



**GRADO EN ADMINISTRACIÓN Y DIRECCIÓN DE  
EMPRESAS**

**CURSO ACADÉMICO 2015-2016**

**TRABAJO FIN DE GRADO**

Mención en Negocio Internacional

**ANÁLISIS COMPARATIVO DE LA NORMATIVA  
CONTABLE INTERNACIONAL Y ESPAÑOLA EN EL  
ÁMBITO DE LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS**

**COMPARATIVE ANALYSIS OF THE INTERNATIONAL  
AND SPANISH ACCOUNTING STANDARDS IN  
RELATION TO SMALL & MEDIUM ENTITIES**

AUTOR: Javier Castanedo Bezanilla

DIRECTORA: Gemma Hernando Moliner

SEPTIEMBRE DE 2016

## ÍNDICE

RESUMEN .....	3
ABSTRACT .....	4
1. INTRODUCCIÓN .....	5
2. NORMATIVA CONTABLE INTERNACIONAL PYMES .....	6
2.1. Estados financieros presentados .....	6
2.2. Estado de Situación Financiera .....	6
2.3. Estado de Resultado Integral .....	7
2.4. Propiedades de Inversión y Propiedades, Planta y Equipo ....	7
2.5. Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía .....	7
3. NORMATIVA CONTABLE ESPAÑOLA PARA PYMES .....	9
3.1. Cuentas Anuales .....	9
3.2. Balance de Situación .....	9
3.3. Cuenta de Pérdidas y Ganancias .....	9
3.4. Inversiones Inmobiliarias e Inmovilizado Material .....	10
3.5. Inmovilizado Intangible .....	10
4. ANÁLISIS COMPARATIVO DE LAS NORMATIVAS.....	11
4.1. Estados financieros de presentación obligatoria .....	11
4.2. Estado de Situación Financiera .....	11
4.3. Estado de Resultado Integral.....	12
4.4. Inversiones Inmobiliarias e Inmovilizado Material .....	12
4.5. Inmovilizado Intangible .....	13
5. CONCLUSIONES .....	14
BIBLIOGRAFÍA .....	15

## RESUMEN

La normativa contable española sufre cambios constantes, no solo para adecuarse a la situación cambiante del entorno, sino para intentar llegar a una convergencia con la normativa internacional. Se busca conseguir esto a través de pequeñas reformas como la que se prevé realizar en España en 2016. Esta reforma que vendrá en forma de Real Decreto, tiene como objetivo principal el PGC de pequeñas y medianas empresas. Sabiendo los cambios que se pretenden efectuar, o al menos pudiendo acercarnos significativamente a lo que será el Real Decreto definitivo, enfocamos este trabajo en las diferencias que seguirá habiendo entre el PGC de PYMES y la NIIF para PYMES una vez entre en vigor la nueva ley.

En este documento se examinarán las diferencias principales entre ambas normativas. Siendo así, los objetivos serán la diferenciación de normativas, facilitar la adaptación de las cuentas elaboradas por la normativa española a las elaboradas por la normativa internacional y facilitar la interpretación de las distintas normas para personas ajenas a ellas.

El trabajo se estructurará de la siguiente manera: primero se introducirá un contexto en el que se hablará de la normativa involucrada y de los hechos recientes en este ámbito. Después se explicarán los puntos que difieren entre las normativas, primero de la normativa internacional y después de la española, y se analizarán. Finalmente se dará una conclusión sobre el trabajo realizado basada en las evidencias obtenidas.

## ABSTRACT

The Spanish accounting regulations is constantly changing, not only to adapt to the changing situation of the environment, but to try to reach convergence with international standards. It seeks to achieve this through small reforms, it is planned to introduce one in Spain in 2016. This reform will come in the form of a Royal Decree, whose main objective is the PGC of small and medium enterprises. Knowing the changes that are to carry out, or at least being significantly closer to what will be the Real final decree, this work is focused on the differences that will remain between the PGC of SMEs and the IFRS for SMEs once it enters into force the new law.

