

## **NIIF *versus* US GAAP: resum de les principals diferències<sup>1</sup>**

FERNANDO PEÑALVA ACEDO  
Professor de IESE

### **Resum**

El present article analitza les principals diferències entre la Normes Internacionals d'Informació Financera (NIIF), emeses pel *International Accounting Standards Board* (IASB), i les normes comptables nord-americanes (US GAAP), emeses pel *Financial Accounting Standards Board* (FASB). L'acrònim NIIF en aquest text també engloba les Normes Internacionals de Comptabilitat (NIC) emeses per l'antecessor de l'IASB, el *International Accounting Standards Committee* i les successives revisions introduïdes per l'IASB. Ambdós cossos normatius són d'origen anglosaxó. Les NIIF són de més recent creació i estan una mica menys desenvolupades que els US GAAP. Les NIIF han estat escrites amb l'esperit d'arribar a ser principis generals que guiïn als usuaris en el fidel reflex comptable de les diverses transaccions. Els US GAAP, encara que també van néixer amb el propòsit de ser principis rectors, han esdevingut en un extensíssim conjunt de regles que donen una orientació molt precisa als usuaris. Per aquesta raó són molt més prescriptives, tot just contenen opcions i, en conseqüència, augmenten la comparabilitat dels estats comptables. La contrapartida és que també es presten més a l'estructuració de les transaccions per a aconseguir certs resultats comptables, a costa de reflectir pitjor la substància de certes transaccions en benefici de la forma de les mateixes.

---

<sup>1</sup> Aquest document ha estat publicat anteriorment a *Harvard Deusto Finanzas & Contabilidad*.

## **Paraules clau**

NIC, NIIF, US GAAP, harmonització internacional.

---

### **1. Convergència IASB-FASB**

A l'octubre de 2002, l'IASB i el FASB van signar un acord de cooperació per a formalitzar el propòsit d'ambdós organismes d'arribar a la plena convergència en les normes comptables. Arran de l'acord es van iniciar diversos projectes per a eliminar les diferències entre les NIIF i els US GAAP. Ambdós organismes van acordar reunir-se dues vegades a l'any, alinear les seves agendes, compartir personal en els projectes més importants, preparar un inventari de totes les diferències existents i un pla per a eliminar-les, coordinar els respectius comitès d'interpretació de normes comptables i, en la mesura del possible, no només donar les mateixes respostes per a la comptabilització de transaccions idèntiques si no també redactar les normes utilitzant les mateixes paraules. És opinió d'aquest autor que el procés serà llarg i laboriós però arribarà a bon port.

### **2. Principals diferències**

#### **Compte de resultats, classificació de despeses (NIC 1):**

**NIIF** Es permet classificar les despeses per naturalesa o per funcions. En aquest últim cas, s'haurà d'indicar en una nota la quantia de les despeses de personal i les despeses d'amortitzacions, com a mínim.

**US GAAP** S'ha de classificar les despeses per funcions.

#### **Compte de resultats, ingressos i despeses extraordinàries (NIC 1):**

**NIIF** Es prohibeix el reconeixement d'ingressos o despeses extraordinàries.

**US GAAP** Es pot reconèixer ingressos o despeses extraordinàries. Únicament tindran aquesta denominació els ingressos o despeses que siguin infreqüents i inusuals.

### **Benefici global (*comprehensive income*) (NIC 1):**

**NIIF** El benefici global es defineix com la suma de tots els canvis en els recursos propis que no siguin fruit de transaccions amb els propietaris. Inclou el resultat reconegut en el compte de resultats més aquells ingressos i despeses reconeguts directament en els recursos propis sense passar pel compte de resultats. Es permet presentar-ho en les notes o mitjançant un desglossament dintre de l'estat de canvis en els recursos propis.

**US GAAP** A més de les opcions esmentades per a les NIIF, també es permet incloure'l al final del compte de resultats.

### **Estat de fluxos de tresoreria (NIC 7):**

**NIIF** Es pot presentar mitjançant el mètode directe (relació de cobraments i pagaments) o mitjançant el mètode indirecte (es parteix del resultat de l'exercici i s'ajusta fins a obtenir la tresoreria generada per les operacions). Els interessos i dividends pagats poden classificar-se com un flux de les operacions o del finançament. Els interessos i els dividends rebuts poden classificar-se com un flux de les operacions o de les inversions. En les entitats financeres, els interessos pagats i rebuts i els dividends rebuts es classificaran com fluxos de les operacions.

