

1

Introducció

Els mercats globalitzats internacionals han exigít una harmonització comptable i concretament la Unió Europea ha incorporat a la seva normativa comptable les Normes Internacionals d'Informació Financera (NIIF) a través de l'aprovació de diferents Reglaments de la Comissió. L'adaptació de la normativa comptable espanyola a les NIIF es concreta en una reforma comptable que té com a punt destacable l'aprovació del Pla General de Comptabilitat¹ (PGC07) i del Pla General de Comptabilitat de les Petites i Mitjanes Empreses² (PGCPIMES 07). Aquests textos normatius recullen uns nous estats comptables amb l'objectiu de reflectir una imatge fidel de la informació comptable i de facilitar la presa de les decisions econòmiques oportunes.

Així doncs, els comptes anuals normals recullen els cinc documents següents: el Balanç, el Compte de Pèrdues i Guanys, la Memòria, l'Estat de Canvis en el Patrimoni Net i l'Estat de Fluxos d'Efectiu.

L'objectiu d'aquest estudi és fer una anàlisi, tant des d'un punt de vista teòric com pràctic, dels dos nous estats comptables que ens presenta la normativa comptable espanyola: l'Estat de Canvis en el Patrimoni Net (ECPN)

1. Reial decret 1514/2007, de 16 de novembre, pel qual s'aprova el Pla General de Comptabilitat.

2. Reial decret 1515/2007, de 16 de novembre, pel qual s'aprova el Pla General de Comptabilitat de Petites i Mitjanes Empreses i els criteris comptables específics per a microempreses.

i l'Estat de Fluxos d'Efectiu (EFE). S'ha procurat en tot moment fer una explicació el màxim d'entenedora possible.

El desenvolupament de l'ECPN es recull en el segon apartat d'aquest treball. Convé tenir present que, en els comptes anuals (tant abreujats com normals) del nou Pla General de Comptabilitat (PGC07), hi ha inclòs aquest nou estat comptable que han de presentar totes les empreses. A més a més, en el Pla General de Comptabilitat de les Petites i Mitjanes Empreses (PGCPIMES 07) també hi ha l'obligació de presentar l'Estat de Canvis en el Patrimoni Net.

L'estudi de l'ECPN se centra en l'anàlisi separada de cada un dels dos documents integrants d'aquest estat financer autònom: l'Estat d'Ingressos i Despeses Reconeguts (EIDR) i l'Estat Total de Canvis en el Patrimoni Net (ETCPN). S'ha dedicat una atenció especial al funcionament dels comptes dels grups 8 i 9 (*despeses i ingressos que s'imputen directament a patrimoni net*) integrants del primer document de l'ECPN, l'anomenat Estat d'Ingressos i Despeses Reconeguts (EIDR). D'altra banda, en aquest treball s'explica amb tot detall el nou concepte de resultat global, com a suma del resultat repartible i no repartible, per comprendre l'essència del primer document integrant de l'ECPN. Tot seguit es presenta el segon document integrant de l'ECPN, que informa de tots els canvis que hi ha hagut en el patrimoni net (els derivats del resultat global, els derivats d'operacions amb els socis, els derivats de variacions, com ara, la distribució del resultat i els ajustaments per canvis en criteris comptables i correcció d'errors). A continuació es desenvolupa de forma detinguda la metodologia que cal aplicar per elaborar l'ECPN. Finalment, es presenten casos pràctics resolts per comprendre millor aquest document.

El tercer apartat fa referència a l'estudi de l'Estat de Fluxos d'Efectiu. Aquest apartat està estructurat en les parts següents: en primer lloc trobem el concepte i l'objectiu de l'EFE i la definició d'efectiu i altres actius líquids equivalents; tot seguit es fa esment de les empreses que estan obligades a elaborar i presentar aquest document; a continuació es defineixen els fluxos d'efectiu de les diferents activitats: explotació, inversió i finançament. Dos dels apartats que s'han explicat amb més detall són els que fan referència a la metodologia i als ajustaments, ja que considerem que, atesa la poca tradició que existeix al nostre país de confeccionar aquest document, convé posar-hi molta més atenció. A l'apartat d'ajustaments s'ha explicat el plantejament d'alguns dels ajustaments que es poden trobar més habitualment les empreses. Un cop explicada la metodologia d'aquest estat comptable, es presenta

i comenta l'estructura de l'EFE segons el PGC07. També s'ha considerat convenient incloure un apartat al qual s'expliquen les característiques de la informació que ens subministra l'EFE. Després d'haver plantejat i explicat el tractament comptable del document objecte d'estudi des d'un punt de vista teòric, s'ha inclòs un apartat d'aplicació pràctica. La finalitat d'aquest apartat és aplicar el desenvolupament teòric explicat fins el moment a través de la realització de dos exercicis. En aquest apartat s'hi inclouen l'enunciat i la resolució de dos exercicis amb un nivell de dificultat molt diferent, un de força senzill i l'altre amb un nivell de dificultat superior.

L'estudi finalitza amb un apartat de conclusions, un de referències bibliogràfiques i els corresponents annexos.

Finalment, cal comentar que deixem l'anàlisi de la informació continguda en l'Estat de Canvis en el Patrimoni Net i l'Estat de Fluxos d'Efectiu per a estudis posteriors, i, a partir d'aquí, també el plantejament de les tècniques d'anàlisi corresponents, les quals ens han de permetre conèixer millor l'essència d'aquests dos documents.

Volem agrair a l'ACCID el suport que ens ha proporcionat, ja que aquesta obra s'ha realitzat en el marc del programa d'Ajudes per a la Investigació.

LES AUTORES