

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

icac Instituto de Contabilidad y
Auditoría de cuentas

2.16 La influencia de AECA en la normalización contable española

Enrique ORTEGA CARBALLO

Presidente de la Comisión de Principios y Normas de Contabilidad de AECA
eortega@ga-p.com

Resumen

La normalización contable española consiguió su primer Plan General de Contabilidad en 1973, después de un recorrido realizado por las empresas ante la necesidad recogida en nuestras leyes mercantiles para cumplir con la rendición de cuentas por las sociedades. En este camino, la norma tributaria recurrió a la incorporación de criterios contables, que más tarde culminaron en dicho Plan ya con una visión económica. AECA (Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas), como asociación dedicada al desarrollo científico de la contabilidad, ha contribuido decisivamente en este proceso normalizador, de forma que criterios y principios recogidos en los documentos elaborados por la Asociación, finalmente fueron recogidos o han sido tomados en cuenta por el normalizador contable público, el ICAC (Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas).

En la actualidad, AECA a través de sus opiniones facilita la aplicación normativa, así como colabora en ese objetivo de fomentar las buenas prácticas contables además de proyectar a los profesionales a ser reconocidos como expertos en esta materia.

Palabras clave: normalización contable, AECA

Abstract

Spanish accounting standardization achieved its first General Accounting Plan in 1973, after an appeal made by companies in view of the need contained in our commercial laws in relation to the rendering of accounts by companies. Over the years, the tax standards incorporated accounting criteria, which later culminated in the said Plan, with an economic vision at this stage. AECA (Spanish Association of Accounting and Business Administration), as an association dedicated to the scientific development of accounting, has contributed decisively to this standardization process, so that the criteria and principles contained in the documents prepared by the Association were finally recognised or have been taken into account by the public accounting standard setter, the ICAC (Institute of Accounting and Auditing).

At present, AECA, through its opinions, facilitates the regulatory application as well as collaborating in the objective of promoting good accounting practices and projecting professionals to be recognized as experts in this matter.

Key words: accounting standarization, AECA

1 Introducción

En 1979 se crea la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA) con el objetivo de fomentar el desarrollo científico de la contabilidad, lo que ha permitido que se identifique como el normalizador contable de carácter privado en nuestro país ejerciendo una influencia en el proceso normalizador contable, aspecto que a lo largo de este trabajo se tratará de acreditar.

Con carácter previo a entrar en el análisis de esa influencia, es necesario hacer mención de qué significa ser un normalizador contable.

Normalizar, es un proceso organizado que, mediante la elaboración y emisión de normas contables, adopta métodos y prácticas que permiten que los emisores de información económica-financiera elaboren datos comparables entre las distintas empresas, al cumplir las mismas normas y criterios. El objetivo puede referirse a empresas de un entorno geográfico, por ejemplo, un país, y, cuando el alcance supera ese ámbito, la normalización contable alcanza la dimensión internacional. Siendo la comparabilidad uno de los objetivos, debe situarse en el conjunto de ellos, entre los que se incluye que la información sea comprensible, fiable y útil para los usuarios, destinatarios de carácter general, en cualquier ámbito geográfico. En definitiva, la normalización contable consigue:

- Información útil, comparable y comprensible, exigiendo la fiabilidad.
- Empleo de un lenguaje económico que informe de forma veraz de las operaciones económicas, las magnitudes relevantes y la posición patrimonial y financiera de la empresa.
- Que el conjunto de información económica obtenga la imagen fiel del patrimonio, de los resultados y de la situación financiera del sujeto contable.
- En ocasiones, formar parte de los instrumentos de política económica; esto se puede advertir, entre otros aspectos, en el tratamiento contable de ciertos intangibles generados por la empresa y no se puede negar que en ciertas ocasiones ha afectado la posición de un gobierno (por ejemplo, tratamiento del fondo de comercio, tratamiento de los instrumentos financieros en la crisis del 2008 en Europa, entre otros).
- Obtener datos de calidad de la economía nacional.

La labor normalizadora, para cumplir lo anterior, en ocasiones prescinde de la técnica contable más depurada, para conseguir el consenso necesario y así lograr esa comparabilidad. Esta circunstancia se ve con cierta claridad cuando los normalizadores contables tratan de sintonizar con el referente internacional. Establecer reglas comunes o equivalentes para aplicar a las distintas empresas que elaboran la información financiera, conlleva lo anterior.

La citada labor se puede realizar a través de:

- Un ente público: en este caso las normas se integran en el sistema jurídico, se obliga a las empresas a aplicar las normas emitidas por dicha entidad. Ahora bien, dado que la norma contable trata de informar sobre las operaciones realizadas por las empresas, estas normas deben venir presididas por un adecuado consenso entre los emisores, los usuarios y el ente normalizador, que responda a los usos y prácticas que el mercado emplea. Esta es la práctica continental y que, en España, ocuparía el actual Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) y, en el seno de Europa, la Comisión al proponer las Directivas contables y adoptar los Reglamentos que incorporan la normativa contable internacional.
- Una entidad privada: se trata de que un ente privado establezca normas que, si bien no son obligatorias, su razonabilidad técnica, así como la composición de profesionales relevantes de la misma, logran acreditarse como un referente; esta puede ser la práctica anglosajona y aquí se ubicaría como veremos AECA, en el ámbito español.

El hecho de que existan grupos de empresas transnacionales, y que los mercados tiendan a requerir información equivalente respecto a la situación económica de cada empresa y que los flujos internacionales se representen de forma similar, ha producido que esta normalización tienda a que sea cual fuera la forma se llegue a una equivalencia normativa, al menos en países del mismo entorno económico.

En este contexto, es preciso destacar el *Internacional Accounting Standard Board (IASB)*, organismo que se ha convertido en el más representativo a nivel internacional, y buena parte de esta característica se logró cuando la Unión Europea lo tomó como el referente para incorporarlo al derecho interno de la Unión. En efecto, la Unión Europea, como ya se ha señalado, incorpora, bajo Reglamentos de la Comisión, las normas emitidas por esta Organización, delimitando la fecha de entrada en vigor, pero asumiendo la casi totalidad del planteamiento realizado por la norma del IASB. En definitiva, el IASB, que emite las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) constituye un referente a nivel internacional y, dado que han sido asumidas por los estados miembros de la Unión Europea como cuerpo único contable para los grupos cotizados en mercados organizados, se ha impulsado de forma extraordinaria la capacidad de este normalizador.

2 Inicio de AECA

AECA se crea, como se ha señalado en el año 1979, ante la necesidad que se percibía a nivel nacional de contar con un grupo de expertos que impulsaran unos principios contables ajenos a cualquier influencia que no fuera la económica, que fueran aceptados con carácter general por las empresas y así conseguir que la información contable fuera comparable a la que emitían las empresas de países de nuestro entorno; en ese momento, existía el PGC de 1973. Con ello, además, se trataba de influir en el normalizador contable público, en aquella época, el Instituto de Planificación Contable, y así nació lo que hoy se acepta de forma unánime como la figura del normalizador contable de carácter privado que es AECA. Sus estatutos delimitan el objetivo para lo que se constituye, como una Asociación, sin ánimo de lucro y de utilidad pública, cuyo objeto se recoge a continuación:

“La Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA) tiene por finalidad:

- a. El desarrollo científico de la Contabilidad y de la Administración de Empresas;
- b. Fomentar los estudios científicos entre personas vinculadas a estas disciplinas (profesores, funcionarios, expertos y empresarios);

- c. Establecer contactos e intercambios de conocimientos con otras asociaciones e instituciones nacionales e internacionales relacionados con las Ciencias Empresariales;
- d. Crear los cauces (ayudas, premios, boletines, revistas, etc.) que permitan la mayor difusión de los estudios científicos de Contabilidad y Administración de Empresas, así como los propios trabajos de la Asociación.