In this document the main differences between the two standards will be examined. That being so, the objectives are the differentiation of standards and to facilitate the adaptation of the accounts made following the Spanish standards to those developed by international standards regulations.

The work is structured as follows: first a context in which we will talk about the rules involved and the recent developments in this field as a brief introduction. After the points that differ from the regulations, first of international law and after the Spanish, they then will be explained and analyzed. Finally, a conclusion on the work will be given based on the evidence obtained.

## 1. INTRODUCCIÓN

El 26 de junio de 2013 fue emitida por la Unión Europea la Directiva 2013/34/UE con la intención de sustituir algunos preceptos establecidos en la Directiva 2006/43/CE y derogar definitivamente las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo Europeo. En ese momento, se crea la necesidad de adaptar los cambios establecidos por esta directiva en la normativa española. Más de dos años después, el 22 de diciembre de 2015, se publica un Proyecto de Real Decreto por el que se establecen los cambios que habrá en el PGC durante 2016 para adaptarse a la Directiva 2013/34/UE.

Aunque el principal objetivo, tanto de la Directiva como del Proyecto de Real Decreto, sea el de minimizar las diferencias entre las normativas contables internacionales, europeas y española, a día de hoy siguen existiendo una gran cantidad de diferencias entre

Debido a esta cantidad de regulaciones y leyes transitorias que cambian continuamente, las empresas y los países han tenido que poner un esfuerzo especial en adaptarse a los nuevos métodos. Este esfuerzo es mayor todavía en las pequeñas y medianas empresas que, con una menor cantidad de recursos, se tienen que ocupar de proveer toda la información que se les pide. Es por ello que la directiva europea apunta a reajustar la información requerida a las pequeñas y medianas empresas ahorrando parte de los esfuerzos que estas deben hacer.

En España la nueva regulación que traerá el Real Decreto, se dirige principalmente a reducir la información revelada en las cuentas y a normalizar la situación en la que estaba, por la que los límites del balance abreviado y los de utilización del PGC eran distintos.

La Normativa Internacional de Contabilidad utilizada será la presentada en 2015 obligatoria a partir de 2017, pues se comparará con la futura ley española. Esta norma permite su aplicación antes de la fecha de entrada en vigor y ya está siendo utilizada por algunas empresas para beneficiarse de las ventajas que ofrece.

## 2. NORMATIVA CONTABLE INTERNACIONAL PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS

La Normativa Internacional de Contabilidad utilizada será la presentada en 2015 vigente a partir de 2017 (NIIF para PYMES 2015), pues se comparará con la futura ley española. Se expondrán en orden normativo las normas internacionales, y será este orden el que seguirán después las normas españolas.

### 2.1. Estados financieros presentados (Sección 3)

Según la sección 3.17 de las NIIF 2015, las PYMES deberán presentar el conjunto completo de estados financieros, incluyendo estos:

- Un estado de situación financiera a la fecha sobre la que se informa;
- Una de las siguientes informaciones:
  - Un solo estado del resultado integral que muestre todas las partidas de ingresos y gastos reconocidas durante el periodo incluyendo aquellas partidas reconocidas al determinar el resultado y las partidas de otro resultado integral.
  - Un estado de resultados separado y un estado del resultado integral separado.
- Un estado de cambios en el patrimonio neto.
- Un estado de flujos de efectivo.
- Memoria, que incluyan un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### 2.2. Estado de Situación Financiera (Sección 4)

El denominado por las NIIF como Estado de Situación Financiera en España es más conocido como Balance de Situación. El estado de situación financiera presenta los activos, pasivos y patrimonio de una entidad en una fecha específica.

En el apartado 4.4 de la norma, se indica que en el balance se deberán separar los activos y pasivos en corrientes y no corrientes según convenga. Sin embargo, nos sugiere que en los casos en los que una presentación basada en el grado de liquidez sea más fiable, se presentarán de acuerdo con su grado de liquidez aproximada.

