



UNCUYO
UNIVERSIDAD
NACIONAL DE CUYO

FCE
FACULTAD DE
CIENCIAS ECONÓMICAS

APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA EN PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES EN LA ARGENTINA

Trabajo de Investigación

POR

Juan Jesús Petito
Laura Patricia Pena
Maximiliano Ruiz Díaz
Gabriel Eduardo Moreno
Carlos Fernando Mugneco

DIRECTOR:

Prof. Oscar Ituarte

M e n d o z a - 2 0 1 2

Índice

Introducción	1
Capítulo I	
Antecedentes históricos	4
Capítulo II	
Conceptos y principios generales	6
A. INTRODUCCIÓN	6
B. OBJETIVO DE LOS ESTADOS CONTABLES	7
C. CARACTERÍSTICAS Y REQUISITOS DE LA INFORMACIÓN DE LOS ESTADOS CONTABLES	7
D. RESTRICCIONES QUE CONDICIONAN EL LOGRO DE LOS REQUISITOS	11
E. EQUILIBRIO ENTRE COSTO Y BENEFICIO	11
F. SITUACIÓN FINANCIERA Y PATRIMONIAL	12
G. RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE ELEMENTOS	17
H. MEDICIÓN CONTABLE	18
I. DEVENGAMIENTO	21
J. CONCLUSIÓN	24
Capítulo III	
Presentación de estados financieros	25
A. PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS	25
B. ALCANCE	27
C. INFORMACIÓN COMPARATIVA	29
D. ESTADOS BÁSICOS	30
E. PRESENTACIÓN DE INFORMACIÓN	34
F. CONCLUSIÓN	34
Capítulo IV	
Estado de situación financiera	36
A. ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA	36
B. PARTIDAS: CLASIFICACIÓN	37
1. Activos corrientes	38
2. Pasivos corrientes	39

C. ORDENACIÓN Y FORMATO DE LAS PARTIDAS Y CLASIFICACIÓN DE LOS RUBROS	39
D. INFORMACIÓN	41
E. CONCLUSIÓN	43
Capítulo V	
Estado de resultado integral y Estado de resultados	44
A. ESTADO DE RESULTADO	44
B. ENFOQUE Y ESTRUCTURA	45
C. REQUERIMIENTOS APLICABLES Y RESULTADOS EXTRAORDINARIOS	47
D. CONCLUSIÓN	48
Capítulo VI	
Estado de cambios en el patrimonio y Estado de resultados y ganancias acumuladas	50
A. ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO Y ESTADO DE RESULTADOS	50
B. ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO Y ESTRUCTURA	51
C. CONCLUSIÓN	53
Capítulo VII	
Estado de flujo de efectivo	55
A. ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO	55
B. INFORMACIÓN Y ESTRUCTURA	56
C. ACTIVIDADES OPERATIVAS	57
D. ACTIVIDADES DE INVERSIÓN	57
E. ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN	57
F. INFORMACIÓN SOBRE FLUJOS DE EFECTIVO Y EXPOSICIÓN DE LAS ACTIVIDADES OPERATIVAS	58
1. Método indirecto	58
2. Método directo	59
G. ACTIVIDADES DE INVERSIÓN Y FINANCIACIÓN	60
H. INTERESES, DIVIDENDOS E IMPUESTO A LAS GANANCIAS	61
I. COMPONENTES DEL EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO	62
J. CONCLUSIÓN	63
Capítulo VIII	
Notas a los estados financieros	64
A. NOTAS E INFORMACIÓN	64
B. ESTRUCTURA	65

C. INFORMACIÓN A INCLUIR	66
D. CONCLUSIÓN	68
Conclusiones finales	69
<hr/>	
Bibliografía	71
<hr/>	

Introducción

El presente trabajo tiene por finalidad brindar mayor conocimiento y explicación sobre las normas internacionales de información financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PyMEs) y sus diferencias con las normas contables argentinas. Actualmente la coyuntura internacional de los negocios indica que el contar con un lenguaje contable común representa una gran ventaja. En nuestro país favorecerá la homogenización de la información contable, permitiendo así su transparencia y comparabilidad respecto de entidades de otros países, como así también aumentando su confiabilidad. Por tal motivo se ha decidido profundizar en este tema y tratar de analizar y comprender, a través de una comparación simple, las diferencias y similitudes con las normas contables profesionales argentinas. Ello a través de un material claro y de fácil comprensión de los aspectos teóricos y prácticos que hacen a la casuística de dicho tema.

En particular consideramos que es pertinente definir una PyMEs según las normas internacionales de contabilidad como "...entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas –esto es, que no sean ni entidades que participen de los mercados de capitales, ni entidades financieras o aseguradoras-, pero tienen la obligación de presentar información contable para usuarios externos..." ¹ y según las normas contables profesionales argentinas se definen como "...entes pequeños a los que cumplan todas las siguientes condiciones:

1. No hagan oferta pública de sus acciones o títulos de deuda.
2. No sean sociedades de economía mixta o tenga participación estatal mayoritaria.
3. No realicen operaciones de capitalización, ahorro o en cualquier forma requieran dinero o valores del público con promesa de prestaciones o beneficios futuros.
4. No exploten concesiones o servicios públicos.
5. No superen el nivel de 50 personas de personal ocupado promedio durante el ejercicio, en relación de dependencia.

¹ INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS COMMITTEE, **Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES)**, IASCF (Londres, 2009), pág. 14.

6. No superen un tope de nivel de de ingresos por ventas netas en el ejercicio anual que determine su organismo de contralor.
7. No se trate de sociedades controlantes de o controladas por otras sociedades, incluidas en los incisos anteriores. ...".²

El presente trabajo de investigación se encuentra estratégicamente desagregado en tres grandes temas, que pretenden de manera didáctica y dinámica introducir al lector en éstos, para que se incorporen de manera ágil los conocimientos técnicos que los mismos ofrecen.

Se comienza la exposición analizando los antecedentes históricos que explican el proceso de adopción de las normas internacionales para PyMEs. Este ítem desarrolla la temática conceptual, mostrando la finalidad con que fueron creadas dichas normas y las distintas modificaciones que fue sufriendo el proyecto de norma hasta lograr su sanción definitiva como norma por parte del comité de normas internacionales de contabilidad.

En el segundo ítem, se trata el tema de conceptos y principios generales, en donde lo que se intentará es comparar cómo han dado tratamiento al marco conceptual y principios generales tanto las normas internacionales de información financiera para PyMEs como las normas contables profesionales argentinas. Se requiere un marco conceptual para que la información pueda ser preparada y presentada de forma homogénea y a su vez poder constituir un parámetro de referencia para los profesionales a la hora de emitir su juicio profesional acerca de la mencionada información.

Luego, en el tercer ítem, se desarrolla la presentación de estados financieros, explicando el conjunto de elementos que forman parte de un conjunto completo de estados financieros de una PyMEs, identificando los componentes y realizando un repaso por los requerimientos generales para la presentación de cada componente del Estado Contable.

La investigación se presentará en forma comparativa entre los diferentes tratamientos por las respectivas normas contables, presentada a dos columnas, concluyendo al final de cada capítulo sobre las diferencias detectadas, emitiendo juicio sobre la aplicación más recomendable.

Es parte primordial de nuestro trabajo que el usuario de este material satisfaga, aunque sea mínimamente, sus inquietudes informativas, sobre un tema que se habla bastante y se conoce poco, sin tener que consultar diversos materiales bibliográficos, es por

² FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES EN CIENCIAS ECONÓMICAS, **Resolución Técnica nº 17**, Anexo A (Esquel, 2000).

ello que se ha reunido y concentrado los temas con un alcance tal que permita la consecución del destino pretendido.

Capítulo I

ANTECEDENTES HISTÓRICOS

El comité de normas internacionales de contabilidad (IASB) hacia fines del año 2000 detectó la necesidad de contar con una versión especial de normas internacionales de contabilidad. Un conjunto de normas de información contable de índole global que contemple a las pequeñas y medianas empresas. Hasta ese momento sólo estaban en vigor las normas internacionales de información financiera "completas" (NIFF) las cuales se suponían de compleja aplicación en las ya mencionadas entidades de menor envergadura.

Comenzó entonces en el año 2001 el proyecto de creación de la regulación especial, estableciéndose un grupo de trabajo de expertos encargados de atender las necesidades sin desestimar las observaciones que se hiciesen posteriormente. Durante los años 2003 y 2004, se consiguieron establecer los enfoques básicos que debería utilizarse para desarrollar las normas de contabilidad para las PyMEs.

El consejo finalmente publicó su primer documento denominado Opiniones Preliminares sobre Normas de Contabilidad para Pequeñas y Medianas Entidades. El mismo fue expuesto invitando a los interesados a realizar comentarios respecto al enfoque que seguido por el comité. Este fue el primer documento de discusión que publicó el comité de normas internacionales de contabilidad.

Las respuestas al documento de discusión mostraban una clara demanda de una norma internacional de información financiera para las PyMEs y una preferencia, en muchos países, por adoptar la NIFF para las PyMEs en lugar de normas desarrolladas en su propio ámbito local o regional. Por lo tanto, el consejo decidió dar un nuevo paso hacia la unificación de normas contables para entidades pequeñas y medianas publicando un proyecto de norma NIIF para PyMEs. Para su realización se tomó como base el documento

de discusión y sus comentarios los cuales se enfocaban principalmente en la simplificación, en el reconocimiento y medición de las operaciones.³

La materialización del proyecto finalmente se produjo en febrero del año 2007, para ello el comité internacional IASB publicó el borrador de lo que sería la futura norma, proponiendo así finalmente una NIIF especial para las PyMEs. Luego de transcurridos dos años, más específicamente en julio de 2009, el proyecto fue aprobado; determinándose su emisión por parte del consejo de normas internacionales de contabilidad (IASB) con el objetivo de proporcionar un conjunto de principios contables únicos, simples e independiente que fuera adecuado para las entidades más pequeñas que no cotizan en bolsa. Que proporcionen información de alta calidad, confiable y comparable en cualquier lugar del mundo, facilitando así, a los usuarios de los estados financieros, la toma de sus decisiones económicas.