En concreto, el objeto de AECA es el tratamiento científico de los problemas de la Contabilidad y de la Administración de Empresas, tanto desde el plano económico y social como de financiero y jurídico.”

En definitiva, consecuencia del cumplimiento de los objetivos de AECA, los mismos que se incluyeron en su fundación, se consiguió publicar un conjunto de normas o principios contables encaminados a enmarcar la contabilidad de la empresa española en una concepción moderna de la misma, a fin de que las empresas pudieran ofrecer a los usuarios de la información económico-financiera, una representación acorde con la realidad y que satisficiera sus necesidades de presentar una imagen fiel de la situación patrimonial y financiera así como de los resultados de las operaciones.

Para acometer esta labor se creó, en junio de 1979, la Comisión de Principios y Normas de Contabilidad si bien a partir de esta, son once ya las Comisiones de Estudio que, aunque van encaminadas a distintos fines, todas ellas son vehículos necesarios para cumplir con los objetivos citados. En la actualidad, existen las siguientes Comisiones:

- Comisión de Principios y Normas de Contabilidad.
- Comisión de Valoración y Financiación de Empresas.
- Comisión de Organización y Sistemas.
- Comisión de Contabilidad de Gestión.
- Comisión de Historia de la Contabilidad.
- Comisión de Contabilidad y Administración del Sector Público.
- Comisión de Nuevas Tecnologías y Contabilidad.
- Comisión de Responsabilidad Social Corporativa.
- Comisión de Cooperativas y otras entidades de la Economía Social.
- Comisión de Entidades Sin Fines de Lucro.
- Comisión de Turismo.

El funcionamiento de estas Comisiones se establece también en los estatutos cuando se señala:

“En las Comisiones de Estudio **no existirán votaciones**, sirviendo la deliberación en ellas efectuada de formación de opinión para conocimiento de la Asamblea General, si bien dichas deliberaciones el Secretario General de AECA deberá hacerlas constar en el acta correspondiente de la sesión en la forma que establecen estos Estatutos.

Entre sus objetivos fundamentales, el primordial, es el de **contribuir a establecer un cuadro normativo en el campo contable**, que permita alcanzar una fiabilidad suficiente a la información contable financiera que periódicamente deben preparar las empresas españolas.”³¹³

En definitiva, se persigue elaborar ese conjunto normativo contable, logrado a través del necesario consenso obtenido en las deliberaciones de las Comisiones a través de un enten-

dimiento común. Estas Comisiones están integradas por personas de reconocido prestigio en el ámbito contable, y sirva de base que sus miembros permiten agrupar el conjunto de personas que se dedican a la contabilidad como son:

- Profesores de Contabilidad, lo que permite tener el punto de vista académico e incorporar al debate, los aspectos conceptuales en relación con las propuestas que allí se establecen y que luego pueden llegar a constituir un documento.
- Auditores de cuentas que, como revisores de los estados financieros, son conocedores de la normativa y las necesidades de la norma contable
- Profesionales de las empresas que aportan, como emisores de los estados financieros, su experiencia.
- Organismos públicos, en particular aquellos con competencias de normalización contable, lo que permite que la Comisión sea un foro de debate que, con la observación de estos organismos, podía ser el embrión de una futura norma contable en el seno de sus competencias.

En definitiva, el debate conceptual se integra con la opinión de las empresas, los auditores y organismos públicos, para que, a través de su contraste, se logre la calidad necesaria; y así, como luego se verá, se logran emitir documentos con una aceptación general.

Todo este conjunto de personas, enriquecen el debate que, a partir de una ponencia, es objeto de un análisis detallado lográndose un acuerdo consensuado de lo que allí queda recogido y que se plasma en los documentos de AECA.

De esta forma AECA comenzó a emitir sus conocidos “Principios de contabilidad” fruto de los concienciados debates en el seno de Comisión de Principios y Normas de Contabilidad, la Comisión decana de la Asociación. Posteriormente, como luego tendremos ocasión de comentar, han surgido las “Opiniones emitidas” que tratan de incorporar en documentos menos extensos la opinión de la Comisión en un tema concreto. El conjunto normativo de AECA se completa con las Notas Técnicas que también realizan el análisis concreto de una determinada norma, que, por su extensión, merece un estudio detallado.

En el momento de creación de AECA, como ya se ha indicado, estaba vigente en nuestro país el primer Plan General de Contabilidad (PGC) emitido en 1973, que había dado un respaldo importante a la contabilidad, incorporando en las empresas un marco normativo que, aunque no era obligatorio, supuso la primera piedra en la normalización contable española y el embrión de las normas contables actuales, que tomaron siempre esa norma como antecedente.

Ante ello, los fundadores de AECA en 1979 vislumbraron una posible cooperación entre la normalización contable pública y la privada que nacía con la Asociación, al acometer ésta un estudio detallado de lo que se impulsaba desde la universidad, las empresas y firmas internacionales de auditoría y el propio órgano normalizador público. Por ello, los trabajos de la Asociación permitieron ir incorporando criterios que complementaron de forma efectiva lo recogido en el PGC de 1973, hasta el punto de que las empresas aceptaban su uso para confeccionar sus estados financieros.

El prestigio de los miembros de la Comisión, no solo por su capacidad técnica sino también por la apertura a planteamientos más o menos novedosos y que provenían más allá de nuestras fronteras, permitió que los Principios contables de AECA hasta el año 1990, fueran de necesaria lectura y utilización por las empresas lo que contribuyó de manera decisiva para que la normalización contable española aunara lo hecho por AECA afectando de manera importante al PGC de aquel año, como luego se señalará.

313 Resultados añadidos por el autor.

Durante ese periodo, 1979-1990, las empresas, los auditores, los profesores y en suma la colectividad de profesionales y estudiantes, ya tomaban esa base de datos que constituían los Principios Contables de AECA como criterios a emplear con carácter general, lo que permitió evidenciar la normalización contable privada de nuestro país.

Expuesto lo anterior, procede, sin embargo, ubicar a AECA en la convivencia con el normalizador contable público y la normativa existente, a lo que se dedican los siguientes apartados.

3 Normalizador contable público: origen y situación actual

Como ya se ha señalado es necesario tener en consideración la emisión de normas contables en la época de la creación de AECA y el organismo existente para ello en cada momento.

En 1965 se creó en España la denominada “Comisión Central de Planificación contable” a través de la Orden de 24 de febrero de 1965 por la que se crean Comisiones de trabajo y una Comisión central en la Dirección General de Impuestos Directos para estudio de balances-tipo en las empresas. Aparece de forma clara el órgano contable ubicado en el ámbito tributario.

