

50 Aniversario Plan General de Contabilidad

El desarrollo de la información
financiera en España (1973-2023)

Director: José Antonio Gonzalo Angulo
Coordinadores: Javier Pérez García
Anne Marie Garvey

Madrid, ICAC, 2023

ic/ac Instituto de Contabilidad y
Auditoría de cuentas

1.28 ¡Qué bien que viniste!

Enrique RUBIO HERRERA

Presidente del ICAC entre 2016 y 2020

Quizás haya sido el destino el que haga coincidir el 50º aniversario del Plan General de Contabilidad en un momento en que es protagonista la información sobre sostenibilidad, antes identificada como información no financiera para evitar su contraposición con la información económica-financiera. Aniversario que coincide con un contexto en que se acercan relevantes modificaciones en la normativa española para incorporar la Directiva 2022/2464 de sostenibilidad.²²

1 Un poquito de memoria

Tiempo hace desde entonces, pero deberíamos echar la mirada atrás y recordar el pilar tan importante que supuso el Plan General de Contabilidad al permitir que las empresas empezaran a elaborar una información de mayor calidad, transparencia y relevancia. Con el Plan General de Contabilidad de 1973, comenzó el tránsito de una situación en que no había información económica-financiera pública a la actual en la que las empresas publican de forma periódica información de calidad, relevante, útil y comparable, de una información que giraba en torno al accionista (propiedad) a la actual en respuesta a lo que demandan la sociedad en general y los grupos de interés en particular.

Tránsito que principalmente se debió a la integración efectiva a la entonces Comunidad Económica Europea, hoy Unión Europea, en 1986, que conllevó la obligación de adaptar nuestro ordenamiento jurídico al acervo comunitario. En materia contable, supuso la llegada de un nuevo marco normativo cuyo objetivo principal era la protección de los diferentes interesados que se relacionan e integran en las empresas, superando la dimensión “patrimonialista” de la contabilidad y considerando su importancia para el conjunto de la sociedad. En mérito de lo anterior, se generalizó la obligación de llevanza de la contabilidad y la publicación de información económica-financiera, sobre la base de unos principios

²² Directiva (UE) 2022/2464 del Parlamento Europeo y del Consejo de 14 de diciembre de 2022 por la que se modifican el Reglamento (UE) n.º 537/2014, la Directiva 2004/109/CE, la Directiva 2006/43/CE y la Directiva 2013/34/UE, por lo que respecta a la presentación de información sobre sostenibilidad por parte de las empresas

contables con el objetivo de que las cuentas anuales suministrasen la imagen fiel de la empresa.

2 Fortaleza de la tradición y pensamiento contable españoles

El proceso de estrategia de convergencia del Derecho contable español con las Normas Internacionales de Información Financiera adoptadas por la Unión europea (NIC/NIIF-UE) (iniciado en 2007²³) supuso adaptar aquel a las citadas NIC/NIIF-UE, en todos aquellos aspectos que resultaban necesarios para hacer compatibles ambos cuerpos normativos, pero teniendo muy en cuenta las especificidades y realidad de las empresas españolas que aplicarían el Plan contable español. La citada estrategia supuso un hito muy importante por cuanto que, frente al modelo de dualismo contable consagrado por la Unión europea, se mantuvo el modelo contable español evitando la dualidad contable individual al conservar la competencia en materia de normalización contable española, sin perjuicio de que las normas internacionales fuera una referencia obligada de cualquier proceso de normalización contable español.

Dicha estrategia suponía que en cada proceso de normalización contable se fuera realizando un análisis crítico de coste-beneficio que suponía la aplicación de dichas normas, considerando las características y las actividades desarrolladas por las empresas que aplican el PGC (que no pertenecen al sector financiero), y teniendo presente el marco de la Directiva contable y el criterio de incorporar aquello que se consideraba una mejora del marco de información aplicable en términos de imagen fiel, utilidad y adecuación. Esto es, de acuerdo con los criterios de adecuación, proporcionalidad y simplificación, habida cuenta de la dimensión y naturaleza del tipo de empresas que lo aplican.