En la República Argentina está previsto que las sociedades de oferta pública, tanto por su capital como por obligaciones negociables, presenten información con la aplicación plena y sin reservas de las NIIF "completas" desde el primer trimestre de los ejercicios que se inician a partir del 1 de enero de 2011. Esta obligación se dio a partir de la adopción por parte de la comisión nacional de valores de una norma profesional, la resolución técnica N° 26 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas⁴. Es la mencionada Resolución Técnica la que adopta de manera plena y sin reservas las NIIF, para su aplicación obligatoria por las empresas de oferta pública y admite la adopción voluntaria de tales normas para toda otra sociedad constituida en el país, incluyendo las pequeñas y medianas entidades.

³ DELOITTE, **EI IFRS de normas para PYMES en su bolsillo. Abril 2010**, en http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Panama/Local%20Assets/Documents/pa_es_IFRS_para_PYMEs_04.10.pdf [Ab/2012]

⁴ FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES EN CIENCIAS ECONÓMICAS, **Resolución Técnica n° 26**, FAPCE (Buenos Aires, sf).

Capítulo II

CONCEPTOS Y PRINCIPIOS GENERALES

A. Introducción

La finalidad de los estados contables de una pequeña y mediana empresa es proporcionar información útil sobre su patrimonio, el resultado de sus operaciones, la evolución de sus flujos de fondos y de su patrimonio, para la toma de decisiones económicas de un espectro de usuarios tipo. Para ello se requiere un marco conceptual para que dicha información pueda ser preparada y presentada de forma homogénea y a su vez pueda constituir un parámetro de referencia para los profesionales a la hora de emitir su juicio profesional acerca de la mencionada información.

Teniendo en cuenta estos conceptos es que el capítulo se centra en comparar como han dado tratamiento al marco conceptual y principios generales tanto las Normas Internacionales como las normas contables profesionales argentinas. Hay que considerar que no existe un marco conceptual definido para las normas internacionales de información financiera para PyMEs, sino que en él se mencionan los conceptos, objetivos, cualidades de los estados financieros que caracterizan la utilidad de la información contenida en éstos.

B. Objetivo de los estados contables ⁵

Normas internacionales		Normas argentinas
<p>El objetivo de los estados financieros es proveer información sobre la posición financiera, el desempeño y los flujos de efectivo de las PyMEs, que sea útil para un rango amplio de usuarios.</p> <p>Los estados financieros también muestran los resultados de la administración llevada a cabo por la gerencia: dan cuenta de la responsabilidad en la gestión de los recursos confiados a la misma.</p>	RT 16	<p>El objetivo de los estados contables es proveer información sobre el patrimonio del ente emisor a una fecha y su evolución económica y financiera en el período que abarcan, para facilitar la toma de decisiones económicas.</p> <p>La situación y evolución patrimonial de un ente interesa a diversas personas que tienen necesidades de información no totalmente coincidentes.</p>

C. Características y requisitos de la información de los estados contables ⁶

Normas internacionales		Normas argentinas
<p>Características cualitativas de la información en los estados financieros</p>	RT 16	<p>Requisitos de la información contenida en los estados contables</p>
<p>Comprensibilidad</p> <p>La información proporcionada en los estados financieros debe presentarse de modo que sea comprensible para los usuarios que tienen un conocimiento razonable de las actividades económicas y empresariales y de la contabilidad. Sin embargo, la necesidad de</p>		<p>Claridad (comprensibilidad)</p> <p>La información debe prepararse utilizando un lenguaje preciso, que evite las ambigüedades, y que sea inteligible y fácil de comprender por los usuarios que estén dispuestos a estudiarla diligentemente y que tengan un conocimiento razonable de las actividades económi-</p>

⁵ FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES EN CIENCIAS ECONÓMICAS, **Resolución Técnica n° 16**, FAPCE (Buenos Aires, sf).
INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS COMMITTEE, **Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) ... op. cit.**

⁶ *Ibidem*.

<p>comprensibilidad no debe permitir la omisión de información relevante por el mero hecho de que ésta pueda ser demasiado difícil de comprender para determinados usuarios.</p>		<p>cas, del mundo de los negocios y de la terminología propia de los estados contables. Los estados contables no deben excluir información pertinente a las necesidades de sus usuarios tipo, por el mero hecho de que su complejidad la haga de difícil comprensión para alguno o algunos de ellos.</p>
<p>Relevancia La información es relevante cuando puede ejercer influencia sobre las decisiones económicas de quienes la utilizan, ayudándoles a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros, o bien a confirmar o corregir evaluaciones realizadas con anterioridad.</p>		<p>Pertinencia (atingencia) La información debe ser apta para satisfacer las necesidades de los usuarios, permitiendo confirmar o corregir evaluaciones realizadas anteriormente o bien ayudar a aumentar la probabilidad de pronosticar correctamente las consecuencias futuras de los hechos pasados o presentes</p>
<p>Materialidad o importancia relativa La información es material si su omisión o su presentación errónea pueden influir en las decisiones económicas que los usuarios tomen a partir de los estados financieros.</p>		
<p>Fiabilidad La información es fiable cuando está libre de error significativo y sesgo, y representa fielmente lo que pretende representar o lo que puede esperarse razonablemente que represente. La esencia sobre la forma Las transacciones y demás sucesos y condiciones deben contabilizarse y presentarse de acuerdo con su esencia y</p>		<p>Confiabilidad (credibilidad) La información debe ser creíble para sus usuarios, de manera que estos la acepten para tomar sus decisiones. Para que la información sea confiable, debe reunir los requisitos de:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Aproximación a la realidad <p>Presentar descripciones y mediciones</p>

<p>no solamente en consideración a su forma legal. Esto mejora la fiabilidad de los estados financieros.</p> <p>Prudencia</p> <p>Prudencia es la inclusión de un cierto grado de precaución al realizar los juicios necesarios para efectuar las estimaciones requeridas bajo condiciones de incertidumbre, de forma que los activos o los ingresos no se expresen en exceso y que los pasivos o los gastos no se expresen en defecto.</p> <p>Integridad</p> <p>Para ser fiable, la información en los estados financieros debe ser completa, dentro de los límites de la importancia relativa y el costo. Una omisión puede causar que la información sea falsa o equívoca, y por tanto no fiable y deficiente en términos de relevancia.</p>	<p>que guarden una correspondencia razonable con los fenómenos que pretenden describir, por lo cual no deben estar afectados por errores u omisiones importantes. Para que la información se aproxime a la realidad, debe cumplir con los requisitos de esencialidad, neutralidad e integridad.</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Esencialidad (sustancia sobre forma) <p>Las operaciones y hechos deben contabilizarse y exponerse basándose en su sustancia y realidad económica.</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Neutralidad (objetividad o ausencia de sesgos) <p>Para que los estados contables sean neutrales, sus preparadores deben actuar con objetividad. Se considera que una medición de un fenómeno es objetiva cuando varios observadores que tienen similar independencia de criterio y que aplican diligentemente las mismas normas contables, arriban a medidas que difieren poco o nada entre sí.</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Integridad <p>La información contenida en los estados contables debe ser completa. La omisión de información pertinente y significativa puede convertir a la información presentada en falsa o conducente a error y, por lo tanto, no confiable.</p>
--	--

		<ul style="list-style-type: none"> ▪ Verificabilidad <p>La información contable debería ser susceptible de comprobación por cualquier persona con pericia suficiente.</p>
		<p>Sistematicidad</p> <p>La información contable suministrada debe estar orgánicamente ordenada, con base en las reglas contenidas en las normas contables profesionales.</p>
<p>Comparabilidad</p> <p>Los usuarios deben ser capaces de comparar los estados financieros de una entidad a lo largo del tiempo, para identificar las tendencias de su situación financiera y su rendimiento financiero. También deben ser capaces de comparar los estados financieros de entidades diferentes, para evaluar su situación financiera, rendimiento y flujos de efectivo relativos. Por tanto, la medida y presentación de los efectos financieros deben ser llevadas a cabo de una forma uniforme.</p> <p>Los usuarios deben estar informados de las políticas contables empleadas en la preparación de los estados financieros, de cualquier cambio habido en dichas políticas y de los efectos que produzcan.</p>		<p>Comparabilidad</p> <p>La información contenida en los estados contables de un ente debe ser susceptible de comparación con otras informaciones: del mismo ente a la misma fecha o período; del mismo ente a otras fechas o períodos; de otros entes.</p> <p>Para que los datos informados por un ente en un juego de estados contables sean comparables entre sí, se requiere que todos ellos estén expresados en la misma unidad de medida, que los criterios usados para cuantificar sean coherentes y que se utilicen las mismas bases para la preparación de los estados contables.</p> <p>Al comparar estados contables de diversos entes se debe prestar atención a las normas contables aplicadas por cada uno de ellos.</p>

D. Restricciones que condicionan el logro de los requisitos ⁷

Normas internacionales		Normas argentinas
<p>Oportunidad</p> <p>Para ser relevante, la información financiera debe ser capaz de influir en las decisiones económicas de los usuarios. La oportunidad implica proporcionar información dentro del periodo de tiempo para la toma de decisión.</p>	RT 16	<p>Oportunidad</p> <p>La información debe suministrarse en tiempo conveniente para los usuarios, de modo tal que tenga la posibilidad de influir en la toma de decisiones.</p>

E. Equilibrio entre costo y beneficio ⁸

Normas internacionales		Normas argentinas
<p>Equilibrio entre costo y beneficio</p> <p>Los beneficios derivados de la información deben exceder a los costos de suministrarla. La evaluación de beneficios y costos es, sustancialmente, un proceso de juicio.</p> <p>La información financiera ayuda a los suministradores de capital a tomar mejores decisiones, lo que deriva en un funcionamiento más eficiente de los mercados de capitales y un costo inferior del capital para la economía en su conjunto.</p>		<p>Equilibrio entre costos y beneficios</p> <p>Los beneficios derivados de la disponibilidad de información deberían exceder a los costos de proporcionarla.</p> <p>Las normas contables profesionales no podrán dejar de aplicarse por razones de costo, salvo que dichas normas acepten que por esta razón se apliquen determinados procedimientos alternativos. En tales casos, son los emisores de los estados contables quienes deben demostrar que dichas razones de costo efectivamente existen.</p>