La Orden de 25 de septiembre de 1971 por la que se adapta la Comisión Central de Planificación Contable a la reorganización del Ministerio, establecida por el Decreto 407/1971, estableció que debiera acometerse el estudio de cuestiones concretas que versan sobre la formación y aplicación del Plan General Contable y de los Planes sectoriales para lo que se podrían constituirse Grupos de Trabajo. Es decir, se establece como objetivo, contar con un Plan General de Contabilidad, posiblemente afectado por la tendencia normalizadora francesa y, consecuencia de ello, se aprueba el Plan General de Contabilidad de 1973.

Es en el Real Decreto 1982/1976, de 24 de agosto, cuando se crea el Instituto de Planificación Contable, donde se justifica su creación bajo la situación contable:

“(…) en el seno de organizaciones internacionales, y especialmente, en la Comunidad Económica Europea, sobre armonización de los documentos contables informativos que deben formularse por las Sociedades residentes en los países miembros, tendencia a la que España no puede permanecer ajena”.

dotándole de las facultades necesarias para que la planificación contable española adquiera, en un plazo relativamente breve, su pleno desarrollo. En aquel momento, todavía no se designa de forma directa a AECA, ya que no existía, como parte integrante en los órganos del Instituto³¹⁴.

Finalmente, a partir de la Ley 19/1988, de 12 de julio de Auditoría de Cuentas, se transformó el Instituto de Planificación Contable en el actual ICAC. En cuyo Comité Consultivo de Contabilidad, como órgano de asesoramiento del Consejo de Contabilidad, está representada AECA.

³¹⁴ Artículo 3 apartado tres del Real Decreto: El Consejo Rector estará compuesto por un Presidente, que será el Director del Instituto, y los siguientes Vocales; Siete representantes de los Centros directivos del Ministerio de Hacienda que determine el titular del Departamento, dos representantes de la Organización Sindical, un representante de los siguientes Organismos y Entidades: Consejo de Economía Nacional, Ministerio de Comercio, Consejo Superior de Cámaras de Comercio, Industria y Navegación, Instituto Nacional de Estadística, Real Academia de Ciencias Económicas y Financieras, Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, Consejo Superior de Colegios de Economistas y Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulares Mercantiles, dos Catedráticos de Contabilidad nombrados por el Ministro de Hacienda a propuesta del Ministro de Educación y Ciencia, dos Intendentes al servicio de la Hacienda y las personas designadas libremente, en número no superior a tres, por el Ministro de Hacienda en atención a su vinculación a los sectores económicos y sociales de la nación.

Dicho Comité estará integrado por expertos contables de reconocido prestigio en relación con la información económica-financiera en representación tanto de las Administraciones públicas como de los distintos sectores implicados en la elaboración, uso y divulgación de dicha información, e incluye “un representante de las asociaciones u organizaciones representativas de los emisores de información económica de las empresas” donde ha sido identificada AECA.

No se puede dejar de indicar, que los grupos de trabajo que el ICAC ha venido creando para el desarrollo de todas las iniciativas normativas, siempre se ha “llamado” a AECA, como miembro a integrar en los citados grupos.

4 Situación contable en España en el momento de la creación de AECA

En la fecha de creación de AECA, el derecho contable estaba recogido a nivel de Ley, como en la actualidad, en el Código de Comercio, aprobado por Real Decreto de 22 de agosto de 1885, que contiene los elementos trascendentales de la normativa contable en España. Fue a través de la Ley 16/1973, de 21 de julio, cuando se incorporó un importante conjunto normativo que se estableció en su Libro primero del Código de Comercio y sobre el que destaca lo siguiente:

- Libros que han de llevar el comerciante, asientos que se han de practicar en ellos.
- Requisitos formales que han de servir para asegurar la veracidad de los libros; en concreto, presentarlos encuadernados antes de su utilización al Juez municipal para su sellado.
- Mantiene la legalización de los libros obligatorios.
- Reconoce la mecanización contable, necesaria, a la vista del incremento de la masa de operaciones que la contabilidad ha de registrar.
- Regula el balance y, por consiguiente, la determinación del resultado económico del negocio.
- Se exige que ese balance y la cuenta de resultados refleje con claridad y exactitud la situación patrimonial de la empresa y los beneficios obtenidos durante el ejercicio o las pérdidas sufridas.
- Se incorpora el control a posteriori de la contabilidad mediante su verificación por expertos titulados superiores en los casos así previstos.

En paralelo, estaba la necesidad de que el tributo que grava la renta de las sociedades pudiera ser medida, apreciándose una relación de la contabilidad con la fiscalidad que todavía hoy en día continua. Sin entrar en un análisis pormenorizado del histórico de esa relación, vamos a situarnos al menos en el umbral en que nace AECA y concretamente cuando se aprueba el Real Decreto 2631/1982, de 15 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, que se implementa con el objetivo de determinar la base imponible del impuesto y, por tanto, obligatorio desde la norma tributaria. Esta norma que incorpora la obligación fiscal de determinar el resultado a gravar por el impuesto exige, para su medición, tomar en consideración la potencia de la norma tributaria, lo que determinó que en la práctica fuera tomada como una «auténtica» norma reguladora de la contabilidad de nuestras empresas. En este contexto se indicaba en su introducción:

“El Reglamento ha prestado una especial atención a los aspectos e implicaciones contables del Impuesto, definiendo conceptos y operaciones con una terminología familiar a la mayoría de las Empresas y asumiendo en su propio texto buena parte de los postulados contenidos en nuestro

Plan General de Contabilidad y en la Cuarta Directriz de la Comunidad Económica Europea, con lo que se buscan así soluciones a los problemas de adaptación futura a esta última.”

Aunque la norma trataba de no invadir la norma contable, se empleaba esta y, como señalaba su introducción, tomaba en consideración la normativa contable europea, si bien, con carácter eminentemente tributario.

Esta relación contabilidad-fiscalidad no ha estado exenta de críticas, pues en ocasiones primaba la finalidad del sistema tributario frente a los objetivos puramente económicos y neutrales que exige una norma contable independiente, circunstancia que así ocurrió hasta 1990, con ocasión de la promulgación del PGC. En cualquier caso, se puede afirmar que los orígenes de emitir información económica en España se ha visto favorecido por la obligatoriedad impuesta por nuestro Código de Comercio y la norma fiscal, en particular, la relativa al impuesto sobre sociedades.

5 El Plan de 1973

El Plan General de Contabilidad del año 1973, aprobado por Decreto 530/1973, de 22 de febrero, era de aplicación voluntaria, de forma que fue una norma tributaria la que promovió su obligatoriedad. En efecto, el Decreto-ley 12/1973, de 30 de noviembre, sobre medidas coyunturales de política económica señaló en su preámbulo que:

“(…) con el propósito de lograr una mayor sinceridad fiscal en las empresas, se arbitran fórmulas de estímulo para la adopción del Plan General de Contabilidad”

de forma que dicha norma permitió una “Regularización de balances” siempre que:

“(…) voluntariamente se comprometan a la aplicación del Plan General de Contabilidad”³¹⁵.

Es decir, a través de un incentivo tributario, se estableció la obligatoriedad de la norma contable.