En los apartados 4.5 nos indica a que se refiere con activos corrientes, siendo estos los que cumplan alguna de las siguientes condiciones: tener la intención de venderlo o consumirlo en el ciclo normal de operación, mantenerlo con fines de negociación, esperar realizarlo en los doce meses siguientes desde la fecha en la que se informa, o que sea efectivo o un equivalente del efectivo. En el apartado 4.6 se refiere a los activos no corrientes como los que no cumplan ninguna de las condiciones anteriores.

Los pasivos corrientes vienen definidos en el apartado 4.7, y de la misma forma tienen una serie de condiciones que se pueden cumplir para ser clasificado como corriente, estas son: esperanza de liquidarlo en el ciclo normal de la explotación, mantenerlo con fines de negociación, intención de liquidarlo dentro de los doce meses siguientes a la fecha en la que se informe o pasivos que no puedan ser aplazados durante los doce meses siguientes.

### 2.3. Estado de Resultado Integral (Sección 5)

El estado de Resultado Integral es conocido en España como la cuenta de Pérdidas y Ganancias o PyG. Esta sección requiere que una entidad presente su resultado integral total para un periodo. Establece la información que tiene que presentarse en esos estados y cómo presentarla.

En el apartado 5.11 referido al desglose de los gastos, nos indica que tendremos libertad para elegir entre dos métodos para desglosar el gasto, que será:

- Desglose por naturaleza – Amortización, Compras, transporte...
- Desglose por función como parte del costo de las ventas, por este método se deberá separar su costo de ventas de forma separada de otros gastos – Costes de distribución, costes de administración, costes comerciales...

### 2.4. Propiedades de Inversión (Sección 16) y Propiedades, Planta y Equipo (Sección 17)

Conocidos como Inversiones inmobiliarias y como Inmovilizado material respectivamente en España. Las propiedades de inversión son propiedades (terrenos o edificios, o partes de un edificio, o ambos) que se mantienen por el dueño o el arrendatario bajo un arrendamiento financiero para obtener rentas, plusvalías o ambas y no para su uso en la actividad principal ni su venta en el curso ordinario de las operaciones. Propiedades, planta y equipo son activos tangibles que se mantienen para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, para arrendar a terceros o con propósitos administrativos y se esperan usar durante más de un periodo.

Estas secciones coinciden en que el reconocimiento inicial se calculará por el método de precio de adquisición o coste de producción. En los apartados 16.7 y 17.15, se hace referencia a las valoraciones posteriores al reconocimiento inicial, y en ellos hablan de la posibilidad de contabilizar los activos mencionados por el método de valor razonable. Se podrán valorar así los elementos solo en el caso de ser posible y no conllevar unos costes elevados, este caso se reconocerá la diferencia en una reserva de revaloración o en el resultado del ejercicio.

En las secciones 16 y 17 se habla en varios apartados de que, en caso de no poder estimar el valor razonable de un bien, se deberá reclasificar los bienes de su misma clase con el modelo de coste de modo retroactivo, esto es, que se deberá calcular su valor en caso de haber utilizado este método desde el principio. Además, en el caso de las propiedades de inversión, que se deberán clasificar siempre por su valor razonable, en caso de no poder hacer esta valoración en algún inmueble, se reclasificarán bajo el grupo Propiedades, Planta y Equipo.

### 2.5. Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía (Sección 18)

Se comprenden en esta norma todos los inmovilizados intangibles excepto el fondo de comercio. Un activo intangible es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física que, además: es susceptible de ser separado de la entidad y vendido, explotado o intercambiado, o surge de un contrato o de otros derechos legales, independientemente de si esos derechos son transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones.