⁷ *Ibíd.*

⁸ *Ibíd.*

F. Situación financiera y patrimonial ⁹

Normas internacionales		Normas argentinas
<p>Situación financiera</p> <p>La situación financiera de una entidad es la relación entre los activos, los pasivos y el patrimonio en una fecha concreta. Estos se definen como sigue:</p> <p>a) Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del cual la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.</p> <p>b) Un pasivo es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.</p> <p>c) Patrimonio es la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos.</p>	RT 16	<p>Situación patrimonial</p> <p>Los elementos relacionados directamente con la situación patrimonial son:</p> <p>d) los activos;</p> <p>e) los pasivos;</p> <p>f) el patrimonio neto;</p> <p>g) las participaciones de accionistas no controlantes en los patrimonios de las empresas controladas, en el caso de estados contables consolidados.</p>
<p>▪ Activos</p> <p>Los beneficios económicos futuros de un activo son su potencial para contribuir directa o indirectamente, a los flujos de efectivo y de equivalentes al efectivo de la entidad. Esos flujos de efectivo pueden proceder de la utilización del activo o de su disposición.</p> <p>La tangibilidad no es esencial para la</p>		<p>▪ Activos</p> <p>Un ente tiene un activo cuando, debido a un hecho ya ocurrido, controla los beneficios económicos que produce un bien.</p> <p>Un bien tiene valor de cambio cuando existe la posibilidad de: canjearlo por efectivo o por otro activo; utilizarlo para cancelar una obligación; o distribuirlo a</p>

⁹ *Ibíd.*

<p>existencia del activo. Al determinar la existencia de un activo, el derecho de propiedad no es esencial.</p>	<p>los propietarios del ente.</p> <p>Un bien tiene valor de uso cuando el ente puede emplearlo en alguna actividad productora de ingresos.</p> <p>Se considera que un bien tiene valor para un ente, cuando representa efectivo o equivalentes de efectivo o tiene aptitud para generar un flujo positivo de efectivo o equivalentes de efectivo.</p> <p>El carácter de activo no depende ni de su tangibilidad ni de la forma de su adquisición, ni de la posibilidad de venderlo por separado ni del hecho de que el ente tenga la propiedad.</p>
<p>▪ Pasivos</p> <p>Una característica esencial de un pasivo es que la entidad tiene una obligación presente de actuar de una forma determinada. La obligación puede ser una obligación legal o una obligación implícita. Una obligación legal es exigible legalmente como consecuencia de la ejecución de un contrato vinculante o de una norma legal. Una obligación implícita es aquella que se deriva de las actuaciones de la entidad, cuando:</p> <p>a) Debido a un patrón de comportamiento en el pasado la entidad haya puesto de manifiesto ante terceros que está dispuesta a aceptar cierto tipo de responsabilidades; y</p> <p>b) Como consecuencia de lo anterior, la</p>	<p>▪ Pasivos</p> <p>Un ente tiene un pasivo cuando debido a un hecho ya ocurrido esta obligado a entregar activos o a prestar servicios a otra persona o es altamente probable que ello ocurra. La cancelación de la obligación:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Es ineludible o altamente probable; 2) Deberá efectuarse en una fecha determinada o determinable o debido a la ocurrencia de cierto hecho o a requerimiento del acreedor. <p>Este concepto abarca tanto a las obligaciones legales como a las asumidas voluntariamente. Se considera que un ente ha asumido voluntariamente una obligación cuando de su comportamiento puede deducirse que aceptara ciertas</p>

<p>entidad haya creado una expectativa válida, ante aquellos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.</p> <p>La cancelación de una obligación presente implica habitualmente el pago de efectivo, la transferencia de otros activos, la prestación de servicios, la sustitución de esa obligación por otra o la conversión de la obligación en patrimonio. Una obligación puede cancelarse también por otros medios, tales como la renuncia o la pérdida de los derechos por parte del acreedor.</p>		<p>responsabilidades frente a terceros.</p> <p>Generalmente, la cancelación total o parcial de un pasivo se produce mediante: la entrega de efectivo u otro activo; la prestación de un servicio; el reemplazo de la obligación por otro pasivo; la conversión de la deuda en capital. Un pasivo puede también quedar cancelado debido a la renuncia o la pérdida de los derechos por parte del acreedor.</p>
<p>▪ Patrimonio</p> <p>El patrimonio es el residuo de los activos reconocidos menos los pasivos reconocidos. Se puede subclasificar en el estado de situación financiera. Por ejemplo, en una sociedad por acciones, las subclasificaciones pueden incluir fondos aportados por los accionistas, las ganancias acumuladas y ganancias o pérdidas reconocidas directamente en patrimonio.</p>		<p>▪ Patrimonio Neto</p> <p>El patrimonio neto de un ente resulta del aporte de sus propietarios o asociados y de la acumulación de resultados.</p> <p>En los estados contables que presentan la situación individual de un ente, es:</p> $\text{Patrimonio neto} = \text{Activo} - \text{Pasivo}$ <p>Por su origen, el patrimonio puede desagregarse así:</p> $\text{Patrimonio neto} = \text{Aportes} + \text{Resultados acumulados}$ <p>EXCEPCIÓN. Puede haber entes sin fines de lucro que no tengan aportes. Se considera aportes al conjunto de los aportes de los propietarios, incluyendo tanto al</p>

		<p>capital suscrito como a los aportes no capitalizados. Esto implica la adopción del criterio de que el capital a mantener es el financiero.</p>
<p>Rendimiento</p> <p>Rendimiento es la relación entre los ingresos y los gastos de una entidad durante un periodo sobre el que se informa. Esta NIIF permite a las entidades presentar el rendimiento en un único estado financiero (un estado del resultado integral) o en dos estados financieros (un estado de resultados y un estado del resultado integral). El resultado integral total y el resultado se usan a menudo como medidas de rendimiento, o como la base de otras medidas.</p> <p>Los ingresos y los gastos se definen como sigue:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Ingresos son los incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo sobre el que se informa, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de las obligaciones, que dan como resultado aumentos del patrimonio. <p>La definición de ingresos incluye tanto a los ingresos de actividades ordinarias como a las ganancias.</p> <p>a) Los ingresos de actividades ordinarias surgen en el curso de las actividades ordinarias de una entidad.</p>	<p>RT 16</p>	<p>Evolución patrimonial</p> <p>A lo largo de un periodo, la cuantía del patrimonio neto de un ente varia como consecuencia de:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Transacciones con los propietarios; b) El resultado de un periodo, que es la variación patrimonial no atribuible a las transacciones con los propietarios y que resulta de la interacción de: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Flujos de ingresos, gastos, ganancias y pérdidas; ▪ los impuestos que gravan las ganancias finales; ▪ en los grupos económicos, la participación de los accionistas no controlantes sobre los resultados de las entidades controladas. <p>Son ingresos los aumentos del patrimonio neto originados en la producción o venta de bienes, en la prestación de servicios o en otros hechos que hacen a las actividades principales del ente.</p> <p>Los ingresos resultan generalmente de ventas de bienes y servicios pero también pueden resultar de actividades internas.</p> <p>Son gastos las disminuciones del patrimonio neto relacionadas con los ingresos.</p>

<p>b) Ganancias no son ingresos de actividades ordinarias. Cuando las ganancias se reconocen en el estado del resultado integral, es usual presentarlas por separado, puesto que es útil para la toma de decisiones económicas.</p> <p>▪ Gastos son los decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo sobre el que se informa, en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el patrimonio.</p> <p>La definición de gastos incluye tanto las pérdidas como los gastos que surgen en las actividades ordinarias de la entidad.</p> <p>a) Los gastos que surgen de la actividad ordinaria.</p> <p>b) Las pérdidas son otras partidas que cumplen la definición de gastos y que pueden surgir en el curso de las actividades ordinarias de la entidad. Si las pérdidas se reconocen en el estado del resultado integral, habitualmente se presentan por separado, puesto que es útil para la toma de decisiones económicas.</p>	<p>Son ganancias los aumentos del patrimonio neto que se originan en operaciones secundarias o accesorias, o en otras transacciones, hechos o circunstancias que afectan al ente, salvo las que resultan de ingresos o de aportes de los propietarios.</p> <p>Son pérdidas las disminuciones del patrimonio neto que se originan en operaciones secundarias o accesorias, o en otras transacciones, hechos o circunstancias que afectan al ente, salvo las que resultan de gastos o de distribuciones a los propietarios.</p> <p>Mientras que los ingresos tienen gastos:</p> <p>a) Las ganancias no los tienen.</p> <p>b) Las pérdidas no están acompañadas por ingresos.</p>
---	--

G. Reconocimiento y medición de elementos ¹⁰

Normas internacionales		Normas argentinas
<p>Reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos</p> <p>Reconocimiento es el proceso de incorporación en los estados financieros de una partida que cumple la definición de un activo, pasivo, ingreso o gasto y que satisface los siguientes criterios:</p> <p>a) Es probable que cualquier beneficio económico futuro asociado con la partida llegue a, o salga de la entidad; y</p> <p>b) La partida tiene un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad.</p> <p>La falta de reconocimiento de una partida que satisface esos criterios no se rectifica mediante la revelación de las políticas contables seguidas, ni tampoco a través de notas u otro material explicativo.</p> <p>La probabilidad de obtener beneficios económicos futuros</p> <p>El concepto de probabilidad se utiliza con referencia al grado de incertidumbre con que los beneficios económicos futuros asociados al mismo llegarán o saldrán de la entidad. La evaluación del grado de incertidumbre se realiza sobre la base de la evidencia relacionada al final del periodo sobre el que se informa</p>	RT 16	<p>Reconocimiento y medición de los elementos de los estados contables</p> <p>En los estados contables deben reconocerse los elementos que cumplan con las definiciones presentadas y que tengan atributos a los cuales puedan asignárseles mediciones contables que permitan cumplir el requisito de confiabilidad.</p> <p>Los activos y pasivos que dejen de cumplir con las definiciones antes referidas serán excluidos de los estados contables. El hecho de que un elemento no se reconozca por la imposibilidad de asignarle mediciones contables confiables debería ser informado en los estados contables.</p>