**US GAAP** Els interessos pagats o rebuts i els dividends rebuts es classifiquen com fluxos de les operacions. Els dividends pagats es classifiquen amb fluxos del finançament.

### **Canvis en polítiques comptables (NIC 8):**

**NIIF** Els ajustaments resultants de canvis en polítiques comptables s'han de dur contra els saldos inicials de les reserves acumulades. La informació comparativa també ha de ser corregida.

**US GAAP** L'efecte resultant dels ajustaments per canvis en polítiques comptables es duu contra el resultat del present exercici.

**Canvis en el mètode d'amortització d'actius ja existents (NIC 8):**

**NIIF** Es tracta prospectivament com un canvi en una estimació comptable.

**US GAAP** Es comptabilitza com un canvi en una política comptable.

**Estats comptables individuals, inversió en filials (NIC 27):**

**NIIF** Les inversions en empreses filials sotmeses a control s'han de comptabilitzar en els estats comptables individuals mitjançant el mètode del cost històric o mitjançant els mètodes descrits en la NIC 39. Es prohibeix l'ús del mètode de posada en equivalència.

**US GAAP** S'han de comptabilitzar mitjançant el mètode de posada en equivalència.

**Estats comptables individuals, inversió en associades (NIC 28):**

**NIIF** Les inversions en empreses associades en les quals s'exerceix influència significativa s'han de comptabilitzar en els estats comptables individuals mitjançant el mètode del cost històric o mitjançant els mètodes descrits en la NIC 39. Es prohibeix l'ús del mètode de posada en equivalència.

**US GAAP** S'han de comptabilitzar mitjançant el mètode de posada en equivalència.

**Estats comptables consolidats, inversions conjuntes (*joint ventures*) (NIC 31):**

**NIIF** Es permet comptabilitzar-les mitjançant el mètode de consolidació proporcional o mitjançant el mètode de posada en equivalència.

**US GAAP** S'han de comptabilitzar mitjançant el mètode de posada en equivalència.

**Combinacions de negocis, interessos minoritaris (NIIF 3):**

**NIIF** Els interessos minoritaris es reconeixen en el balanç consolidat inicial a valor raonable en funció de la seva proporció del valor raonable dels actius i passius adquirits. Si apareix un fons de comerç, la norma indica que s'ha de calcular com la

diferència entre el preu pagat en l'adquisició menys la fracció del comprador del valor raonable dels actius nets de l'entitat adquirida. L'IASB reconeix que aquesta forma de calcular el fons de comerç és qüestionable i que està oberta a discussió. Bàsicament el que s'està fent és assignar als minoritaris la seva part proporcional del valor raonable dels actius i passius que els corresponen exclouent el fons de comerç afloreat. L'IASB va indicar que tenia previst revisar aquest mètode en la segona fase del projecte sobre Combinacions de Negocis (veure IFRS 3 *Basis for Conclusions* par. 128).

**US GAAP** Els interessos minoritaris es reconeixen en el balanç consolidat inicial a valor comptable.

El passat 30 de juny de 2005, l'IASB i el FASB van publicar un esborrany conjunt del document sobre combinacions de negocis, de manera que les fusions i adquisicions es comptabilitzaran per igual en la UE i als Estats Units. El termini per a enviar comentaris sobre aquest document acaba el 28 d'octubre de 2005. Aquesta nova norma comptable reemplaçarà a la NIF 3 i a la FAS 141. Aquest és un gran assoliment del projecte de convergència iniciat el 2002. Entre les novetats que introdueix destaquen que els interessos minoritaris es valoren a valor raonable i que també se'ls assigna la seva part proporcional del fons de comerç afloreat.

### **Combinacions de negocis, fons de comerç negatiu (NIF 3):**

**NIF** El fons de comerç negatiu es reconeix immediatament en el compte de resultats consolidat.

**US GAAP** El fons de comerç negatiu es reconeix immediatament en el compte de resultats consolidat com un ingrés extraordinari.