## ANÁLISIS COMPARATIVO DE LA NORMATIVA CONTABLE INTERNACIONAL Y ESPAÑOLA EN EL ÁMBITO DE LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS

En el apartado 18.14, cierra la posibilidad de reconocer los gastos incurridos en el periodo para la producción de inmovilizado intangible para la propia empresa (incluidos los gastos de investigación y desarrollo).

### 3. NORMATIVA CONTABLE ESPAÑOLA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS

La ley utilizada para comparar será el PGC español para PYMES, además de la normativa que se espera sea añadida por el Real Decreto futuro que añade regulaciones para PYMES que las haga presentar menos información financiera.

#### 3.1. Cuentas Anuales (1ª NECA)

Según el PGC 2007 para PYMES que deberá adaptarse al futuro Real Decreto de Ley, será necesaria la formulación de cuatro cuentas anuales:

- Balance de situación
- Cuenta de Pérdidas y Ganancias
- Memoria
- Estado de Cambios en el Patrimonio Neto

Pero a causa de su adaptación finalmente se deberá reducir el número de cuentas a tres quedando suprimida la necesidad de formular el Estado de Cambios en el Patrimonio Neto.

#### 3.2. Balance de Situación (5ª NECA)

Encontramos las regulaciones referentes al Balance de Situación del PGC español en las Normas de Elaboración de las Cuentas Anuales, en las que se indica que se deberán presentar en el balance con la debida separación el activo, el pasivo y el patrimonio neto de la empresa.

Estos elementos se clasificarán siempre siguiendo los criterios de corriente y no corriente que se definen en el punto 1.a de la norma. En el caso de los activos, serán corrientes: los vinculados al ciclo normal de explotación (que se asume será de un año salvo excepciones), los que venzan o se enajenen en un plazo menor al año, los activos financieros mantenidos para negociar exceptuando derivados financieros y el efectivo y otros activos líquidos equivalentes. Los activos que no se encuentren en ninguna de las condiciones anteriores se clasificarán como no corrientes.

Encontramos en diferente párrafo del mismo apartado que los pasivos se clasificarán como corrientes en los casos de: estar vinculados al ciclo normal de explotación, tener un vencimiento de menos de un año contado a partir de la fecha de cierre del ejercicio, estar clasificados como mantenidos para negociar. Los pasivos que no cumplan esas condiciones se considerarán no corrientes.

#### 3.3. Cuenta de Pérdidas y Ganancias (6ª NECA)

La definiríamos como la cuenta encargada de presentar el resultado del ejercicio, además de mostrar a niveles agregados las diferentes partidas de gastos e ingresos, exceptuando las imputadas directamente sobre el patrimonio de la empresa.

En el primer punto de la norma nos encontramos con que su criterio a la hora de clasificación será siempre el de la naturaleza del gasto o ingreso, son ejemplos de este método: Gastos de personal, aprovisionamientos, gastos financieros...

### 3.4. Inversiones Inmobiliarias (4ª NRV) e Inmovilizado Material (2ª NRV)

Estos dos grupos de activos que están altamente relacionados, se regulan por las Normas de Registro y Valoración 2 y 4, aunque la segunda remite directamente a la primera para su contabilización ya que no hay diferencia a la hora de tratar uno u otro grupo en cuanto a valoración, deterioro de valor y baja del activo. Entre los dos grupos abarcan todos los bienes tangibles de la empresa que se espera mantener durante más de un año en la misma.

Según la 2ª NRV en su primer punto, la valoración inicial, tanto de las Inversiones inmobiliarias como del inmovilizado material, será la de su precio de adquisición o su coste de producción según convenga. En su el segundo punto de la misma norma se habla sobre la valoración posterior, para la que se observan dos métodos aplicables para distintos elementos. En el caso de los terrenos de la empresa, estén clasificados como inmovilizado material o como inversiones inmobiliarias, se deberán contabilizar por su valor razonable no pudiendo superar este el valor por el que se reconocieron inicialmente, las diferencias originadas por estas valoraciones se reflejaran en la cuenta de pérdidas y ganancias como un ingreso o un gasto según convenga. Para los demás bienes, incluyendo las construcciones o partes de construcciones incluidas en las inversiones inmobiliarias, se llevará el método de coste amortizado, por el que se sustrae periódicamente un importe del valor del bien, una vez amortizado por completo el bien aparecerá por su valor residual.