¹⁰ **Ibídem.**

<p>que esté disponible cuando se preparan los estados financieros. Esas evaluaciones se realizan para partidas individualmente significativas y para un grupo de elementos individualmente insignificantes.</p> <p>Fiabilidad de la medición</p> <p>Cuando no puede hacerse una estimación razonable, la partida no se reconoce en los estados financieros.</p> <p>Una partida que no cumple los criterios para su reconocimiento puede sin embargo ser revelada a través de notas, material informativo o cuadros complementarios. Esto es apropiado cuando el conocimiento de tal partida se considere relevante por los usuarios.</p>		
---	--	--

H. Medición contable ¹¹

Normas internacionales		Normas argentinas
<p>Medición de activos, pasivos, ingresos y gastos</p> <p>Medición es el proceso de determinación de los importes monetarios en los que una entidad mide los activos, pasivos, ingresos y gastos en sus estados financieros. La medición involucra la selección de una base de medición.</p> <p>Dos bases de medición habituales son</p>	RT 17	<p>Medición contable en general</p> <p>Para la medición contable de activos y pasivos y de los resultados relacionados se aplicarán los siguientes criterios generales con sujeción, en el caso de los activos, a la consideración de los límites establecidos en comparaciones con valores recuperables:</p>

¹¹ FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES EN CIENCIAS ECONÓMICAS, **Resolución Técnica nº 17... op. cit.**
INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS COMMITTEE, **Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) ... op. cit.**

<p>el costo histórico y el valor razonable.</p> <p>a) Para los activos, el costo histórico es el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagado, o el valor razonable de la contraprestación entregada para adquirir el activo en el momento de su adquisición. Para los pasivos, el costo histórico es el importe de lo recibido en efectivo o equivalentes al efectivo o el valor razonable de los activos no monetarios recibidos a cambio de la obligación en el momento en que se incurre en ella, o en algunas circunstancias, los importes de efectivo o equivalentes al efectivo que se espera pagar para liquidar el pasivo en el curso normal de los negocios. El costo histórico amortizado es el costo histórico de un activo o pasivo más o menos la parte de su costo histórico reconocido anteriormente como gasto o ingreso.</p> <p>b) Valor razonable es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre un comprador y un vendedor interesado y debidamente informado, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua.</p>	<p>a) Efectivo: a su valor nominal;</p> <p>b) Colocaciones de fondos y cuentas a cobrar en moneda:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. cuando exista la intención y factibilidad de su negociación, cesión o transferencia: a su valor neto de realización; 2. en los restantes casos, se considerarán: <ul style="list-style-type: none"> ▪ La medición original del activo; la porción devengada de cualquier diferencia entre ella y la suma de los importes a cobrar a sus vencimientos, calculada exponencialmente con la tasa interna de retorno determinada al momento de la medición inicial sobre la base de esta y de las condiciones oportunamente pactadas; las cobranzas efectuadas. <p>c) Cuentas a cobrar en especie: de acuerdo con los criterios establecidos para los activos que se espera recibir.</p> <p>d) Participaciones permanentes en entes sobre los que se tenga control, control conjunto o influencia significativa: considerando la medición de sus patrimonios y los porcentajes de participación sobre ellos.</p> <p>e) Bienes destinados a la venta o a ser consumidos en el proceso de obtención de bienes: a su valor corriente.</p> <p>f) Bienes de uso y otros activos no destinados a la venta, excepto los correspondientes a Activos Biológicos: a</p>
--	---

	<p>su costo histórico.</p> <p>g) Pasivos a cancelar en moneda:</p> <p>a) cuando exista la intención y factibilidad de su pago anticipado: a su costo corriente de cancelación;</p> <p>b) en los restantes casos, se considerará: La medición original del pasivo; la porción devengada de cualquier diferencia entre ella y la suma de los importes a pagar a sus vencimientos, calculada exponencialmente con la tasa determinada al momento de la medición inicial sobre la base de esta y de las condiciones oportunamente pactadas; los pagos efectuados.</p> <p>c) pasivos a cancelar en especie:</p> <p>1) cuando deban entregarse bienes que se encuentran en existencia o puedan ser adquiridos: al costo de cancelación de la obligación;</p> <p>2) cuando deban entregarse bienes que deban ser producidos o prestar servicios, se tomará el importe que fuere mayor entre las sumas recibidas del acreedor y el costo de cancelación de la obligación.</p>
--	---

I. Devengamiento ¹²

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Base contable de acumulación (o devengo)</p> <p>Una entidad elaborará sus estados financieros, excepto en lo relacionado con la información sobre flujos de efectivo, utilizando la base contable de acumulación (o devengo). Las partidas se reconocerán como activos, pasivos, patrimonio, ingresos o gastos cuando satisfagan las definiciones y los criterios de reconocimiento para esas partidas.</p> <p>Resultado integral total y resultado</p> <p>El resultado integral total es la diferencia aritmética entre ingresos y gastos. No se trata de un elemento separado de los estados financieros, y no necesita un principio de reconocimiento separado.</p> <p>El resultado es la diferencia aritmética entre ingresos y gastos distintos de las partidas de ingresos y gastos que esta NIIF clasifica como partidas de otro resultado integral. No es un elemento separado de los estados financieros, y no necesita un principio de reconocimiento separado.</p> <p>Esta NIIF no permite el reconocimiento de partidas en el estado de situación financiera que no cumplan la definición de activos o de pasivos.</p>	<p>RT 17</p> <p>Devengamiento</p> <p>Los efectos patrimoniales de las transacciones y otros hechos deben reconocerse en los períodos en que ocurren, con independencia del momento en el cual se produjeren los ingresos y egresos de fondos relacionados.</p>

¹² **Ibidem**

<p>Medición en el reconocimiento inicial</p> <p>En el reconocimiento inicial, una entidad medirá los activos y pasivos al costo histórico, a menos que esta NIIF requiera la medición inicial sobre otra base, tal como el valor razonable.</p> <p>Medición posterior</p> <p>Activos financieros y pasivos financieros</p> <p>Una entidad medirá los activos financieros básicos y los pasivos financieros básicos al costo amortizado menos el deterioro del valor; excepto para las inversiones en acciones preferentes no convertibles y sin opción de venta y para las acciones ordinarias sin opción de venta que cotizan en bolsa, que se miden al valor razonable con cambios en el valor razonable reconocidos en el resultado.</p> <p>Una entidad generalmente medirá todos los demás activos financieros y pasivos financieros al valor razonable, a menos que esta NIIF requiera o permita la medición conforme a otra base tal como el costo o el costo amortizado.</p> <p>Activos no financieros</p> <p>Los activos no financieros que una entidad reconoció inicialmente al costo histórico se medirán posteriormente sobre otras bases de medición. Por ejemplo:</p> <p>a) Una entidad medirá las propiedades,</p>		
---	--	--

<p>planta y equipo al importe menor entre el costo depreciado y el importe recuperable.</p> <p>b) Una entidad medirá los inventarios al importe que sea menor entre el costo y el precio de venta menos los costos de terminación y venta.</p> <p>c) Una entidad reconocerá una pérdida por deterioro del valor relativa a activos no financieros que están en uso o mantenidos para la venta.</p> <p>La medición de activos a esos importes menores pretende asegurar que un activo no se mida a un importe mayor que el que la entidad espera recuperar por la venta o por el uso de ese activo.</p> <p>Se miden al valor razonable los siguientes tipos de activos no financieros:</p> <p>a) Inversiones en asociadas y negocios conjuntos que una entidad mide al valor razonable</p> <p>b) Propiedades de inversión que una entidad mide al valor razonable</p> <p>c) Activos agrícolas que una entidad mide al valor razonable menos los costos estimados de venta</p> <p>Pasivos distintos de los pasivos financieros</p> <p>Éstos se medirán por la mejor estimación del importe que se requeriría para liquidar la obligación en la fecha sobre la que se informa.</p>		
--	--	--

<p>Compensación</p> <p>Una entidad no compensará activos y pasivos o ingresos y gastos a menos que se requiera o permita por esta NIIF. La medición por el neto en el caso de los activos sujetos a correcciones valorativas no constituye compensaciones.</p>		
---	--	--

J. Conclusión

Si bien no existe un marco conceptual definido por las normas internacionales de información financiera para PyMEs, el mismo toma los conceptos generales que se describen en el marco conceptual de las normas internacionales de información financiera "completas". Esto es así, porque el objetivo que se persigue es la formulación uniforme y lógica de las normas, para que suministren una base fiable para el uso del juicio profesional en la resolución de cuestiones contables; estableciendo los conceptos que subyacen las estimaciones, juicios y modelos que se realizan en los informes financieros.

Las normas contables profesionales argentinas en su marco conceptual establecen un conjunto de conceptos fundamentales que sirven de base para definir a las nuevas resoluciones técnicas que se emitan en un futuro y a los preparadores, examinadores y usuarios de estados contables, para resolver las situaciones que no estuvieran expresamente contempladas.

El marco conceptual definido por las normas contables profesionales argentinas se elaboró en armonía con las normas internacionales de contabilidad (NIIF completas), por lo cual en nuestra opinión, podemos decir que poco difieren estas dos normas en cuanto a la definición del objetivo de los estados contables y las características cualitativas que subyacen a los estados financieros.

Capítulo III

PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

El presente capítulo nos introduce en el conjunto de elementos que forman parte de un conjunto completo de estados financieros de una PyMEs, aquí tanto las NIFF para PyMEs como las normas contables profesionales argentinas identifican los componentes y realizan un repaso por los requerimientos generales para la presentación de cada componente.