### **Reconeixement d'ingressos i despeses, contractes de construcció de llarg termini (NIC 11):**

**NIF** S'ha d'utilitzar el mètode del percentatge de realització. Si resulta impossible determinar el percentatge de realització, s'ha d'emprar el mètode de recuperació dels costos incorreguts. Es prohibeix l'ús del mètode del contracte complet.

**US GAAP** Es recomana utilitzar el mètode del percentatge de realització i es permet utilitzar el mètode del contracte complet si no és possible aplicar el primer mètode.

**Costos financers incorreguts en la construcció d'actius que requereixen un període llarg fins a la seva finalització (NIC 23):**

**NIIF** Es permet com a opció capitalitzar els costos financers incorreguts durant el període de construcció de l'actiu. Aquests costos inclouen interessos, diferències de conversió i altres costos relacionats que es consideren com un ajustament als interessos. Els interessos percebuts per les quantitats obtingudes en préstec per a finançar la construcció redueixen els interessos susceptibles de ser capitalitzats.

**US GAAP** És obligatori capitalitzar els costos financers. Aquests costos únicament inclouen els interessos. Els interessos percebuts per les quantitats obtingudes en préstec no redueixen els interessos que s'han de capitalitzar.

**Actius intangibles generats internament (NIC 38):**

**NIIF** S'imputen a despesa els costos d'investigació i es capitalitzen i amortitzen els costos de desenvolupament quan es compleixen certes circumstàncies.

**US GAAP** S'imputen a despesa els costos d'investigació i els de desenvolupament. Aquests últims només es capitalitzen i amortitzen en el cas de certes aplicacions de software informàtic que compleixen determinats requisits.

**Actius intangibles, adquisició d'investigació i desenvolupament en procés (NIC 38):**

**NIIF** Es capitalitza i amortitza el cost de l'adquisició d'investigació i desenvolupament en procés si l'actiu adquirit satisfà la definició de desenvolupament.

**US GAAP** S'imputen a despesa els costos d'adquisició d'investigació i desenvolupament en procés.

**Actiu immobilitzat, propietat planta i equip (NIC 16):**

**NIF** Es permet l'ús del cost històric amortitzat, realitzant un test de deteriorament al tancament de l'exercici, o el valor raonable. En aquest últim cas, les revaloritzacions es duen contra reserves en els recursos propis. En cas d'utilitzar el cost històric, les correccions valoratives realitzades arran del test de deteriorament poden ser revertides en determinades circumstàncies.

**US GAAP** Només es permet l'ús del cost històric amortitzat, amb un test de deteriorament. Les correccions valoratives resultants d'aquest test no són reversibles encara que hagin desaparegut les circumstàncies que van donar lloc a la reducció de valor.

**Actius, immobles d'inversió (NIC 40):**

**NIF** Es permet l'ús del cost històric amortitzat, realitzant un test de deteriorament al tancament de l'exercici, o el valor raonable. En aquest últim cas, les revaloritzacions es reconeixen en el compte de resultats. En cas d'utilitzar el cost històric, les correccions valoratives realitzades arran del test de deteriorament poden ser revertides en determinades circumstàncies.

**US GAAP** Només es permet l'ús del cost històric amortitzat, amb un test de deteriorament. Les correccions valoratives resultants d'aquest test no són reversibles encara que hagin desaparegut les circumstàncies que van donar lloc a la reducció de valor.

**Actius i passius, instruments financers (NIC 32 y 39):**

**NIF** Existeix la possibilitat de classificar qualsevol actiu o passiu financer a valor raonable amb canvis en el compte de resultats quan compleixi certes circumstàncies.

**US GAAP** Només es pot classificar a valor raonable amb canvis en resultats els actius o passius financers que formen part de la cartera de negociació.