En mi opinión, dicha estrategia ha ido permitiendo que en cada proceso decisorio sobre cualquier posición, criterio o norma a emanar tuviera lugar un proceso de contraste, de debate rico y plural, de discusión abierta y de reflexión que ha ido asegurando en cada momento el mejor acierto posible en su resultado, al mismo tiempo que ha ido posibilitando generar una suerte de doctrina muy sólida en materia contable, de repositorio histórico de decisiones y criterios y de pensamiento contable crítico muy valioso, que se ha ido transmitiendo de generación en generación y retroalimentando.

3 Su presencia en los proyectos vividos

Así lo he podido comprobar, al *sentir* muy cerca la *seguridad* que reporta el propio proceso de normalización contable regulado por el legislador, que descansa en el Comité consultivo de contabilidad y en el Consejo de Contabilidad del regulador contable, en los que están representados los diferentes grupos de interés.

Y en particular, con ocasión del análisis que se acometió para modificar el Plan General de Contabilidad, al abordar dos normas muy relevantes en materia contable, que afectaban al tratamiento de los instrumentos financieros (NIIF-UE 9) y al reconocimiento de ingresos procedentes de contratos con clientes (NIIF-UE 15), a la que se sumaba la que regula los arrendamientos (NIIF-UE 16).

²³ A partir de la principal recomendación formulada en el Libro Blanco de la Contabilidad (2002), de seguir aplicando en las cuentas anuales individuales la normativa contable española, si bien convenientemente reformada para lograr la adecuada comparabilidad de la información contable, en el marco de las nuevas exigencias contables europeas, y dejando que las cuentas anuales consolidadas pudieran optarse por la aplicación de las normas españolas o de los NIC/NIIF-UE.

El proceso abordado con motivo de estas dos NIIF-UE estuvo marcado por la trascendencia y peso muy notables de ambas materias, por la complejidad y las ya diferencias que existían en relación con los instrumentos financieros, así como por la pretensión omnicompreensiva que presentaba la norma de ingresos (que requirió un desarrollo mayor mediante Resolución). Cuestiones todas ellas analizadas con solvencia y respondidas adecuadamente durante el proceso de elaboración de los proyectos.

En este sentido, desde estas líneas quiero reiterar mi más sincero reconocimiento y máximo agradecimiento por la siempre profesionalidad, vocación y criterio de todos quienes intervienen en los citados órganos (supervisores públicos prudenciales, catedráticos de universidad, emisores de cuentas, auditores, economistas, representantes de órganos públicos, representantes de usuarios de información contable y de las asociaciones emisoras de principios y criterios contables, profesionales de la contabilidad, etc.), así como de quienes prestan o han prestado servicios en la Subdirección General de Normalización y Técnica Contable, y de quienes, sin pertenecer a los anteriores, siempre han estado presentes contribuyendo de forma altruista en los distintos procesos normativos acometidos.

4 De las lecciones aprendidas, algunas reflexiones

Las numerosas y útiles aportaciones realizadas durante todo el proceso permitieron disponer de una norma con un elevado grado de consenso, no exento de discrepancias, principalmente, en torno al alcance o grado de convergencia que debía seguirse. Dichas discrepancias surgían básicamente por los aspectos en los que no se convergía plenamente y por las asimetrías que se podían producir entre las cuentas anuales individuales publicadas por las entidades y las cuentas consolidadas que integraban aquellas cuentas. En este sentido, no puede obviarse, por su especial importancia, la fragmentación del marco regulador contable, por razón de la actividad de los sujetos contables (entidades de crédito, aseguradoras y que operan en mercados de valores) sujetas a sus respectivos organismos reguladores, cuya distinta estrategia seguida al interpretar y abordar el proceso de armonización contable española origina diferencias.