### 3.5. Inmovilizado Intangible (5ª y 6ª NRV)

Este grupo está formado por los activos de la empresa que cumplen el criterio de identificabilidad, este criterio implica que el activo sea separable o surja de derechos legales o contractuales con independencia de ser transferibles.

En la 5ª NRV se establece en el apartado de reconocimiento que “en ningún caso se reconocerían como inmovilizado intangible los gastos ocasionados con motivo del establecimiento, las marcas, cabeceras de periódicos o revistas, los sellos o denominaciones editoriales, las listas de clientes u otras partidas similares que se hayan generado internamente”.

La 6ª NRV, para las normas particulares sobre el inmovilizado intangible, aclara en su apartado referido a la investigación y desarrollo que los gastos con esa finalidad, “podrán activarse como inmovilizado intangible cuando se cumplan dos condiciones:

- Estar específicamente individualizados por proyectos y su coste claramente establecido para que pueda ser distribuido en el tiempo.
- Tener motivos fundados del éxito técnico y de la rentabilidad económico-comercial del proyecto proyectos de que se trate.”

Además, indica que en caso de una vez activados los gastos, si existen dudas razonables sobre el éxito técnico, o la rentabilidad económico-comercial del proyecto, los importes registrados en el activo deberán imputarse directamente a pérdidas del ejercicio.

## 4. ANÁLISIS COMPARATIVO DE LAS NORMATIVAS

### 4.1. Estados financieros de presentación obligatoria

La normativa internacional exige la presentación de cinco estados financieros obligatorios frente a las tres cuentas anuales obligatorias de la normativa española. Las cuentas anuales abreviadas españolas ya requieren una cuenta menos antes de la instauración de la nueva norma, pero la diferencia se acentuará más por el esperado Real Decreto. Los cinco estados financieros obligatorios de la normativa internacional obligaban a la cumplimentación de un estado de flujos de efectivo que resultaba innecesario en la normativa española.

Este estado de flujos de efectivo era un problema a la hora de ser cumplimentado por las empresas pequeñas por su complejidad, y no resultaba determinante en la interpretación de la información de las entidades. Por lo que en el PGC de 2007 ya se dejó fuera de la necesidad de presentación, aunque a toda empresa que quiera y pueda presentarlo se le permite, pero tendrá que presentarlo con las indicaciones oportunas de las cuentas anuales normales.

En el estado de cambios en el patrimonio neto nos encontramos con un documento que muestra los cambios imputados en el patrimonio de una entidad para un periodo, este documento es especialmente útil para revisar los cambios habidos en elementos como las subvenciones, las valoraciones de instrumentos financieros o las coberturas de flujos de efectivo.

En el PGC de pymes no se utilizan los grupos 8 y 9 del cuadro de cuentas que permiten llevar a cabo y diferenciar mejor los ingresos y gastos imputados directamente a patrimonio neto, como las subvenciones, las que las PYMES reflejan directamente en el subgrupo 13, e informan en la memoria de las transferencias a y desde ese subgrupo. Las otras operaciones imputadas directamente en patrimonio son muy infrecuentes en las empresas de pequeña envergadura, por lo que cuando sea necesario se pueden reflejar en la memoria.

El modelo de cuentas para pymes que tendrá una memoria abreviada en la que se retirará el apartado referente a las subvenciones. Se espera que toda la información relevante sobre este aspecto se tenga que revelar en el apartado de Otra información de la memoria que va a ser ampliado. Si este cambio se produce, deja de ser necesario el ECPN que no aportaría ninguna información adicional y solo requeriría tiempo y esfuerzo por parte de los pequeños empresarios para llevar a cabo.