A. Presentación de estados financieros ¹³

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Presentación de estados financieros Presentación razonable</p> <p>Los estados financieros presentan razonablemente, la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de una entidad.</p> <p>La información adicional a revelar es necesaria cuando el cumplimiento con requerimientos específicos de esta NIIF para PyMEs es insuficiente para permitir entender a los usuarios el efecto de transacciones concretas, otros sucesos y condiciones sobre la situación financiera y rendimiento financiero de la enti-</p>	<p>Necesidad de información contable útil</p> <p>Los estados contables constituyen uno de los elementos más importantes para la transmisión de información económica sobre la situación y la gestión de entes públicos o privados, ya fueran estos con o sin fines de lucro.</p> <p>En tal sentido, se ha preferido que los estados básicos presenten en forma sintética la situación patrimonial y los resultados del ente, para lograr una adecuada visión de conjunto. La información detallada que conceptualmente</p>

¹³ **Ibídem.**

dad.		<p>integra los estados básicos se incluye como complementaria, porque de otro modo su lectura conjunta podría dificultar el entendimiento de los estados básicos.</p>
<p>Cumplimiento con la NIIF para las PYMES</p> <p>Los estados financieros que cumplen con las NIIF para PyMEs deben incluir una declaración explícita y carente de reservas respecto del cumplimiento. En circunstancias extremadamente raras y cuando se requiere apartarse del cumplimiento para mantener la presentación razonable, se tienen que proporcionar las siguientes revelaciones adicionales:</p> <p>a) Que la gerencia ha llegado a la conclusión de que los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo.</p> <p>b) Que se ha cumplido con la NIIF para las PyMEs, excepto que ha dejado de aplicar un requerimiento concreto para lograr una presentación razonable.</p> <p>c) La naturaleza de la falta de aplicación, la razón, y el tratamiento adoptado.</p> <p>Cuando una entidad haya dejado de aplicar, en algún periodo anterior, un requerimiento de esta NIIF para PyMEs, y eso afecte a los importes reconocidos en los estados financieros del periodo</p>		

actual, revelará la información establecida (c).		
--	--	--

B. Alcance ¹⁴

Normas internacionales		Normas argentinas
<p>Hipótesis de negocio en marcha</p> <p>Al preparar los estados financieros, la gerencia evaluará la capacidad que tiene la entidad para continuar en funcionamiento. Se presume que un negocio siempre está en marcha, salvo que la gerencia tenga la intención de liquidarla o de hacer cesar sus operaciones. Al evaluar si la hipótesis de negocio en marcha resulta apropiada, la gerencia tendrá en cuenta toda la información disponible sobre el futuro, que deberá cubrir al menos los doce meses siguientes a partir de la fecha sobre la que se informa.</p> <p>Cuando la gerencia sea consciente de la existencia de incertidumbres significativas sobre la capacidad de la entidad de continuar como negocio en marcha, revelará estas incertidumbres.</p>	RT 17	<p>Alcance</p> <p>Estas normas han sido diseñadas, básicamente, para entes que preparan sus estados contables sobre la base de una "empresa en marcha", es decir una empresa que está en funcionamiento y continuará sus actividades dentro del futuro previsible. Cuando los estados contables no se preparen sobre esta base, el hecho debe ser objeto de exposición específica, aclarando los criterios utilizados para la preparación de los estados y las razones por las que el ente no puede ser considerado como una empresa en marcha</p>
<p>Uniformidad en la presentación ¹⁵</p> <p>Una entidad mantendrá la presentación y clasificación de las partidas en los</p>	RT 8	<p>Los datos de periodos anteriores se prepararan y expondrán aplicando los</p>

¹⁴ **Ibidem.**

¹⁵ FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES EN CIENCIAS ECONÓMICAS, **Resolución Técnica nº 8**, FAPCE (Buenos Aires, sf).
INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS COMMITTEE, **Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) ... op. cit.**

<p>estados financieros de un periodo a otro, a menos que:</p> <p>a) Tras un cambio importante en la naturaleza de las actividades o una revisión de sus estados financieros, se ponga de manifiesto que sería más apropiada otra presentación o clasificación.</p> <p>b) Esta NIIF para PyMEs requiera un cambio en la presentación.</p> <p>Cuando se modifique la presentación o la clasificación de partidas de los estados financieros, se reclasificarán los importes comparativos, a menos que resultase impracticable hacerlo. Cuando los importes comparativos se reclasifiquen, una entidad revelará:</p> <p>a) La naturaleza de la reclasificación.</p> <p>b) El importe de cada partida reclasificada.</p> <p>c) El motivo de la reclasificación.</p> <p>Cuando la reclasificación de los importes comparativos sea impracticable, una entidad revelará el porqué.</p>	<p>mismos criterios de medición contable, de unidad de medida y de agrupamiento de datos, utilizados para preparar y exponer los datos del periodo corriente. Por lo tanto, los datos comparativos presentados podrán diferir de los expuestos en los estados contables originales correspondientes a sus periodos cuando, en el periodo corriente:</p> <p>a) Corresponda aplicar las normas de modificación de la información de ejercicios anteriores.</p> <p>b) Se produzcan cambios en las normas contables referidas al contenido y la forma de los estados contables.</p> <p>c) Se modifiquen los contenidos de los componentes de los estados contables cuya exposición sea especialmente requerida por otras resoluciones técnicas.</p> <p>Cuando la duración del ejercicio o periodo incluido con fines comparativos difiera de la duración del ejercicio o periodo corriente, deberá exponerse esta circunstancia y el efecto que sobre la comparabilidad de los datos pudieren haber tenido la estacionalidad de las actividades o cualesquiera otros hechos.</p>
--	--

C. Información comparativa ¹⁶

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Información comparativa</p> <p>A menos que esta NIIF para PyMEs permita o requiera otra cosa, una entidad revelará información comparativa respecto del periodo comparable anterior para todos los importes presentados en los estados financieros del periodo corriente. Una entidad incluirá información comparativa para la información de tipo descriptivo y narrativo, cuando esto sea relevante para la comprensión de los estados financieros del periodo corriente.</p>	<p>RT 8</p> <p>Información comparativa</p> <p>Los importes de los estados contables básicos se presentaran a dos columnas, en la primera se expondrán los datos del periodo actual y en la segunda la siguiente información comparativa:</p> <p>a) Cuando se trate de ejercicios completos, la correspondiente al ejercicio precedente;</p> <p>b) cuando se trate de periodos intermedios:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ La información comparativa del estado de situación patrimonial será la correspondiente al mismo estado a la fecha de cierre del ejercicio completo precedente. ▪ Las informaciones comparativas correspondientes a los estados de resultados, de evolución del patrimonio neto y de flujo de efectivo serán las correspondientes al periodo equivalente del ejercicio precedente. <p>No se requiere la presentación de información comparativa, cuando el ente no hubiera tenido la obligación de emitir el estado donde se hubiera encontrado la información con la que se requiere la comparación.</p> <p>Los mismos criterios se emplearan para</p>

¹⁶ **Ibídem.**

		preparar la información complementaria que desagregue datos de los estados contables básicos.
<p>Materialidad (importancia relativa) y agrupación de datos</p> <p>Una entidad presentará por separado las partidas de naturaleza o función distinta, a menos que no tengan importancia relativa.</p> <p>Las omisiones o inexactitudes de partidas son significativas si pueden influir en las decisiones económicas tomadas por los usuarios sobre la base de los estados financieros.</p>		

D. Estados básicos ¹⁷

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Conjunto completo de estados financieros</p> <p>Un conjunto completo de estados financieros de una entidad incluirá todo lo siguiente:</p> <p>a) Un estado de situación financiera a la fecha sobre la que se informa.</p> <p>b) Una u otra de las siguientes informaciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Un sólo estado del resultado integral para el periodo sobre el que se informa que muestre todas las partidas de ingresos y gastos reconocidas durante 	<p>Estados básicos</p> <p>Los estados contables a presentar son los siguientes:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Estado de situación patrimonial o balance general. 2. Estado de resultados, en los entes sin fines de lucro se denomina Estado de Recursos y Gastos. 3. Estado de evolución del patrimonio neto. 4. Estado de flujo de efectivo. <p>En todos los casos debe respetarse la</p>

¹⁷ *Ibidem.*

<p>el periodo incluyendo aquellas partidas reconocidas al determinar el resultado y las partidas de otro resultado integral, o</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Un estado de resultados separado y un estado del resultado integral separado. Si una entidad elige presentar un estado de resultados y un estado del resultado integral, el estado del resultado integral comenzará con el resultado y, a continuación, mostrará las partidas de otro resultado integral. <p>c) Un estado de cambios en el patrimonio del periodo sobre el que se informa.</p> <p>d) Un estado de flujos de efectivo del periodo sobre el que se informa.</p> <p>e) Notas, que comprenden un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.</p> <p>Si los únicos cambios en el patrimonio durante los periodos para los que se presentan los estados financieros surgen de ganancias o pérdidas, pago de dividendos, correcciones de errores de periodos anteriores, y cambios de políticas contables, la entidad puede presentar un único estado de resultados y ganancias acumuladas en lugar del estado del resultado integral y del estado de cambios en el patrimonio.</p> <p>Si una entidad no tiene partidas de otro resultado integral en ninguno de los periodos para los que se presentan es-</p>	<p>denominación de los estados básicos. Estos deben integrarse con la información complementaria, que es parte de ellos.</p> <p>Estados complementarios</p> <p>Los estados consolidados constituyen información complementaria que debe presentarse adicionalmente a los estados básicos, cuando así corresponda por aplicación del valor patrimonial proporcional consolidación de estados contables. Ellos comprenden:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Estado de situación patrimonial o balance general consolidado. b) Estado de resultados consolidado. c) Estado de flujo de efectivo consolidado. <p>Los estados consolidados deben integrarse con su respectiva información complementaria.</p>
---	---

<p>tados financieros, puede presentar sólo un estado de resultados o un estado del resultado integral en el que la última línea se denomine "resultado".</p> <p>Una entidad puede utilizar, para los estados financieros, títulos distintos de los empleados en esta NIIF para PyMEs, siempre que ellos no ocasionen confusión.</p>		
<p>Identificación de los estados financieros</p> <p>Una entidad identificará claramente cada uno de los estados financieros y de las notas y los distinguirá de otra información que esté contenida en el mismo documento. Además, presentará la siguiente información de forma destacada, y la repetirá cuando sea necesario para la comprensión de la información presentada:</p> <p>a) El nombre de la entidad que informa y cualquier cambio en su nombre.</p> <p>b) Si los estados financieros pertenecen a la entidad individual o a un grupo de entidades.</p> <p>c) La fecha del cierre del periodo sobre el que se informa y el periodo cubierto por los estados financieros.</p> <p>d) La moneda de presentación.</p> <p>e) El grado de redondeo, si lo hay, practicado al presentar los importes en los estados financieros.</p> <p>Una entidad revelará en las notas lo</p>		<p>En información complementaria requerida por normas contables profesionales, debe incluirse la información que se detalla a continuación, salvo que haya sido expuesta en el cuerpo de los estados contables.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Identificación de los estados contables. 2. Identificación de la moneda de cierre en la que se expresan los estados contables. 3. Identificación del ente. 4. Capital del ente. 5. Operaciones del ente, de las entidades sobre las que ejerce control. 6. Comparabilidad. 7. Unidad de medida utilizada. 8. Criterios de medición contable de activos y pasivos. 9. Composición o evolución de los rubros de importancia que no este incluida en el cuerpo de los estados contables.