Frente a una aplicación *plena*, se argumentaba en base a los criterios de proporcionalidad, adecuación y simplificación, la conveniencia de guardar un adecuado equilibrio en los requisitos de información financiera que se van a exigir a las entidades no financieras, teniendo en cuenta el tejido de nuestro sector empresarial, así como la conveniencia de disponer de un marco nacional que tiene fuertes implicaciones jurídicas en las ramas del derecho mercantil (en las diferentes operaciones mercantiles en las que, por ejemplo, *entra en juego* el patrimonio neto y los resultados) y tributario (siendo su mayor exponente que el resultado contable es la base del impuesto de sociedades). Las normas internacionales especifican el tratamiento contable de las operaciones que realizan toda clase de empresas (cualquiera que sea sector en el que operan; financiero o no) y en todos los países (sin ponderar la diferente regulación civil, mercantil o fiscal que pudiera existir).

La experiencia acumulada desde 2007, la evolución seguida y el tiempo transcurrido desde entonces y el debate experimentado en las últimas normas aprobadas (incluida la de arrendamientos, que no ha sido incorporada), podrían sugerir la conveniencia de reflexionar sobre la idoneidad de mantener y/o, en su caso, renovar la principal recomendación que formuló la Comisión de expertos nombrada en el Libro Blanco de la Contabilidad, y que ha llevado a disponer de un régimen normativo contable segmentado por razón de la actividad o sector, configurándose el Plan General de Contabilidad como una norma autónoma que limita su aplicación a las cuentas anuales que formulan las empresas españolas que en

su casi totalidad no pertenecen al sector financiero, y que convive con las disposiciones específicas sectoriales.

Sea cual fuere la solución que se adopte, debería buscarse el adecuado equilibrio entre los diferentes principios a analizar. Así, si bien es cierto que la comparabilidad de la información financiera es un objetivo a perseguir y que la aplicación de los mismos criterios en las cuentas individuales y en las consolidadas simplifica el proceso de rendición de cuentas una vez superado el coste inherente al proceso de su implantación, no lo es menos que la estabilidad de la normativa contable, junto con la proporcionalidad de las normas o criterios incorporados, contribuye a la seguridad jurídica.

Tampoco puede obviarse el extraordinario papel que juegan todas las partes antes citadas en el proceso de regulación contable, siendo conveniente seguir manteniendo la confianza en dicho proceso y en los distintos elementos de carácter técnico que se analizan por todas las partes en el actual proceso y evitar que su resultado resulte alterado por factores exógenos.

Más allá de la decisión, no debería perderse de vista nuestra fortaleza (antes citada) residiendo en una sólida doctrina, en una *comunidad* de expertos contables que se ha ido formando desde nuestra tradición contable en el debate previo y análisis crítico sobre la oportunidad y las implicaciones en las empresas que aplican el Plan General de Contabilidad de los nuevos (o revisados) pronunciamientos internacionales analizados de cada uno de los procesos de regulación abordados. Precisamente, ese arraigo, tradición y solidez contables españolas reconocido a nivel internacional ha permitido que el regulador contable haya colaborado estrechamente dando su opinión en los proyectos de normas elaboradas por el IASB analizadas por el EFRAG²⁴ y, en concreto, apoyando el trabajo de expertos españoles de reconocido prestigio en materia contable como miembros del grupo de expertos del EFRAG. De hecho, nos permitió en 2017 tener argumentos sólidos para incorporarnos, junto con otros reguladores contables, en el Consejo del EGRAG y, por tanto, participar e influir de forma más directa en todas las opiniones emitidas y posiciones adoptadas en el análisis de las NIIF y el asesoramiento a la Comisión Europea, asegurándose que nuestras posiciones sean debidamente tenidas en cuenta. Posición que debe seguir manteniéndose.

Mis más sinceras felicitaciones por este 50º aniversario al Plan General de Contabilidad y, en particular, a quienes con su conocimiento y experiencia lo hicieron nacer y enriquecer con las sucesivas modificaciones. Muchas gracias a todos ellos.

24 El EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group) es el órgano de asesoramiento técnico de la Comisión europea en su función de decidir adoptar las NIC/NIIF-UE.