El mérito del PGC de 1973 debe apreciarse desde la perspectiva temporal. Fue la primera norma contable de nuestro país, y trazó la estructura de las que vendrían posteriormente, constituyendo un texto que, partiendo de una sistemática didáctica (los movimientos de las cuentas representan esa característica), fue penetrando en el seno de los departamentos contables de las empresas y, de esta forma, es la pieza original de la normalización contable española.

³¹⁵ En concreto el artículo veinte del Decreto-ley 12/1973 señalaba:

“Se restablece la vigencia de la Ley de Regularización de Balances, según su texto refundido aprobado por Decreto mil novecientos ochenta y tres/mil novecientos sesenta y cuatro, de dos de julio, con las siguientes modificaciones: a) Los beneficios de la citada Ley solo podrán concederse a las Empresas que voluntariamente se comprometan a la aplicación del Plan General de Contabilidad, aprobado por Decreto quinientos treinta/mil novecientos setenta y tres, de veintidós de febrero. A estos efectos se establecerán planes acomodados a las características de las Empresas pequeñas y medianas”.

6 La entrada de España en la Comunidad Económica Europea (CEE)

Ley 19/1989, de 25 de julio, de reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil a las Directivas comunitarias en materia de sociedades, que, trasponiendo la Cuarta y la Séptima directiva, modifica entre otros, el Código de Comercio de 1985 y las Leyes de Sociedades Anónimas y de Sociedades de Responsabilidad Limitada, surge como consecuencia de la entrada de España a la Comunidad Económica Europea en 1985. Recoge un cambio trascendental en la normalización contable española, que sucintamente se pueden expresar en los siguiente:

- Nace el derecho contable, a través de unos principios y normas contables que incorporan unos modelos de cuentas anuales. Estas serán públicas y la normativa para su elaboración es obligatoria.
- A partir de ese momento una regulación contable autónoma y separada de otras normas, en particular la fiscal.
- Incorpora el objetivo de imagen fiel como corolario de la aplicación sistemática y regular de los principios contables.
- Habilita al gobierno para que apruebe el desarrollo reglamentario en materia contable del Código de Comercio, el Plan General de Contabilidad.

Toda esta legislación contable dio lugar a la publicación del Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprobó el PGC, que supuso el desarrollo reglamentario en materia contable, iniciándose con él una nueva etapa en el proceso de normalización contable.

7 El Plan de 1990

El PGC de 1990 fue objeto de aprobación a través de un Real Decreto, lo que previamente exigió el preceptivo informe de Consejo de Estado³¹⁶. Es importante ver el reconocimiento que hace este Órgano Consultivo respecto a la ubicación en el derecho de la normativa contable cuando indicó:

“Se trata de crear un marco normativo a la exigencia de dotar de la máxima transparencia a la información económico-contable (elemento consustancial al sistema de economía de mercado, recuerda el Preámbulo de la Ley 19/1988) de la empresa, cualquiera que sea el ámbito en que se realice la actividad empresarial. Puede afirmarse que la mencionada Ley es (con la 19/1989) la que integra, a nivel de la ley, el que se ha llamado “Derecho Contable”, y de cuyas previsiones es indispensable partir a la hora de emitir un juicio -como el que pide V.E.- sobre el proyecto de Real Decreto consultado.”

Efectivamente, el nacimiento del derecho contable en nuestro país parte de la Ley 19/1989, de 25 de julio, de reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil a las Directivas de la Comunidad Económica y la aprobación del Plan General de Contabilidad del año 1990 (Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre), lo que pone de manifiesto una época que posiblemente transformó de manera definitiva la concepción normativa de la contabilidad en España, circunstancia que vino motivada, no solo por el desarrollo económico de nuestra empresa sino también por la entrada de España en la Comunidad Europea que exigió incor-

³¹⁶ Referencia:55297 Procedencia: ECONOMÍA Y HACIENDA Asunto: Proyecto Real Decreto por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad Fecha de aprobación:10/12/1990

porar a nuestro derecho mercantil/contable, las Directivas Europeas en materia contable y la modernización de nuestra economía.

En este sentido, un tema importante en el conjunto normativo que a partir de ese momento nace es el reconocimiento que se hace al ICAC en relación con la potestad normativa que le confiere la Ley, al indicar el Consejo de Estado en su informe:

“...la competencia atribuida al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas es, propiamente, una actuación homologadora de los que, en la praxis contable, han sido aceptados con un grado de generalidad que justifique su inclusión en el concepto genérico utilizado en el artículo 38.1 del Código de Comercio”.

Esta atribución, fue tomada en consideración por el Tribunal Supremo, en su Sentencia de 27 de octubre de la Sala de lo Contencioso Administrativo, (Recurso de casación nº 4354/1994) al señalar:

“Aunque anteriormente hemos reconocido la potestad normativa del ICAC para dictar la disposición objeto de recurso, sin embargo, tal potestad no es absoluta, sino que ha de respetar los límites propios de todo reglamento, y en especial el de jerarquía. Ahora bien, en el caso concreto que examinamos, dado el carácter eminentemente técnico de la materia sobre la que versa la disposición, debe reconocérsele un cierto margen de apreciación que permita positivizar los criterios imperantes en el sector de la contabilidad.”

Pues bien, creemos que esta “positivación de criterios imperantes en el sector de la contabilidad” es una llamada a, entre otros, los documentos de principios contables publicados por AECA, que como ya se había producido, fueron tenidos en cuenta en la redacción del borrador del PGC de 1990, así como en los pronunciamientos que el ICAC ha llevado adelante.

Pero volvamos a las características del PGC que son recogidas en su introducción:

- La norma se inserta en sintonía con la regulación de la contabilidad europea, y por ello está ajustada a las disposiciones de la cuarta Directiva y del pensamiento y de las prácticas de la Europa comunitaria.
- La información que facilita es comparable con la que ofrecen las empresas de los demás Estados miembros de la CEE.
- Se trata de un texto preparado para facilitar la elaboración de las cuentas anuales individuales y dada la especial atención a las operaciones intragrupo, permite también la preparación para elaborar las cuentas anuales consolidadas.
- Es una normativa netamente contable, libre de posibles interferencias, incluidas las de orden tributario, y de ahí que, a partir de este momento, se registra autónomamente el denominado efecto impositivo.
- Es una norma abierta y por tanto está preparada para introducir en él las modificaciones que procedan por la evolución del derecho de sociedades de la CEE, el progreso contable, el desarrollo de los instrumentos financieros, la investigación científica y las innovaciones tecnológicas, los cambios de los elementos que condicionan el mundo de los negocios, etc.; por tanto, el Plan no es un reglamento rígido que ha de aplicarse literalmente, sino que al insertarse en un entorno económico donde coexisten una pluralidad de sus actividades, con su constante evolución en el tiempo y casuismo cambiante, debe prevalecer una razonable flexibilidad.

- Se indica claramente que habrá que estar en “revisión permanente” del PGC, donde se identifica que será el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas el principal agente para llevar cabo esta tarea, pero se reclama la colaboración de expertos, profesionales y estudiosos de la disciplina contable, bien con sus aportaciones personales o por medio de las instituciones que los agrupan: se aprecia una identificación indirecta hacia AECA.

En definitiva, el Plan del año 90 es la primera norma contable aprobada en nuestro país que obliga a las empresas a su aplicación desde un ámbito autónomo, originándose un nuevo bien jurídico a proteger, esto es, la información económica de las empresas para un usuario con carácter general.