<p>siguiente:</p> <p>a) El domicilio y la forma legal de la entidad, el país en que se ha constituido y la dirección de su sede social.</p> <p>b) Una descripción de la naturaleza de las operaciones de la entidad y de sus principales actividades.</p>	<p>10. Bienes de disponibilidad restringida.</p> <p>11. Gravámenes sobre activos como hipoteca, prenda u otro derecho real, con referencia a las obligaciones que garantizaren.</p> <p>12. Contingencias.</p> <p>13. Restricciones para la distribución de ganancias.</p> <p>14. Modificación a la información de ejercicios anteriores.</p> <p>15. Hechos relacionados con el futuro ocurridos entre el cierre del periodo y la fecha de emisión de los estados contables que no deban ser motivo de ajustes a los estados contables y los compromisos significativos asumidos por el ente que a la fecha de los estados no fueran pasivos.</p> <p>16. Participación en negocios conjuntos.</p> <p>17. Pasivos por costos laborales</p> <p>18. Información sobre la aplicación del método "valor patrimonial proporcional".</p> <p>19. Información sobre el estado de flujo de efectivo</p>
---	--

E. Presentación de información ¹⁸

Normas internacionales		Normas argentinas
<p>Presentación de información no requerida por esta NIIF</p> <p>Esta NIIF no trata la presentación de la información por segmentos, las ganancias por acción o la información financiera intermedia de una pequeña o mediana entidad. Una entidad que decida revelar esta información describirá los criterios para su preparación y presentación.</p>	RT 9	<p>Información por segmentos</p> <p>Las sociedades que estén en el régimen de oferta pública de sus acciones o títulos de deuda o que han solicitado autorización para hacerlo deben presentar la información por segmentos.</p>

F. Conclusión

Los estados contables deben lograr una presentación razonable de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad. Este capítulo explica cuáles son los componentes de un estado financiero, cómo se identifican y cómo se distinguen de otra información presentada en un conjunto completo de estados financieros.

A través de la comparación realizada, podemos decir que los estados financieros son definidos de manera similar por ambas normas. A su vez, podemos resaltar que la diferencia principal resulta de la flexibilidad que otorgan las normas internacionales de información financiera para PyMEs en la denominación de tales estados. Éstas permiten adoptar denominaciones distintas a las establecidas en su norma. A nuestro entender, por ejemplo, el "Estado de Situación Patrimonial" podría ser llamado "Estado de Bienes y Deudas". Las normas contables profesionales argentinas no contemplan esta flexibilidad, es decir, esta norma indica que los estados financieros sólo deben denominarse únicamente como lo indican las Resoluciones Técnicas.

¹⁸ FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES EN CIENCIAS ECONÓMICAS, **Resolución Técnica nº 9**, FAPCE (Buenos Aires, sf).
INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS COMMITTEE, **Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) ... op. cit.**

Concluido el análisis, consideramos a la flexibilidad en la denominación de los estados contables como una dificultad, ya que ocasionaría problemas a la hora de identificar los estados financieros por parte de los usuarios de la información, debido a la diversidad de denominaciones que podrían emplearse.

Capítulo IV

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA

La estructura patrimonial de un ente está conformada por los activos, los pasivos y el patrimonio neto. Mediante el análisis de este estado puede obtenerse información respecto a ratios de liquidez, solvencia, endeudamiento, financiación entre otros, útiles para que el ente y los usuarios de la información puedan evaluar si las inversiones y las formas de financiar la actividad son adecuadas.

A. Estado de situación financiera ¹⁹

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Estado de Situación Financiera</p> <p>Como mínimo incluirá partidas que presenten los siguientes importes:</p> <ul style="list-style-type: none">a) Efectivo y equivalentes al efectivo.b) Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar.c) Inventarios.d) Propiedades, planta y equipo.e) Propiedades de inversión registradas al valor razonable.f) Activos intangibles.g) Activos biológicos.h) Inversiones en asociadas.i) Inversiones en entidades controladas	<p>Estado de situación patrimonial</p> <p>En un momento determinado, expone el activo, el pasivo y el patrimonio neto y, en su caso, la participación minoritaria en sociedades controladas. Presentando la siguiente estructura:</p> <ul style="list-style-type: none">▪ Activo<ul style="list-style-type: none">a) Caja y Bancos.b) Inversiones.c) Créditos.d) Bienes de cambio.e) Bienes de uso.f) Activos intangibles.g) Llave de negocio

¹⁹ **Ibidem.**

<p>de forma conjunta.</p> <p>j) Otros activos financieros.</p> <p>k) Acreedores comerciales y otras cuentas por pagar.</p> <p>l) Pasivos y activos por impuestos corrientes.</p> <p>m) Pasivos y activos por impuestos diferidos.</p> <p>n) Provisiones.</p> <p>o) Otros pasivos financieros.</p> <p>p) Participaciones en sociedades no controladas.</p> <p>q) Patrimonio atribuible a los propietarios de la controladora.</p> <p>Cuando sea necesario, la entidad podrá incluir partidas adicionales, encabezamientos y subtotales para lograr una mejor comprensión de la situación financiera.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Pasivo <ul style="list-style-type: none"> a) Deudas b) Provisiones ▪ Participaciones de terceros sobre el patrimonio de sociedades controladas En el estado de situación consolidado y expuesta como un capítulo adicional entre el pasivo y el patrimonio neto. ▪ Patrimonio Neto
---	---

B. Partidas: clasificación ²⁰

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Distinción entre partidas corrientes y no corrientes</p> <p>Una entidad presentará sus activos corrientes y no corrientes, y sus pasivos corrientes y no corrientes, como categorías separadas en su estado de situación financiera, sin ordenación específica dentro de cada categoría. Cuando</p>	<p>Clasificación</p> <p>Las partidas integrantes del activo y el pasivo se clasifican en corrientes y no corrientes y, dentro de estos grupos, integran rubros de acuerdo con su naturaleza.</p> <p>Los rubros del activo corriente y no corriente se ordenarán -dentro de cada</p>

²⁰ **Ibídem.**

<p>una presentación basada en el grado de liquidez proporcione una información más relevante, se presentaran todos los activos y pasivos de acuerdo con su liquidez aproximada (ascendente o descendente).</p>	<p>grupo- en función decreciente de su liquidez global considerada por rubros. Los pasivos corrientes y no corrientes se ordenarán -dentro de cada grupo exponiendo primero las obligaciones ciertas y luego las contingentes.</p>
--	--

1. Activos corrientes

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Activos corrientes</p> <p>Una entidad clasificará un activo como corriente cuando:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) espera realizarlo o tiene la intención de venderlo o consumirlo en su ciclo normal de operación; b) mantiene el activo principalmente con fines de negociación; c) espera realizar el activo dentro de los doce meses siguientes desde la fecha sobre la que se informa; o d) se trate de efectivo o un equivalente al efectivo, salvo que su utilización esté restringida por un periodo mínimo de doce meses desde de la fecha sobre la que se informa. <p>Una entidad clasificará todos los demás activos como no corrientes. Cuando el ciclo normal de operación no sea claramente identificable, se supondrá que su duración es de doce meses.</p>	<p>Activos corrientes</p> <p>Los activos se clasifican en corrientes si se espera que se conviertan en dinero o equivalente en el plazo de un año, computado desde la fecha de cierre del periodo al que se refieren los estados contables, o si ya lo son a esta fecha. Por lo tanto, se consideran corrientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Los saldos de libre disponibilidad en caja y bancos al cierre del periodo contable. b) Otros activos, cuya conversión en dinero o su equivalente se estima que se producirá dentro de los doce meses siguientes a la fecha de cierre. c) Los bienes consumibles y derechos que evitaren erogaciones en los doce meses siguientes a la fecha sobre la que se informa. d) Los activos que por disposiciones contractuales o análogas deben destinarse a cancelar pasivos corrientes. <p>Todos los que no puedan ser clasificados como corrientes, serán activos no</p>

		corrientes.
--	--	-------------

2. Pasivos corrientes

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Pasivos corrientes</p> <p>Una entidad clasificará un pasivo como corriente cuando:</p> <p>a) espera liquidarlo en el transcurso del ciclo normal de operación de la entidad;</p> <p>b) mantiene el pasivo principalmente con el propósito de negociar;</p> <p>c) el pasivo debe liquidarse dentro de los doce meses siguientes a la fecha sobre la que se informa; o</p> <p>d) la entidad no tiene un derecho incondicional para aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, los doce meses siguientes a la fecha sobre la que se informa.</p> <p>Una entidad clasificará todos los demás pasivos como no corrientes.</p>	<p>Pasivos corrientes</p> <p>Se consideran como tales:</p> <p>a) Los exigibles al cierre del periodo contable.</p> <p>b) Aquellos cuyo vencimiento o exigibilidad se producirá en los doce meses siguientes a la fecha de cierre.</p> <p>c) Las provisiones constituidas para afrontar obligaciones eventuales que pudiesen convertirse en obligaciones ciertas y exigibles dentro del periodo indicado en el punto anterior.</p> <p>Todos los que no puedan ser clasificados como corrientes, serán pasivos no corrientes.</p>

C. Ordenación y formato de las partidas y clasificación de los rubros ²¹

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Ordenación y formato de las partidas del estado de situación financiera</p> <p>Esta NIIF para PyMEs no prescribe ni el</p>	<p>Pautas para la clasificación de los rubros</p> <p>Además de lo indicado, a efecto de la</p>