**Actius, existències (NIC 2):**

**NIIF** Es prohibeix el mètode LIFO.

**US GAAP** Es permet el mètode LIFO.

**Actius biològics (NIC 41):**

**NIIF** S'ha d'utilitzar el mètode del valor raonable; els canvis de valor es reconeixen al compte de resultats.

**US GAAP** Normalment s'utilitza el mètode del cost històric. No obstant això, s'empra el mètode del valor raonable, net dels costos de venda, quan els actius biològics es tenen disponibles per a la venda.

**Actius, impostos anticipats fruit de diferències temporals deduïbles (NIC 12):**

**NIIF** Es reconeixen només aquells impostos anticipats la recuperació dels quals s'estima probable.

**US GAAP** Es reconeixen tots els impostos anticipats i se'ls ajusta mitjançant un compte de correcció valorativa si la probabilitat de recuperació s'estima inferior al 50 per cent.

**Passius, deute convertible (NIC 32 i 39):**

**NIIF** L'import percebut es reparteix entre el passiu exigible i els recursos propis, després d'estimar el valor raonable dels drets de conversió.

**US GAAP** Es reconeix tot l'import percebut com un passiu exigible.

**Arrendament financer (*leasing*) (NIC 17):**

**NIIF** El *leasing* es capitalitza reconeixent un actiu i la corresponent obligació financera si s'han transferit la major part dels beneficis i riscos derivats de la propietat d'aquest actiu. En cas contrari, es comptabilitza la transacció com un *leasing* operatiu que no dóna lloc al reconeixent en el balanç d'un nou actiu i d'una obligació financera.



**US GAAP** El tractament comptable és similar al de les NIF, però es donen normes molt específiques per a determinar si s'han transferit la major part dels beneficis i riscos derivats de la propietat de l'actiu. En concret, s'ha de capitalitzar el *leasing* si es compleix qualsevol de les següents condicions: a) la propietat passa a l'arrendatari al finalitzar el contracte; b) existeix una opció de compra que té un import inferior al valor raonable residual de l'actiu arrendat; c) la durada del contracte és major o igual al 75 per cent de la vida útil de l'actiu; d) el valor actual net dels pagaments de l'arrendament supera o iguala el 90 per cent del valor raonable de l'actiu.

### **Estats comptables interins (trimestrals o semestrals) (NIC 34):**

**NIF** No es requereix la presentació d'estats comptables interins.

**US GAAP** Les empreses cotitzades han de presentar estats comptables trimestrals. Els informes trimestrals o semestrals són una part integral dels estats comptables anuals.

## **3. Cas pràctic A**

La figura 1 conté el balanç de situació a final de 2004 d'una gran empresa de transport. Està basada en els Estats Units i prepara els seus estats comptables d'acord amb els US GAAP. Entre els actius que utilitza figuren camions, furgonetes, automòbils i una flota de 89 avions. Aquests últims estan en règim de *leasing* operatiu. Aquests 89 avions no figuren en el balanç.

Es donen les següents circumstàncies (xifres en milions de dòlars):

1. Les notes de la memòria revelen que el contracte de lloguer dels avions té aquestes característiques:
  - (a) Al finalitzar el contracte, els avions reverteixen l'arrendador.
  - (b) No hi ha opció de compra al finalitzar el contracte.
  - (c) El contracte té una durada de 12 anys i la vida útil terme mitjà dels avions és de 17 anys.
  - (d) El valor actual net dels pagaments de l'arrendament és 1.602. El valor raonable de la flota d'avions ascendeix a 1.850.

Notis que el contracte de *leasing* sembla haver estat dissenyat per a no violar cap de les condicions que obligarien a capitalitzar-lo. Per exemple, la durada del contracte és menys del 75 per cent de la vida útil dels actius arrendats, encara que està molt prop d'aquest límit ( $12/17 \approx 71\%$ ). També, el valor actual net dels pagaments de l'arrendament (1.602) està lleugerament per sota del 90 per cent el valor raonable dels actius arrendats ( $0.90 \times 1.850 \approx 1.665 > 1.602$ ). D'acord amb FAS 13 no caldria capitalitzar els actius arrendats i es podria comptabilitzar l'arrendament com un *leasing* operatiu. Si l'empresa de l'exemple hagués de presentar els seus comptes segons les NIIF, li resultaria difícil evitar la capitalització doncs la majoria dels auditors jutjarien que s'han transferit a l'arrendatari la majoria de beneficis i riscos derivats de la propietat d'un actiu. Això implicaria reconèixer en el balanç un actiu nou, els béns arrendats, per un import igual al valor actual net dels pagaments de l'arrendament; així mateix, es reconeixeria una obligació en el passiu, desglossada en la porció a curt i la porció a llarg termini. En el nostre exemple s'ha suposat que la porció a curt és 151. Aquí tenim un clar exemple de la tensió existent entre tenir normes basades en principis o basades en regles. Les regles tenen molts avantatges però també faciliten certs abusos, com acabem de veure.