También se estableció la obligación de dar publicidad a las cuentas anuales a través de su depósito en los Registro Mercantiles, circunstancia novedosa en aquel momento y que hoy tenemos como un elemento normal pero consustancial de la normalización contable española, ya que se pueden obtener del citado Registro, las cuentas anuales de aquellas empresas que limitan su responsabilidad.

Además, se introdujo la obligación de auditoría para determinadas empresas para así garantizar una información veraz, al requerirse a un experto independiente que acompañe su opinión a la información recogida por las empresas.

En este punto, como ya se ha anticipado, hay que señalar que los criterios de valoración recogidos en la quinta parte de este PGC recogen la práctica de lo que, hasta ese momento, estaba recogido en los Principios de Contabilidad emitidos por AECA, al ser su contenido coincidente con el marco regulador de la contabilidad europea a la cual transitó la normalización contable.

Es decir, el normalizador contable público, el ICAC, elevó, con los cambios necesarios y bajo su responsabilidad, a categoría de norma obligatoria lo que hasta ese momento estaba en el uso de las entidades empresariales, es decir, en la colectividad contable, y siempre bajo la necesaria sintonía con lo que indicaban las Directivas contables de la CEE a las que debía converger.

AECA estuvo representada en el grupo de trabajo que se constituyó en el seno del ICAC para acometer el borrador de lo que luego se convertiría en el PGC. E incluso se reconoce en el Dictamen del Consejo de Estado antes señalado y que se emitió para la aprobación del citado Plan, que se valoró el informe que la Asociación elaboró al respecto cuando se señala:

*CUARTO.- Figuran incorporados al expediente los informes emitidos por varios centros directivos del Ministerio de Economía y Hacienda (Secretaría General Técnica, Secretaría General de Hacienda y Dirección General de Tributos), así como por los siguientes organismos e instituciones: **Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas**, Registro de Economistas Auditores, Confederación Española de Organizaciones Empresariales e Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España.*

Es evidente que la participación de AECA y la capacidad de influir en el PGC fue clara, siempre bajo la responsabilidad del ICAC que, como órgano normalizado, fue el que propuso la norma.

8 El Libro blanco de la contabilidad

La evolución de la normalización contable española exige de nuevo detenerse en otro hito. A finales del siglo pasado, en los 90, la globalización económica y ante la distorsión que se estaba advirtiendo en la información económica al coexistir normas contables distintas (fundamentalmente las de Estados Unidos y las de Europa), las autoridades económicas europeas promovieron incorporar y aceptar el modelo del IASB que permitía poder obligar a los grandes grupos europeos a emitir información económica armonizada, tal y como se señaló en la Comunicación de 14 de noviembre de 1995, bajo el título de Armonización contable: una nueva estrategia de cara a la armonización internacional.

Esta Comunicación decidió abordar un estudio sobre la conformidad entre las Normas de interpretaciones del IASB con las Directivas contables siempre bajo la óptica de las cuentas consolidadas, dado que la estrategia iba especialmente destinada a los grupos de sociedades.

Este análisis concluyó en que:

- no existían grandes diferencias entre las normas del IASB y las Directivas comunitarias en materia contable,
- los conflictos advertidos eran superables ya que fueron calificados de no significativos.

Este proceso concluyó en que, dado que tanto la globalización económica, como la demanda de las empresas y usuarios de carácter general de la información exigían que la información financiera de las distintas entidades fuera susceptible de comparación, la estrategia iniciada por la Unión Europea culmina con la aprobación del Reglamento (CE) n° 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de julio de 2002, relativo a la aplicación de normas internacionales de contabilidad, que constituye la norma más importante de la reforma contable europea y que produjo y produce efectos directos sobre la normativa contable española, de forma que:

- Desde el año 2005 los grupos de sociedades españoles (y europeos) que cotizan en un mercado secundario organizado, aplican obligatoriamente las normas internacionales de contabilidad emitidas por el IASB y adoptadas y publicadas, como Reglamentos de la Comisión, en el Diario Oficial de la Unión Europea (DOUE).
- Los Estados miembros de la Unión Europea puede exigir o permitir el empleo de la normativa contable internacional para otro tipo de cuentas y empresas.

Este hecho produjo en la profesión contable española una cuestión que debía resolverse. En efecto, si los grupos españoles que cotizaban en un mercado organizado ya no tienen que cumplir la normativa española contable, sino la europea (el citado Reglamento), el resto de los grupos empresariales y las empresas en sus cuentas individuales, ¿qué norma debían seguir aplicando?

Para ello se constituyó una Comisión de Expertos en el seno del Ministerio de Economía. A través de una Orden comunicada del Ministerio de Economía de 16 de marzo de 2001, se constituyó la citada Comisión de Expertos con el objeto de elaborar un informe sobre la situación actual de la contabilidad española y líneas básicas para, en su caso, abordar su reforma.

La Comisión, en la que participaron más de 100 profesionales, posiblemente el mayor grupo de profesionales nunca reunido, incluida AECA, tanto en dicha Comisión como en las distintas Subcomisiones que trataron aspectos específicos que luego se integraron en el informe final, llevó a cabo un debate riguroso durante más de un año, que concluyó con un

Informe conocido como el “Libro Blanco para la reforma de la contabilidad en España”, en el que se recogieron una serie de recomendaciones sobre las medidas que podrían constituir la reforma.

En ese Libro Blanco hay un reconocimiento explícito a la labor normalizadora de AECA que, por su importancia, no debemos olvidar que se trata de una Comisión creada por el Normalizador Contable Público donde asista una colectividad de la profesión contable nunca reunida, por lo que a los efectos de este trabajo debe ser reproducida³¹⁷:

No obstante, la influencia interna más importante es la que ha ejercido, a partir de comienzos de los años 80, mientras que la influencia externa más importante es la que tiene su origen en el IASB (hoy IASB). Por lo que se refiere a la AECA, que es una asociación privada, declarada de utilidad pública y compuesta por profesionales y académicos relacionados con la administración en y la contabilidad, su Comisión de Principios y Normas de Contabilidad viene publicando, desde 1981, Documentos en los que se hace una reflexión sobre determinados problemas contables y se proponen soluciones a los problemas de valoración y divulgación de información financiera. La participación en la citada Comisión de los más importantes organismos públicos y privados relacionados con la contabilidad, así como de las asociaciones e institutos profesionales de elaboradores, usuarios y auditores, ha permitido una difusión de las soluciones planteadas, que han servido de referencia obligada para abordar muchos de los problemas no cubiertos por la regulación pública.

La labor desarrollada por AECA fue importante a la hora de revisar el PGC de 1973 para adaptarlo a las Directivas contables de la Unión Europea, ya que los Documentos AECA contenían soluciones para los problemas planteados en España que se habían resuelto de forma compatible con lo regulado en tales Directivas. En particular, las soluciones planteadas por los citados Documentos fueron decisivas a la hora de diseñar los tratamientos que el Plan General de Contabilidad de 1990 estableció para operaciones y situaciones tales como el arrendamiento financiero, la contabilización de las operaciones en moneda extranjera o los impuestos diferidos, que fueron pilares claves de la reforma en aquel momento.