²¹ *Ibidem.*

<p>orden ni el formato en que tienen que presentarse las partidas. Simplemente proporciona una lista de partidas que son suficientemente diferentes en su naturaleza o función como para justificar su presentación por separado en el estado de situación financiera. Además:</p> <p>a) se incluirán otras partidas cuando el tamaño, naturaleza o función de una partida o grupo de partidas similares sea tal que la presentación por separado sea relevante para comprender la situación financiera de la entidad, y</p> <p>b) las denominaciones utilizadas y la ordenación de las partidas de partidas similares podrán modificarse de acuerdo con la naturaleza de la entidad y de sus transacciones.</p> <p>La decisión de presentar partidas adicionales por separado se basará en una evaluación de todo lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Los importes, la naturaleza y liquidez de los activos. ▪ La función de los activos dentro de la entidad. ▪ Los importes, la naturaleza y el plazo de los pasivos. 	<p>clasificación de rubros es importante tener en cuenta:</p> <p>a) La intención de los órganos del ente respecto de sus bienes, derechos u obligaciones.</p> <p>b) La información de índices de rotación, si no fuera posible una discriminación específica.</p> <p>c) Los bienes de uso, inversiones u otros activos similares que se venderán en el periodo anual siguiente al presente, podrán considerarse corrientes en la medida en que se conviertan en dinero o su equivalente en el mismo periodo. Deben existir elementos de juicio válidos y suficientes acerca de su realización y la operación no debe configurar un caso de reemplazo de bienes similares.</p> <p>d) La información adicional que pueda obtenerse hasta la fecha de emisión de los estados contables, que contribuya a caracterizar a las partidas como corrientes o no corrientes.</p>
--	--

D. Información ²²

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Información a presentar en el estado de situación financiera o en las notas</p> <p>e) Propiedades, planta y equipo en clasificaciones adecuadas para la entidad.</p> <p>f) Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar que muestren por separado importes por cobrar de partes relacionadas, importes por cobrar de terceros y cuentas por cobrar procedentes de ingresos pendientes de facturar.</p> <p>g) Inventarios, que muestren por separado importes de los:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Que se mantienen para la venta ▪ En proceso de producción para esta venta. ▪ En forma de materiales o suministros, <p>h) Acreedores comerciales y otras cuentas por pagar, que muestren por separado importes por pagar a proveedores, cuentas por pagar a partes relacionadas, ingresos diferidos y acumulaciones.</p> <p>i) Provisiones por beneficios a los empleados y otras provisiones.</p> <p>j) Clases de patrimonio.</p> <p>Una entidad con capital en acciones revelará:</p>	<p>Información Complementaria</p> <p>Las Resoluciones Técnicas indican que solo puede incluirse la información detallada en información complementaria, no en el estado de situación financiera.</p>

²² **Ibidem.**

<p>a) Para cada clase de capital en acciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ El número de acciones autorizadas. ▪ El número de acciones emitidas y pagadas totalmente, así como las emitidas pero aún no pagadas en su totalidad. ▪ El valor nominal de las acciones, o el hecho de que no tengan valor nominal. ▪ Una conciliación entre el número de acciones en circulación al principio y al final del periodo. ▪ Los derechos, privilegios y restricciones correspondientes a cada clase de acciones. ▪ Las acciones de la entidad mantenidas. ▪ Las acciones cuya emisión está reservada como consecuencia de la existencia de opciones o contratos para la venta de acciones, describiendo las condiciones e importes. <p>b) Una descripción de cada reserva que figure en patrimonio.</p> <p>Una entidad sin capital en acciones, revelará información equivalente a la requerida para cada clase de acción en entidades con capital en acciones, mostrando los cambios producidos durante el periodo en cada una de las categorías que componen el patrimonio y los derechos, privilegios y restricciones asociados a cada una.</p>		
---	--	--

E. Conclusión

El estado de situación financiera se integra con partidas que deben seguir una determinada secuencia y separarse por niveles de agrupación.

A lo largo del análisis destacamos que la Normas Internacionales de Información Financiera para PyMEs establecen únicamente lineamientos generales y mínimos para la presentación de la situación financiera, no describe el orden ni el formato en que tienen que presentarse las partidas; deja a libre juicio del preparador de los estados financieros la inclusión y denominación de partidas distintas a las indicadas, siempre que éste lo estime necesario, para hacer más entendible la información financiera. Un ejemplo de la situación indicada es la clasificación de activos y pasivos corrientes y no corrientes según su grado de liquidez; respecto de lo cual las normas contables profesionales argentinas indican que estos componentes obligatoriamente deben ordenarse de acuerdo a su liquidez, la cual es definida de acuerdo a su plazo anual de realización o la cancelación del pasivo; por el contrario las Normas Internacionales de Información Financiera para PyMEs indican que una entidad presentará sus activos y pasivos corrientes y no corrientes, como categorías separadas en su estado de situación financiera, estableciendo meramente como una opción, la clasificación por el grado de liquidez.

La información adicional puede presentarse en el estado principal o en notas según las Normas Internacionales de Información Financiera para PyMEs, en cambio las normas contables profesionales argentinas siguen un criterio de síntesis, que implica que la información adicional sólo puede presentarse en información complementaria.

Hecho el análisis de la temática de este capítulo, podemos opinar respecto de las diferencias indicadas, que la Normas Internacionales de Información Financiera para PyMEs otorgan una flexibilidad en la presentación del Estado de Situación Financiera, que puede llegar a ocasionar problemas ya que la presentación de información de manera muy diversa dificultaría la lectura y análisis en estados de una misma actividad, afectando a la uniformidad y comparabilidad.

Capítulo V

ESTADO DE RESULTADO INTEGRAL Y ESTADO DE RESULTADOS

El Estado de Resultados especifica los requerimientos para la presentación del rendimiento financiero de una entidad en el periodo. Los ingresos, costos y gastos de un periodo afectan el capital contable de la entidad y, como tales, deben considerarse por los usuarios de los estados financieros. Además, la información contenida en este estado proporciona a los usuarios de la información, elementos de juicio respecto al nivel de eficiencia operativa, rentabilidad, riesgo financiero de la entidad entre otros.

A. Estado de Resultado ²³

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados</p> <p>Presentación del resultado integral total</p> <p>Una entidad presentará su resultado integral total para un periodo en:</p> <p>a) un único estado del resultado integral,</p> <p>b) dos estados, un estado de resultados y un estado del resultado integral, en cuyo caso el estado de resultados presentará todas las partidas de in-</p>	<p>Estado de Resultados</p> <p>Suministra información de las causas que generaron el resultado atribuible al periodo.</p>

²³ **Ibídem.**

<p>greso y gasto reconocidas en el periodo excepto las que estén reconocidas en el resultado integral total fuera del resultado, tal y como permite o requiere esta Normas Internacionales de Información Financiera para PyMEs.</p> <p>El enfoque de un único estado o el enfoque de dos estados es una alternativa de política contable. Una entidad no puede cambiar su política contable salvo que el cambio diera lugar a estados contables que ofrecen información fiable y más relevante acerca de los efectos de las transacciones u otros hechos o condiciones sobre la situación financiera, el rendimiento o los flujos de efectivo de la entidad</p>	
--	--

B. Enfoque y estructura ²⁴

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Enfoque de un único estado</p> <p>El estado del resultado integral presentará todas las partidas de ingreso y gasto reconocidas en el periodo. Se proporciona un tratamiento diferente para las siguientes circunstancias:</p> <p>a) Los efectos de correcciones de errores y cambios en las políticas contables se presentan como ajustes re-</p>	<p>Estructura</p> <p>Las partidas de resultados se clasifican en resultados ordinarios y resultados extraordinarios.</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Resultados ordinarios: Son todos los resultados del ente acaecidos durante el ejercicio, excepto los resultados extraordinarios. ▪ Resultados extraordinarios: Compre-

²⁴ **Ibidem.**

<p>troactivos de periodos anteriores y no como parte del resultado en el periodo en el que surgen.</p> <p>b) Se reconocen tres tipos de otro resultado integral como parte del resultado integral total, fuera del resultado, cuando se producen:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Algunas ganancias y pérdidas que surjan de la conversión de los estados financieros de un negocio en el extranjero. ▪ Algunas ganancias y pérdidas actuariales. ▪ Algunos cambios en los valores de los instrumentos de cobertura. <p>Como mínimo, una entidad incluirá, en el estado del resultado integral:</p> <p>a) Los ingresos de actividades ordinarias.</p> <p>b) Los costos financieros.</p> <p>c) La participación en el resultado de las inversiones en asociadas.</p> <p>d) El gasto por impuestos.</p> <p>e) Un único importe que comprenda el total de:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ El resultado después de impuestos de las operaciones discontinuadas, ▪ La ganancia o pérdida después de impuestos reconocida en la medición al valor razonable menos costos de venta. <p>f) El resultado.</p> <p>g) Cada partida de otro resultado integral clasificada por naturaleza.</p>	<p>de los resultados atípicos y excepcionales acaecidos durante el ejercicio, de suceso infrecuente en el pasado y de comportamiento similar esperado para el futuro, generados por factores ajenos a las decisiones propias del ente.</p> <p>Clasificación</p> <p>Resultados ordinarios.</p> <p>Deben distinguirse:</p> <p>a) los ingresos provenientes de las actividades principales del ente;</p> <p>b) el costo incurrido para lograrlos;</p> <p>c) los gastos operativos, clasificados por función;</p> <p>d) los resultados de inversiones permanentes en otros entes;</p> <p>e) los resultados de actividades secundarias;</p> <p>f) los resultados financieros y de tenencia,</p> <p>g) el impuesto a las ganancias atribuible a los resultados ordinarios;</p> <p>h) la participación de los accionistas minoritarios sobre los resultados ordinarios.</p>
--	--

<p>h) La participación en el otro resultado integral de asociadas.</p> <p>i) El resultado integral.</p> <p>Una entidad revelará por separado las siguientes partidas en el estado del resultado integral como distribuciones para el periodo:</p> <p>a) El resultado del periodo atribuible a</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ La participación no controladora. ▪ Los propietarios de la controladora. <p>b) El resultado integral total del periodo atribuible a</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ La participación no controladora. ▪ Los propietarios de la controladora. 		
--	--	--