### 4.2. Estado de Situación Financiera

En la normativa internacional encontramos una posibilidad de ordenar los activos y pasivos por su grado de liquidez aproximada, regulación que en España se limita a diferenciar entre los elementos que se mantendrán en la empresa por periodos mayores al año y los menores al año, además de una clasificación básica establecida en el PGC.

Tanto en la norma internacional como en la de España se lleva una ordenación del balance concreta y en principio este orden es el mismo en ambas normativas, este orden será el de liquidabilidad para los activos y el de exigibilidad para los pasivos y el patrimonio. Así que no se trata de que la normativa sea exactamente distinta, sino que la normativa internacional ofrece de algún modo más libertad a la hora de interpretar

cómo de líquidos son esos activos y pasivos para poder ponerlos en distintos lugares a los sugeridos por la normativa. Mientras que la normativa española facilita el trabajo a las empresas estableciendo el orden exacto que deben llevar los elementos que compongan su balance.

Para el ámbito de las PYMES es probable que sea más conveniente una contabilidad que reduzca las cargas de trabajo, por lo que un modelo definido que expresa exactamente el orden y el modo de presentación de la información que se ha de presentar puede resultar más útil.

#### 4.3. Estado de Resultado Integral

Si leemos la normativa española referente a la cuenta de pérdidas y ganancias, no hace falta llegar muy lejos para encontrar nos que se desglosarán los gasto por su naturaleza. Por este modelo se diferencia primero el ingreso principal, ya sea financiero o de explotación, y se añaden los gastos que se deben de deducir para llegar a un resultado final.

En cambio, en la normativa internacional nos encontramos con que sí que es posible desglosar de manera distinta estos resultados del ejercicio, con un desglose por funciones. Este modelo en cambio, clasifica los gastos por su cometido como parte del coste de ventas, presentando así en subtotales unidades importantes como el margen comercial o el excedente de explotación. El desglose por funciones del resultado permite una mejor y más sencilla interpretación de la información presentada que con el desglose por naturaleza.

Si retomamos el argumento de la simplificación con motivo de facilitar el trabajo para empresas con menos recursos como son las PYMES, deberíamos pensar otra vez que el cálculo de algunos apartados comprendidos en el desglose por funciones haría necesarias unas estimaciones que se deberían obtener a través de análisis y controles internos que no serán siempre fáciles de obtener. Pero, a efectos de presentación e interpretación para el usuario final, será mejor el desglose por funciones, así que en el caso de se pueda y no conlleve unos gastos desproporcionados se recomendaría su utilización.

#### 4.4. Inversiones Inmobiliarias e Inmovilizado Material

Está aceptada por la norma internacional la contabilización de inversiones inmobiliarias e inmovilizado material por su valor razonable cuando obtener el mismo sea posible y no conlleve un coste desmesurado. Las diferencias de valor originadas por esta valoración se llevarán a la reserva de revaloración los resultados positivos, y en caso de resultados negativos repercutirán en esa reserva hasta que se agote y entonces irán al resultado del ejercicio.

Mientras en el PGC español, no se permite usar el método de valor razonable con libertad en los activos tangibles, y sólo se regularán por este método los terrenos, pero nunca se reconocerá una valoración por encima de su coste histórico. Si una vez en la empresa, los terrenos, son valorados por una cantidad menor a la de su reconocimiento inicial se reconocerá el deterioro de valor en el resultado del ejercicio, las reversiones de deterioros de valor se reconocerán también en el resultado del ejercicio. Para el resto de operaciones se utilizará el método de coste, por el que los activos se amortizaran hasta llegar a su valor residual.