2. L'immobilitzat està valorat en el balanç a cost històric amortitzat. Els edificis i terrenys tenen un valor comptable de 1.016. No obstant això, el valor raonable dels edificis i terrenys és superior en un 150% al valor comptable i ascendeix a 2.540. La valoració es basa en transaccions recents ocorregudes en el mercat per a actius molt similars. Si es tornessin a formular els estats comptables per a presentar-los d'acord amb les NIIF, es podria reconèixer aquest increment de valor de 1.524 amb contrapartida en reserves (Altre benefici global acumulat). Recordi's que en les NIIF utilitzar valor raonable per als actius de propietat, planta i equip és opcional. En el nostre exemple asumim que l'empresa decideix utilitzar el valor raonable.

La columna de la dreta de la Figura 1 conté el balanç de situació de l'empresa de l'exemple però expressat amb NIIF. En aquest cas l'impacte és molt notable: l'estancament financer (amidat com el quocient deute/recursos propis) passa de 0,30 a 0,48; els actius s'incrementen en un 32 per cent, el deute en un 104 per cent i els recursos propis en un 30 per cent.

**Figura 1:** Cas pràctic A.

<b>Balanç de situació a 31 de desembre de 2004 (en milions de dòlars)</b>			
	<b>US GAAP</b>	<b>Ajustaments</b>	<b>NIF</b>
Actiu circulant	2.313		2.313
Flota de transport, net	6.549	1.602 <sup>(1)</sup>	8.151
Edificis i terrenys, net	<u>1.016</u>	<u>1.524</u> <sup>(2)</sup>	<u>2.540</u>
Immobilitzat net d'amortitzacions	7.565		10.691
<b>Actiu total</b>	<b>9.878</b>		<b>13.004</b>
Deute a curt termini	206	151 <sup>(1)</sup>	357
Altres passius circulants	<u>1.517</u>		<u>1.517</u>
Passiu circulant	1.723		1.874
Deute a llarg termini	1.332	1.451 <sup>(1)</sup>	2.783
Altres passius a llarg termini	1.771		1.771
Capital i prima d'emissió	1.047		1.047
Beneficis retinguts	3.883		3.883
Altres beneficis global acumulat	<u>0.122</u>	<u>1.524</u> <sup>(2)</sup>	<u>1.646</u>
	5.052		6.576
<b>Passiu total</b>	<b>9.878</b>		<b>13.004</b>
(1) Capitalització del <i>leasing</i> operatiu.			
(2) Revalorització dels Edificis i terrenys.			
Deute / Recursos propis	0,30		0,48
Augment percentual de l'actiu total			32%
Augment percentual del deute			104%
Augment percentual dels recursos propis			30%

Nota: al capitalitzar el leasing operatiu, hem ignorat l'efecte en el compte de resultats, doncs és petit en comparació dels efectes en el balanç. L'efecte en el compte de resultats implicaria deixar de reconèixer la despesa per lloguer ocasionat pel pagament anual del leasing operatiu i, en canvi, haguéssim reconegut una despesa per amortització del nou actiu capitalitzat més una despesa financera per la porció d'interès en el pagament anual del lloguer per l'arrendament. En general, la suma d'aquesta amortització i de la despesa financera dona lloc a una xifra similar a la despesa de lloguer. Aquest efecte ocasionaria un petit ajustament als Beneficis retinguts.