La Comisión de AECA ha seguido, tras la aprobación del PGC de 1990, desarrollando su labor de completar la regulación contable, con Documentos sobre temas tan controvertidos como los derivados financieros, los fondos propios o el estado de flujos de tesorería, que muy bien pueden constituir la materia prima para una eventual revisión de la normativa contable oficial.

Aunque sea coincidente con lo recogido hasta ahora en este trabajo, se debe insistir en el reconocimiento escrito en un informe de tan elevado rango a estos efectos. Fue el conjunto de profesionales vinculados a la contabilidad los que de forma unánime reconocieron esta labor de AECA.

Situado lo anterior, es en el Libro Blanco donde se incorpora la recomendación que cambiaría, o mejor dicho, adaptaría el derecho contable español, ya que la Comisión de Expertos³¹⁸, indicó:

La recomendación más importante es la de homogeneizar la presentación de la información de los grupos de sociedades españoles, haciendo que sea el mismo principio de normas, esto es las NIC/NIIF aprobadas por la Comisión, según los procedimientos establecidos en el Reglamento, para su aplicación directa por parte de los grupos cotizados en mercados regulados, las que fundamenten la elaboración y presentación de información contable por los grupos no cotizados.

Con respecto a las cuentas anuales individuales de las empresas, ya sean éstas cotizadas en mercados regulados o no, la recomendación es que se sigan rigiendo por el Derecho contable español. Al objeto de guardar una cierta comparabilidad entre las cuentas consolidadas y las cuentas individuales, la

³¹⁷ El texto completo de los Documentos AECA puede verse en el volumen de Principios contables. (Madrid: AECA), que se actualiza regularmente e incorpora todas las normas aprobadas.

³¹⁸ Recapitulación y resumen del Capítulo IV, párrafos 2º y 3º

Comisión de Expertos recomienda hacer una reforma en el régimen contable de estas sociedades, que tenga su base en el Plan General de Contabilidad, el cual debe seguir como el máximo exponente de la normalización española, que debe modificarse junto con las demás disposiciones que regulan la contabilidad y la presentación de información financiera, tomando como referente el contenido de las NIC/NIIF existentes.

Este texto, permitió conocer la situación contable de nuestro país pues asume la ruptura del marco contable único entre las cuentas individuales y las consolidadas que hasta ese momento era una característica de la normalización contable en España, pero se establece una solución para que la información contable de las cuentas individuales sintonice con la que emitirán los grupos consolidados que coticen en un mercado secundario.

En definitiva, se aprobaron las líneas a seguir para armonizar y modernizar la normativa contable española, de forma que, sintéticamente, se recomendó adaptar la normativa contable española a la normativa contable internacional (IASB) adoptada en Europa.

Es la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea, la norma legal que modificó el Código de Comercio y la Ley de Sociedades Anónimas y encomendó al Gobierno la elaboración de un nuevo Plan General de Contabilidad que tuviera en consideración que la normativa contable aplicable en las cuentas individuales debía sintonizar con la internacional adoptada en Europa y que aplica a los grupos cotizados.

Antes de terminar, es necesario referirse a que el Libro Blanco a que se ha hecho referencia, recoge un trabajo excepcional que permitió tomar a nuestras autoridades contables, la decisión del cambio en el modelo que se tradujo en la aprobación de la Ley citada y que se desarrolló en el PGC que a continuación se indica.

9 El Plan de 2007

Así, de conformidad con el Libro Blanco de la Contabilidad y una vez recogido los elementos básicos de la reforma en la Ley 16/2007, se impulsó un nuevo PGC por el ICAC, que recogió los criterios y aspectos que permiten obtener una norma contable armonizada con las normas del IASB adoptadas en Europa y que aplican los grupos cotizados, de forma que todas las unidades económicas de nuestro país aplican criterios valorativos equivalentes, sin perjuicio de las necesarias adaptaciones por razón de tamaño, actividad y de cotización o no en mercados secundarios.

El Plan siguió la estructura de PGC de 1973 y el de 1990, logrando el fin propuesto. Actualmente se puede decir que la información ofrecida por las empresas españolas está en situación de equivalencia con la que emiten los grupos cotizados bajo normas del IASB adoptadas por la Unión Europea.

La afirmación anterior, sin embargo, es necesario matizarla, ya que ante un tejido empresarial donde de forma abrumadora las empresas son PYMES, la evolución de la normativa internacional a estándares cada día más prolijos y complejos quizá exige hacer una nueva reflexión de la relación anterior.

La incorporación realizada en el citado Plan de la normativa del IASB adoptada en Europa, ha tenido en consideración:

- En caso de que una norma del IASB adoptada permita más de un criterio valorativo, se incorpora al Plan el más acorde con el modelo contable que se venía aplicando bajo el anterior Plan.

- El valor razonable, como criterio valorativo nuevo en aquel momento, solo se incorporó cuando la norma del IASB adoptada en Europa no permitía otro criterio.
- Se incorporaron unos modelos de cuentas anuales estandarizados y obligatorios, promoviendo de esta manera que la información requerida sea comparable incluso en los formatos de las citadas Cuentas Anuales.

Para llevar a cabo los trabajos necesarios en la elaboración del Borrador de Plan General de Contabilidad, se creó un grupo de trabajo donde de nuevo estuvo AECA, representado institucionalmente y, además, dado que los miembros de la Comisión de Principios y Normas de Contabilidad son coincidentes con otros profesionales, el nombramiento de estos era coincidente con miembros de la citada Comisión, por lo que se puede decir sin ambages que AECA estuvo suficientemente representada.

10 AECA: presente y futuro

Ya se ha señalado que AECA tuvo un papel muy importante desde su creación hasta la aprobación del PGC de 1990, donde de alguna forma se recogieron todos los criterios que hasta ese momento no estaban reconocidos en una norma obligatoria. Quizá el logro más importante de AECA es haber servido a la profesión contable aportando, a través de sus Documentos, criterios para registrar adecuadamente las operaciones realizadas por las empresas y representar su fondo económico. El máximo exponente de lo anterior es el reconocimiento por los poderes públicos, al haber recogido la práctica totalidad de los criterios en sus documentos en el PGC de 1990.

Desde entonces, la Comisión de principios ha ido complementando las normas recogidas en el Plan, intentando aclarar y realizar aportaciones en la Normalización Contable Española. En sintonía con lo anterior, en las distintas Resoluciones que el ICAC ha ido aprobando, se puede apreciar que se han tenido en consideración en el desarrollo efectuado los Principios y Normas de Contabilidad de AECA. En los grupos de trabajo creados por el ICAC para el estudio de lo que finalmente son la Resoluciones del ICAC, AECA ha estado representado.

Como ya se ha señalado, durante la década de los años 90, en sintonía con la evolución de la normativa contable y, en este punto, comenzó a alcanzar la dimensión jurídica que tiene en nuestros días, como derecho contable, para así representar una rama autónoma del derecho íntimamente unida a la legislación mercantil. AECA mantuvo el objetivo de ayudar y colaborar con la profesión contable. Sirva de base el estudio realizado sobre la “Implantación de los principios de AECA en el Nuevo Marco Normativo”³¹⁹ donde se indica que el hecho de contar con una normativa obligatoria cada día más desarrollada, exige la acomodación de que AECA pueda desarrollar o dar opinión a los temas, con objeto de profundizar en la necesidad de formarse juicio tanto los elaboradores de la información como los auditores de cuentas.