Podríamos pensar que la obtención de resultados positivos, basados en la revalorización de activos que se utilizan para la actividad principal de la empresa, no es realista. Considerando el principio de empresa en funcionamiento, presuponemos que no se venderán esos activos si son necesarios para la actividad, por lo que se seguirán utilizando y no se debería contabilizar un ingreso hasta que se vendan. En cambio, es lógico pensar que en la contabilidad de elementos destinados a la obtención de plusvalías como son las inversiones inmobiliarias, sí que se pueda contabilizar resultados positivos que provengan de su revalorización.

La normativa española presenta las inversiones inmobiliarias con un objetivo informativo hacia los usuarios, mientras que las internacionales sirven además para diferenciar las plusvalías comentadas en el párrafo anterior. De la misma forma la amortización obligatoria de los inmovilizados materiales en España ayuda a su correcta imputación en el resultado de la empresa y también hace que repercuta la amortización como parte del coste de producción del periodo.

#### 4.5. Inmovilizado Intangible

La NIIF para PYMES establece la prohibición de la activación de los gastos de la empresa efectuados para la producción de inmovilizado intangible. En cambio, encontramos en la normativa española que si se puede activar este gasto cuando el inmovilizado intangible al que se destinen sea la investigación y el desarrollo. Solo habría que cumplir dos criterios para posibilitar la activación, la individualización de los costes por proyectos y tener motivos fundados de éxito en la investigación y desarrollo.

Entre otras cosas la activación de estos gastos permite a las empresas la posibilidad de que, una vez la investigación se demuestre útil, se puedan amortizar los gastos incurridos durante los próximos 5 años, entre otras cosas para reducir su efecto negativo en la cuenta de resultados.

El inconveniente que presenta esa posibilidad de activación de gastos se presenta a la hora de atribuir los costes relacionados a los proyectos. Ya que las empresas pequeñas no están bajo una vigilancia tan constante y no tienen la necesidad de auditar sus cuentas anuales, podrían activar los gastos de investigación por un importe superior a los costes reales incurridos. Por ejemplo, se podría atribuir parte del sueldo de un empleado dedicado a la actividad principal a las actividades de investigación y, si estas acaban siendo activadas, inflar el resultado del ejercicio.

## 5. CONCLUSIONES

Habiendo analizado diferentes aspectos que las NIIF y el PGC presentan para la contabilidad que han de llevar a cabo las PYMES, se han obtenido unas conclusiones que responden al objetivo impuesto para este trabajo. El análisis se ha centrado en las diferencias de las citadas normativas, habiéndose reconocido las siguientes:

- Comparando la Sección 3 de las NIIF-PYMES con la 1ª NECA del PGC-PYMES en lo referente a los estados financieros de presentación obligada:
  - × Las empresas españolas no están obligadas a presentar el Estado de Flujos de Efectivo, frente a las que sigan las NIIF-PYMES que deberán presentarlo.
  - × En el futuro plan contable las empresas españolas tampoco deberán presentar el Estado de Cambios en el Patrimonio Neto, frente a las que sigan las NIIF-PYMES que deberán presentarlo.
  
- Comparando la Sección 4 de las NIIF-PYMES con la 5ª NECA del PGC-PYMES en lo referente al Estado de Situación Financiera/Balance de Situación:
  - × La NIIF-PYMES permite la organización del balance según el grado de liquidez tanto de los activos o pasivos, lo que no se contempla en el PGC-PYMES que conlleva un modelo estandarizado de balance.
  
- Comparando la Sección 5 de las NIIF-PYMES con la 6ª NECA del PGC-PYMES en lo referente al Estado de Resultado Integral/Cuenta de Pérdidas y Ganancias:
  - × Las NIIF-PYMES permiten el desglose de la cuenta de pérdidas y ganancias por las funciones del gasto dentro de la actividad principal de la empresa, mientras que las empresas españolas deberán desglosarlos por naturaleza, siguiendo el PyG abreviado.
  