#### 4. Cas pràctic B

La Figura 2 conté el balanç inicial d'una empresa Matriu que acaba d'adquirir el 80 per cent del capital d'una altra empresa, a la qual denominarem Filial. L'import satisfet per la transacció va ser 420 (milions d'euros). El valor raonable dels actius adquirits excedeix el seu valor comptable en 150. El valor comptable del passiu exigible coincideix amb el seu valor raonable. Suposem en primer lloc que ambdues empreses utilitzen US GAAP. Els ajustaments de consolidació per a preparar el balanç consolidat del Grup són els següents:

**Figura 2:** Cas pràctic B

Balanç inicial després de l'adquisició del 80% del capital de la Filial					
	Matriu	Filial	segons US GAAP		Grup
			Ajustaments		
Inversió en filial	420		-420 (a)		
Fons de comerç			140 (b)		140
Altres actius	<u>1.880</u>	<u>350</u>	<u>120 (c)</u>		<u>2.350</u>
Actiu total	2.300	350	-160		2.490
Passiu exigible	900	150			1.050
Minoritaris			40 (d)		40
Recursos propis	<u>1.400</u>	<u>200</u>	<u>-200 (e)</u>		<u>1.400</u>
Passiu total	2.300	350	-160		2.490

- (a) Eliminar la inversió inicial en Filial:  $-420$   
 (b) Càlcul del fons de comerç:  $420 - (200 \times 0.8 + 150 \times 0.8) = 140$   
 (c) Revalorització dels actius de Filial atribuïble a Matriu:  $150 \times 0.8 = 120$   
 (d) Càlcul dels Minoritaris:  $200 \times 0.20 = 40$   
 (e) Eliminar els recursos propis inicials de Filial:  $-200$

Suposem ara que Matriu i Filial presenten els seus estats comptables d'acord amb les NIIF. Els balanços inicials i els termes de l'adquisició són els mateixos que abans. Els ajustaments de consolidació per a preparar el balanç consolidat del Grup són els següents i es mostren en la Figura 3:

**Figura 3:** Cas pràctic B

Balanç inicial després de l'adquisició del 80% del capital de la Filial				
	Matriu	Filial	segons NIIF	
			Ajustaments	Grup
Inversió en filial	420		-420 (f)	
Fons de comerç			140 (g)	140
Altres actius	1.880	350	150 (h)	2.380
Actiu total	2.300	350	-130	2.520
Passiu exigible	900	150		1.050
Minoritaris			70 (i)	70
Recursos propis	1.400	200	-200 (j)	1.400
Passiu total	2.300	350	-130	2.520

- (f) Eliminar la inversió inicial en Filial: -420
- (g) Càlcul del fons de comerç:  $420 - 0.8 \times (350 + 150 - 150) = 140$ . Les xifres entre parèntesis són els actius nets revalorats de Filial.
- (h) Revalorització dels actius de Filial: 150
- (i) Càlcul dels Minoritaris:  $0.2 \times (350 + 150 - 150) = 70$
- (j) Eliminar els recursos propis inicials de Filial: -200

Per a calcular els Minoritaris, els hem assignat el valor raonable de la seva proporció (20 per cent) dels actius nets adquirits (350). Els actius nets són l'actiu a valor raonable (350 + 150) menys els passius exigibles a valor raonable (150). Per a obtenir el fons de comerç, recordi's que la NIIF 3 indica que s'ha de calcular com la diferència entre el preu pagat per l'adquisició (420) menys la fracció del comprador del valor raonable dels actius nets de l'entitat adquirida (0,80 x 350). Bàsicament el que s'està fent és no assignar als minoritaris la seva part proporcional del fons de comerç aflorat.

Finalment, preparem els estats comptables consolidats d'acord amb el nou esborrany del document sobre combinacions de negocis proposat conjuntament per l'IASB i el FASB. Els balanços inicials i els termes de l'adquisició són els mateixos que abans. S'assumeix que el valor raonable de tots els actius nets de l'entitat adquirida és 525 (= 420/0,80). Els ajustaments de consolidació per a preparar el balanç consolidat del Grup són els següents i es mostren en la Figura 4:

**Figura 4:** Cas pràctic B

Balanç inicial després de l'adquisició del 80% del capital de la Filial				
	segons l'esborrany del document conjunt IASB-FASB			
	Matriu	Filial	Ajustaments	Grup
Inversió en filial	420		-420 (k)	
Fons de comerç			175 (l)	175
Altres actius	1.880	350	150 (m)	2380
Actiu total	2.300	350	-95	2555
Passiu exigible	900	150		1050
Minoritaris			105 (n)	105
Recursos propis	1.400	200	-200 (o)	1400
Passiu total	2.300	350	-95	2555

(k) Eliminar la inversió inicial en Filial: -420

(l) Càlcul del fons de comerç total:  $525 - (350 + 150 - 150) = 175$ .  
Les xifres entre parèntesis són els actius nets revalorats de Filial.  
Aquest fons de comerç s'assigna proporcionalment a la Matriu i a la Filial.

(m) Revalorització dels actius de Filial: 150

(n) Càlcul dels Minoritaris:  $0.2 \times 525 = 105$ . D'aquesta quantitat, 35 correspon a fons de comerç ( $0.20 \times 175$ ).

(o) Eliminar els recursos propis inicials de Filial: -200.

Notis que per a calcular els Minoritaris, els hi hem assignat el valor raonable de la seva proporció (20 per cent) dels actius nets adquirits incloent el fons de comerç aforat ( $350 + 175$ ).

## 5. Conclusions

El passat primer de gener de 2005, les empreses cotitzades de la Unió Europea van començar a utilitzar obligatòriament les NIIF en els seus comptes consolidats. Aquest ha estat un assoliment impressionant que implicarà múltiples beneficis en termes de major qualitat, transparència, i comparabilitat dels estats comptables. Augmentarà el moviment de recursos econòmics entre els països membres i baixarà el cost del capital. Eventualment desapareixeran els ordenaments comptables nacionals i totes les

empreses, grans i petites, utilitzaran les NIF. Fa tot just deu anys, només un grapat d'optimistes pensava que això seria possible.

El mateix succeeix amb l'actual projecte de convergència NIF-US GAAP que estan portant a terme conjuntament l'IASB i el FASB. Encara existeixen moltes diferències entre ambdós grups de normes comptables, però la majoria no són molt importants. El marc de referència és similar (preparar informació financera útil per a la presa de decisions econòmiques per agents externs) i la voluntat de convergència és clara. No haurà de sorprendre'ns que, en breu, desapareguin els requisits de reconciliació a US GAAP dels comptes de les empreses de la Unió Europea que cotitzen en mercats financers d'Estats Units (la coneguda Forma 20-F). El procés de convergència és ja imparabile i és possible pensar que en deu anys puguem tenir un únic sistema mundial de normes comptables. I si això no ha succeït encara en l'any 2015, si que estarem llavors molt més a prop que ara. D'antuvi ja tenim un clar punt de partida amb l'esborrany del document conjunt IASB-FASB sobre combinacions de negocis.

## Bibliografia

- «2005 Current Text, Volumes I and II. Financial Accounting Standards Board (FASB). Setembre 2005. (ISBN 0471737895)».
- «2005 International Financial Reporting Standards. International Accounting Standards Committee Foundation (ISBN 1904230792)». La traducció espanyola ja estarà disponible quan es publiqui aquest article.
- LEXISNEXIS BUTTERWORTHS (2005) «IFRS™ / US GAAP Comparison (ISBN 1405709030)».
- ALFREDSON K., LEO K., PICKER R., PACTER P., IRADFORD J. (2005) «Applying International Accounting Standards» (ISBN 0470804947), Wiley.
- AMAT O. I PERRAMON J. (2006) «Comprender las Normas Internacionales de Información Financiera NIF», Gestión 2000 (ISBN 8496426416).
- BARRY J. EPSTEIN, AND ABBAS ALI MIRZA, IFRS (2006) «Interpretation and Application of International Accounting and Financial Reporting Standards»(ISBN 0471726885), Wiley.



**Associació Catalana de Comptabilitat i Direcció**  
Edif. Col·legi d'Economistes de Catalunya  
Pl. - Gal·la Plàcida 32, 4ª planta - 08006 Barcelona  
Tel. 93 416 16 04 extensió 2019  
info@accid.org - www.accid.org - @Associacio ACCID