Si el objetivo de AECA es tratar de ser una “ayuda” a la profesión contable, para conseguir una siempre mejor forma de representación de la información económica, para ello sigue haciendo y elaborando un conjunto de actividades que colaboran a ellos. Me referiré a las relacionadas con la Comisión de Principio y Normas de Contabilidad, al ser la más cercana. En particular, destacan las siguientes actividades:

- Para tratar de forma sintética aspectos muy concretos de operaciones contables, se elaboran las ya citadas “Opiniones Emitidas”, en los que la Comisión vierte,

³¹⁹ Dirigido por el profesor Francisco Gabas Trigo (1996).

como su nombre indica, su opinión consensuada sobre temas que bien no están suficientemente detallados en la normativa vigente o incluso pueden ser novedosos. En particular son los siguientes hasta la fecha:

Nº 1 noviembre 2014	"Aportaciones de los socios en el ámbito contable y conexión con el régimen jurídico de las sociedades de capital".
Nº 2 abril 2015	"Incorporación de diferencias de cambio al coste de los activos".
Nº 3 abril 2015	"Moneda a utilizar en la contabilización de las operaciones realizadas cuando la moneda funcional no es el euro".
Nº 4 diciembre 2016	"Concepto y uso del EBITDA como recursos generados en la explotación"
Nº 5 mayo 2017	"Aplicación práctica de la materialidad y otros aspectos para la elaboración de las notas de la Memoria".
Nº 6 mayo 2018	"Tratamiento contable de los impuestos especiales repercutibles a terceros".
Nº 7 mayo 2019	"Tratamiento contable de los costes de transacción en operaciones financieras".
Nº 8 enero 2022	"Registro contable de las criptomonedas".

- También con el ánimo de ofrecer un estudio detallado sobre la posible evolución de nuestra normativa contable de carácter general, el PGC, recientemente se han elaborado un conjunto de "Normas técnicas" donde se ha analizado un tema que la Comisión ha entendido como importante. Se trata de analizar y evaluar cuáles serían los efectos generados en el caso de que las Autoridades de nuestro país decidieran incorporar al PGC los criterios para arrendamientos establecidos en la NIIF 16. Las citadas Normas técnicas son:

Nº 1 Enero 2020	"Fundamentos del modelo y alcance de las NIIF 16"
Nº 2 Febrero 2020	"Identificación del arrendamiento"
Nº 3 Marzo 2020	"Plazo de los arrendamientos"
Nº 4 Abril 2020	"Reconocimiento y valoración inicial"
Nº 5 Diciembre 2020	"Medición posterior de los elementos reconocidos en un arrendamiento"
Nº 6 Marzo 2021	"Venta con arrendamiento posterior"
Nº 7 Abril 2021	"Primera aplicación de la Norma"
Nº 8 Septiembre 2021	"Impacto de la normativa sobre arrendamientos NIIF 16 en caso de adoptarse en la normativa contable española"

- Por su parte, siguen los tradicionales Documentos de AECA y por citar el más reciente, destaca "El estado de valor añadido (EVA)", Documento 31 de la Comisión, en el que se ha tratado de facilitar el conocimiento y la elaboración de este Estado de información contable, el EVA, que si bien no es obligatorio actualmente en las cuentas anuales se ha considerado conveniente con el objetivo de contribuir a su normalización en la información empresarial.

La información que provee este Documento está armonizada con los criterios utilizados por la Central de Balances del Banco de España en la determinación del valor añadido bruto, y con los criterios empleados para el cálculo del PIB en contabilidad nacional, circunstancia que ha sido la guía ante los posibles criterios que se pueden emplear. Hay que enfatizar, adicionalmente, que el valor añadido, lo que produce una empresa, permite evidenciar no solo cómo se genera sino cómo se distribuye entre los agentes económicos que contribuyen a su formación. Por ello, si las empresas publicaran este Estado, AECA ha entendido que podía establecer un documento de consenso que permita la comparabilidad.

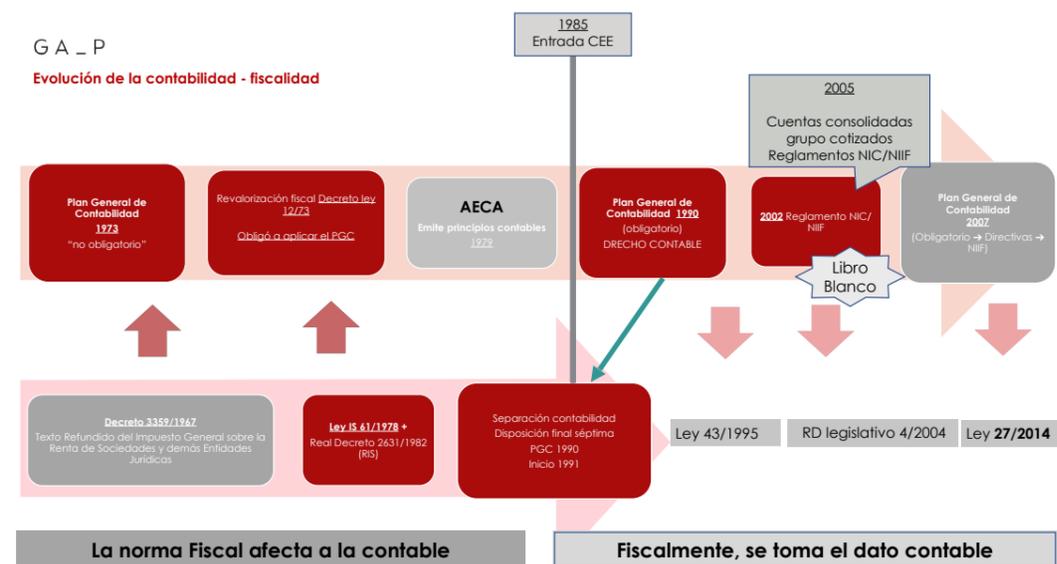
Pero también en otros documentos, durante esta época, se han incorporado debates de la Comisión que, a título enunciativo, tratan de ofrecer una visión que en ocasiones no sintoniza con la normativa y se sitúa en el ámbito de la naturaleza profesional de la Asociación para ofrecer un debate científico. A título de ejemplo:

- En la Opinión Emitida 1 relativa a las "Aportaciones de los socios en el ámbito contable y conexión con el régimen jurídico de las sociedades de capital", AECA entendió que las aportaciones de socios distintas del capital que se recogen en el PGC, debería ser una figura muy similar a la Prima de Emisión. Este aspecto lo tomó en consideración el ICAC en su Resolución de 5 de marzo de 2019, por la que se desarrollan los criterios de presentación de los instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital; en dicha Resolución se asumió el criterio vertido por AECA con anterioridad, cumpliéndose uno de los fines de la Asociación.
- En la Opinión Emitida nº 2, de abril de 2015, "Incorporación de diferencias de cambio al coste de los activos" y el Documento 22. "Diferencias de cambio y conversión de estados financieros en moneda extranjera", de noviembre 2014, se llevó a cabo un análisis detallado de la posible capitalización de las diferencias de cambio, en sintonía con la Resolución de 14 de abril de 2015, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de cuentas, por la que se establecen criterios para la determinación del coste de producción. En este caso, el documento desarrolla este aspecto, teniendo en cuenta la norma nacional y la del IASB.
- En el documento 18. "Pasivos Financieros", de noviembre de 2016, se analiza el tema de los efectos contables sobre la deuda de una empresa, cuando no puede pagar. Aspecto controvertido sobre el que la Comisión da su criterio.
- En el documento 26. "Impuesto sobre Beneficios", de diciembre 2009, se asume que los activos y pasivos por impuesto diferido no pueden descontarse, de acuerdo con el IASB y el ICAC, pero la Comisión se sitúa en el plano técnico, y aboga por la actualización financiera de estos elementos patrimoniales que surgen del efecto impositivo.
- Sobre la Criptomonedas, la Opinión Emitida nº 8 "Registro contable de las criptomonedas" la Comisión valora la posibilidad de que pueda, en el futuro, adentrarse estos activos en el concepto de instrumento financiero.
- Se ha normalizado un modelo de EBITDA (*Earnings Before Interest Taxes Depreciation and Amortization*) en la Opinión Emitida nº 4, "Concepto y uso del EBITDA como recursos generados en la explotación", que de nuevo constituye un hito en la labor normalizadora de la Asociación, al realizar un documento, donde se trata de conciliar las distintas apreciaciones que pueden existir en la elaboración y confección de este indicador y que es utilizado frecuentemente. Se trata de una magnitud que se emplea con cierta frecuencia y que no tiene un respaldo normativo que permita que cuando se refiere a él, se esté haciendo a los mismos conceptos que lo integran. AECA con este documento, acomete esta normalización.

Sirva lo anterior sobre la continua acción de AECA en la normalización contable española.

La situación actual, donde existe un marco normativo en el que, desde el año 2005, conviven la Normativa Internacional emitida por el IASB y adoptada por la Unión Europea, con normas nacionales que sintonizan con aquellas, el Plan General de Contabilidad del año 2007, AECA ofrece una visión profesional teniendo en cuenta la evolución de la economía y siempre bajo el objetivo de servir a la mejora de la información financiera de las empresas. En el Gráfico 1 se puede observar que, desde su creación, AECA ha jugado en cada etapa de la Normalización contable española, el papel que le correspondía.

GRÁFICO 1: Esquema de la evolución de la contabilidad en España



No se puede dejar de mencionar en esta tarea de ayuda a la profesión contable por parte de AECA, de dos hechos que son de cierta importancia:

- Desde el año 2014 se viene celebrando la Jornada de Normalización y Derecho Contable donde, como su título indica, convive la labor normalizadora con la norma jurídica que la hace obligatoria. Desde su comienzo, siempre ha estado presidida en su inauguración por la Autoridad Contable, es decir, el Ministerio competente y el Presidente del ICAC conjuntamente con el Presidente de AECA, En estas Jornadas se ofrece como vehículo en el que la profesión contable se reúne, un debate anual sobre los temas considerados como más significativos. Este foro ya ha cristalizado y aunque celebrado anualmente permite agrupar a la profesión donde intervienen cada año más de 15 ponentes en distintas mesas redondas que dan a conocer muchas de las características de la normativa y su tendencia.
- La figura del Experto Contable, creada 2013 por AECA crea la primera Acreditación profesional en España en materia contable con la finalidad de reconocer formalmente la capacitación técnica de los Expertos en Contabilidad, tratando de fomentar la identificación del profesional contable, con rigor, respondiendo así a la demanda social de una alta cualificación que permita dar opinión en aquellos aspectos que dada la riqueza de matices que existen en la normativa contable y la necesidad de apreciar el fondo económico de la operación, puedan

ayudar a la toma de decisiones en el ámbito contable, con todos los efectos que cada día se producen en distintas actividades. No pretende reserva de actividad alguna, salvo la que resulte de la demanda social de cada día más relevante, de un experto que permita evidenciar la realidad económico-contable de cualquier aspecto. Esta certificación está permitiendo que la creciente labor de internacionalización de AECA se vea impulsada también a través de esta certificación de experto contable en Latinoamérica³²⁰.

11 Conclusión

En definitiva, la influencia de AECA ha quedado constatada a lo largo de este trabajo. Se puede decir que la ha ejercido durante más de 40 años y en la actualidad sigue la senda trazada en su fundación, adaptándose a las circunstancias actuales y, por ello, continúa elaborando documentos en los que, a través de su análisis, incorpora puntos de vista que tratan de enriquecer la interpretación de la normativa contable.

12 Bibliografía

- Álvarez, S. (2002). La reforma contable y la contabilidad de los grupos de empresa. *Partida Doble* 137, pp. 6-17 (Ejemplar dedicado a: La reforma contable), pp. 6-17.
- Bolufer, R. (1991). El nuevo Plan General de Contabilidad en el marco de la reforma mercantil en España *Cuadernos Aragoneses de Economía*, 1(2), pp. 179-195.
- Cañibano, L. (2021). Margen interpretativo de algunos conceptos indeterminados en las Normas Internacionales de Información Financiera: 'prolongado o significativo' 'probable o altamente probable'. *Revista AECA* (septiembre), pp. 8-10.
- Cañibano, L. (1997). Hacia unos principios internacionales de contabilidad generalmente aceptados. La Unión Europea, un reto para las empresas y los profesionales españoles. *Revista AECA Especial IX Congreso*. Salamanca, septiembre, p. 20.
- Cea J.L. y Vidal, R. (2008). Escenarios de excepción de prevalencia de la imagen fiel sobre los principios y normas contables legales: análisis conceptual y evidencia empírica para las empresas españolas cotizadas en el Ibex 35. *Estudios financieros. Revista de Contabilidad y Tributación* 308, pp.113-150
- Corona, E. (2007). El nuevo Plan General de Contabilidad: primer borrador de febrero de 2007 *Observatorio Contable y Financiero*, 10, pp. 16-29.
- Corona, E. (1991). Un comentario sobre el nuevo Plan General de Contabilidad. *Cuadernos de Actualidad*, 2 (AÑO II), pp. 29-40
- Fernández, M. (1993) Cambio de criterios contables en el Plan General de Contabilidad. Comentarios sobre el nuevo Plan General de Contabilidad / coord. por Carlos Cubillo Valverde, 1993, ISBN 84-476-0010-6, pp. 607-614
- Gabas Trigo, F. (1996). *Implantación de los Principios Contables AECA en el Nuevo Marco Normativo*. AECA
- Gonzalo, J.A. (2014). La reforma contable española de 2007: un balance. *Revista de Contabilidad - Spanish Accounting Review*, 17 (2), pp.183-200
- Larriba, A. (2011). La Cuenta de Resultados en el nuevo marco contable para las entidades sin fines lucrativos. *Revista AECA*, 95, (Ejemplar dedicado a: XVI Congreso AECA: Nuevo modelo económico: Empresas, Mercados y Culturas), pp. 56-59
- Rivero, P. (2022) Innovación y sostenibilidad empresarial. *Revista AECA* 139, pp. 52-54
- Sáez, A. (1990) Los principios contables y la imagen fiel en el nuevo PGC. *Partida Doble*, 1 (Ejemplar dedicado a: El nuevo Plan General de Contabilidad), pp.16-23

320 Memoria de AECA de 2022.