- Comparando las secciones 16 y 17 de las NIIF-PYMES con las 2ª y 4ª NRV del PGC-PYMES en lo referente a las Propiedades de inversión/Inversiones Inmobiliarias y Propiedades, Planta y Equipo/Inmovilizado Material:
  - × El método de valor razonable está permitido para cualquier clase de inmueble o inmovilizado material del que se pueda estimar dicho valor según las NIIF-PYMES, mientras que el PGC-PYMES solo lo permitirá para los terrenos limitando su valor máximo al importe de su reconocimiento inicial, el resto de inmovilizados se valorarán por el método de coste.
  
- Comparando la sección 18 de las NIIF-PYMES con las 5ª y 6ª NRV del PGC-PYMES en lo referente al Inmovilizado Intangible:
  - × Los gastos por investigación y desarrollo se podrán activar según la normativa española si se cumplen unas condiciones, mientras que la NIIF-PYMES prohíbe la activación de esos u otros gastos cuya finalidad sea crear internamente un inmovilizado intangible.

Como corolario final, se puede afirmar que las normativas contables para PYMES analizadas seguirán siendo distintas en muchos aspectos, y aunque las diferencias indicadas anteriormente son las más relevantes existen otras diferencias menores que para una persona ajena a la contabilidad tanto de una u otra normativa pasaría inadvertido. Asimismo, se concluye también, que no sólo hay grandes diferencias entre las normativas actuales, sino que seguirá habiéndolas por el tiempo que dure la futura normativa que se elaborará siguiendo el Real Decreto de Ley definitivo que se publicará a finales de 2016 o principios de 2017.

## BIBLIOGRAFÍA

Nevado Peña, D. 2007. *Diferencias PGC y el Plan General Contable de PYMES*. Universidad de Castilla-La Mancha. Disponible en: <http://pdfs.wke.es/6/9/1/9/pd0000016919.pdf> [accedido el 05/09/2016].

IFRS. *International Financial Reporting Standard for Small- and Medium-Sized Entities*. Disponible en: <http://www.ifrs.com/overview/> [accedido el 05/09/2016].

IFRS. 2009. *Module 16 – Investment Property*. Disponible en: <http://www.ifrs.org/> [accedido el 05/09/2016].

CEE. 1978. *Cuarta Directiva: cuentas anuales de las sociedades de capitales*. Disponible en: <http://eur-lex.europa.eu/> [accedido el 05/09/2016].

CEE. 1983. *Séptima Directiva: cuentas consolidadas de las sociedades de capitales*. Disponible en: <http://eur-lex.europa.eu/> [accedido el 05/09/2016].

LABATUT SERER, G. 2016. *La nueva Directiva de la Unión Europea sobre reforma de la contabilidad de pymes no contempla la existencia de la NIIF para Pymes*. Disponible en: <http://www.nicniif.org/> [accedido el 05/09/2016].

ICAC. 2015. *Proyecto de real decreto por el que se modifica el plan general de contabilidad aprobado por Real Decreto 1547/2007*. Disponible en: <http://www.icac.meh.es/documentos/ProPGCPYMES.pdf> [accedido el 05/09/2016].

ABACHE AUDITORES. 2016. *Proyecto de real decreto por el que se modifica el plan general de contabilidad*. Disponible en: <http://www.pich-asociados.com/cms/wp-content/uploads/2015/12/Proyecto-RD-modificacion-PGC.pdf> [accedido el 05/09/2016].

Plan General de Contabilidad y de PYMES. 2012. 6ª edición. Editorial pirámide.

EMPRESA&ECONOMÍA. *El Estado de Resultados*. [Sitio Web] Disponible en: <http://empresayeconomia.republica.com/general/> [accedido el 05/09/2016].

IFRS. 2015. *Norma NIIF para las PYMES*. Disponible en: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/> [accedido el 05/09/2016]

FASB. *Exposure drafts & public comment documents*. Disponible en: <http://www.fasb.org/> [accedido el 05/09/2016]