C. Requerimientos aplicables y resultados extraordinarios ²⁵

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Requerimientos aplicables a ambos enfoques</p> <p>Una entidad no presentará ni describirá ninguna partida de ingreso o gasto como "partidas extraordinarias" en el estado del resultado integral o en el estado de resultados o en las notas.</p> <p>Desglose de gastos</p> <p>Una entidad presentará un desglose de gastos para proporcionar una información que sea fiable y más relevante basada en:</p> <p>a) Desglose por naturaleza de los gas-</p>	<p>Resultados extraordinarios</p> <p>Los resultados extraordinarios pueden:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ exponerse en un renglón del estado de resultados netos del efecto del impuesto a las ganancias, discriminando en la información complementaria a las principales partidas, o ▪ detallar las principales partidas (incluyendo el impuesto a las ganancias) en dicho estado. <p>En ambos casos, las partidas deben discriminarse de idéntica forma a la</p>

²⁵ **Ibídem.**

<p>tos: Según este método de clasificación, los gastos se agruparán en el estado del resultado integral de acuerdo con su naturaleza (por ejemplo depreciación, compras de materiales, costos de transporte, beneficios a los empleados y costos de publicidad) y no se redistribuirán entre las diferentes funciones dentro de la entidad.</p> <p>b) Desglose por función de los gastos: Según este método de clasificación, los gastos se agruparán de acuerdo con su función como parte del costo de las ventas o, por ejemplo, de los costos de actividades de distribución o administración. Como mínimo una entidad revelará, según este método, su costo de ventas de forma separada de otros gastos.</p>		<p>descripta para los resultados ordinarios.</p>
--	--	--

D. Conclusión

Mediante el análisis de este capítulo se puede concluir que existen grandes diferencias entre las Normas Internacionales de Información Financiera para PyMEs y las normas contables profesionales argentinas, en lo pertinente a la presentación del Estado de Resultados. A modo práctico, a continuación se indican las principales diferencias entre ambas normas:²⁶

²⁶ CASINELLI, Hernán Pablo, **NIIF para las PyMEs. Análisis Conceptual y aplicación práctica de los nuevos estándares de la IASB**, Aplicación Tributaria (Buenos Aires, 2010), 390 pág. 114.

- La Normas Internacionales de Información Financiera para PyMEs brinda la opción de presentar el Estado de Resultado Integral en un único estado o en dos estados separados; la Norma Contable Profesional Argentina prevé un único estado de resultados.
- Refiriéndonos a las Normas Internacionales de Información Financiera para PyMEs, cualquiera sea el enfoque elegido, es decir presentar el estado de resultado integral en uno o dos estados, se muestran dos tipos de resultados diferentes: el resultado del período y otro resultado integral, incluyendo en este último sólo ciertas partidas específicas, según las normas contables profesionales argentinas estas partidas integran en su totalidad el resultado ordinario del periodo sin existir separación alguna entre ellas.
- Las Normas Internacionales de Información Financiera para PyMEs establecen que no se presentará, ni describirá partida alguna como "partidas extraordinarias" ya sea en el estado del resultado o en notas. Las normas contables profesionales argentinas en cambio, prevé esta clase de resultados, debiendo exponerlos en forma separada del resultado ordinario, ya sea en una única línea o detallando sus principales partidas.
- En cuanto al modo de informar los gastos, las normas internacionales de información financiera para PyMEs expresa que se deben presentar en forma desglosada, ya sea por su naturaleza o por función. Las normas contables profesionales argentinas establece que solamente los gastos operativos se presenten clasificados por función.

Desde nuestro punto de vista la presentación del estado de resultados resultaría más sencilla según como prescriben las normas contables profesionales argentinas, es decir, mediante la presentación de un único estado, debido a que su presentación en dos estados podría dificultar la preparación del mismo. Sin embargo, con respecto al desglose de los gastos, la Normas Internacionales de Información Financiera para PyMEs resulta a nuestro entender más conveniente, ya que permitirá mostrar un resultado más fiable y relevante dependiendo de las actividades que realizara la empresa emisora.

Capítulo VI

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO Y ESTADO DE RESULTADOS Y GANANCIAS ACUMULADAS

Este estado financiero muestra los aumentos y disminuciones individuales de capital que fueron registrados durante el periodo en cada una de las cuentas del patrimonio de los propietarios.

A. Estado de cambios en el patrimonio y Estado de resultados ²⁷

Normas internacionales		Normas argentinas
<p>Estado de cambios en el patrimonio y Estado de resultados y ganancias acumuladas</p> <p>Para presentar los cambios en el patrimonio de una entidad para un periodo, en un estado de cambios en el patrimonio o, si se cumplen las condiciones especificadas y una entidad así lo decide, en un estado de resultados y ganancias acumuladas.</p>	RT 8	<p>Normas generales de exposición. Estado de evolución del patrimonio neto</p> <p>Informa la composición del patrimonio neto y las causas de los cambios acaecidos durante los periodos presentados en los rubros que lo integran.</p>

²⁷ FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES EN CIENCIAS ECONÓMICAS, **Resolución Técnica nº 8 ... op. cit.**
INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS COMMITTEE, **Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) ... op. cit.**

B. Estado de cambios en el patrimonio y estructura²⁸

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Estado de cambios en el patrimonio</p> <p>El estado de cambios en el patrimonio presenta el resultado del periodo sobre el que se informa de una entidad, las partidas de ingresos y gastos reconocidas en el otro resultado integral para el periodo, los efectos de los cambios en políticas contables y las correcciones de errores reconocidos en el periodo, y los importes de las inversiones hechas, y los dividendos y otras distribuciones recibidas, durante el periodo por los inversores en patrimonio.</p> <p>Información a presentar en el estado de cambios en el patrimonio</p> <p>Una entidad presentará un estado de cambios en el patrimonio que muestre:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) El resultado integral total del periodo, mostrando de forma separada los importes totales atribuibles a los propietarios de la controladora y a las participaciones no controladoras. b) Para cada componente de patrimonio, los efectos de la aplicación retroactiva o la reexpresión retroactiva reconocidos por los cambios en las políticas de contabilidad y de las correcciones de errores. c) Para cada componente del patrimonio, una conciliación entre los impor- 	<p>Estructura</p> <p>Las partidas integrantes del patrimonio neto deben clasificarse y resumirse de acuerdo con su origen: aportes de los propietarios y resultados acumulados. El capital expresado en moneda de cierre debe exponerse discriminando sus componentes. Los resultados acumulados, distinguiendo los no asignados de aquellos en los que su distribución se ha restringido mediante normas legales, contractuales o por decisiones del ente. Para cada rubro integrante del patrimonio neto se expone la siguiente información:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) El saldo inicial del periodo, que debe coincidir con el saldo final reexpresado del ejercicio anterior. b) Las variaciones del periodo. c) El saldo final del periodo. <p>Modificación de la información de ejercicios anteriores</p> <p>Cuando las modificaciones de ejercicios anteriores afecten al patrimonio neto, en el estado de evolución del patrimonio neto debe exponerse el saldo inicial por su valor anterior, tal como fue publicado oportunamente y reexpresado, la descripción de la modificación correspon-</p>

²⁸ **Ibídem.**

<p>tes en libros, al comienzo y al final del periodo, revelando por separado los cambios procedentes de:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ El resultado del periodo. ▪ Cada partida de otro resultado integral. ▪ Los importes de las inversiones por los propietarios y de los dividendos y otras distribuciones hechas a éstos, mostrando por separado las emisiones de acciones, las transacciones de acciones propias en cartera, los dividendos y otras distribuciones a los propietarios, y los cambios en las participaciones en la propiedad en subsidiarias que no den lugar a una pérdida de control. <p>Estado de resultados y ganancias acumuladas</p> <p>Se permite a una entidad presentar un estado de resultados y ganancias acumuladas en lugar de un estado del resultado integral y un estado de cambios en el patrimonio si los únicos cambios en su patrimonio durante los periodos en los que se presentan estados financieros surgen del resultado, pago de dividendos, correcciones de errores de los periodos anteriores y cambios de políticas contables.</p> <p>Información a presentar en el estado de resultados y ganancias acumuladas</p> <p>Una entidad presentará en el estado de</p>	<p>diente y el valor corregido.</p>
--	-------------------------------------

<p>resultados y ganancias acumuladas, además de la información exigida:</p> <p>a) Ganancias acumuladas al comienzo del periodo sobre el que se informa.</p> <p>b) Dividendos declarados durante el periodo, pagados o por pagar.</p> <p>c) Reexpresiones de ganancias acumuladas por correcciones de los errores de periodos anteriores.</p> <p>d) Reexpresiones de ganancias acumuladas por cambios en políticas contables.</p> <p>e) Ganancias acumuladas al final del periodo sobre el que se informa.</p>		
---	--	--

C. Conclusión

Si se abordan los conceptos vertidos en este capítulo, se puede concluir que desde el punto de vista teórico no existen grandes diferencias respecto a la presentación del Estado de evolución patrimonio neto regulado por ambas normas. Sin embargo, identificamos como una notable diferencia la opción que permite la Normas Internacionales de Información Financiera para PyMEs de presentar únicamente un estado de resultados y ganancias acumuladas y no un Estado de evolución de patrimonio neto cuando los cambios en el patrimonio surjan del resultado, pago de dividendos, correcciones de errores de los periodos anteriores y cambios de políticas contables; opción que no es viable en las normas contables argentinas, según la cual deben presentarse obligatoriamente los dos estados mencionados.

Desde el punto de vista práctico, opinamos que en cuanto a la lectura y presentación de la información que respecta al patrimonio de la entidad emisora de la información, las indicaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera para PyMEs resultan más convenientes que las normas contables argentinas, debido a que en primer lugar permite una estructura mas sencilla en cuanto a la conciliación de los saldos al inicio con los saldos al final de cada partida integrante del patrimonio y en segundo lugar pro-

porciona la opción a que aquellas empresas que sólo han tenido cambios patrimoniales originados en resultados no presenten el estado de resultado y estado de cambio en el patrimonio como dos estados diferenciados sino un único estado de resultados y ganancias acumuladas.

Capítulo VII

ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO

El siguiente capítulo nos introduce en la presentación de información de una Pequeña y Mediana Entidad en relación a la evolución, descripción y la aplicación de los elementos que constituyen el efectivo y sus equivalentes, estado de fundamental importancia para que usuarios, como por ejemplo prestamistas, puedan evaluar las capacidades del ente para generar flujos de efectivos en sus actividades así como también de que manera compensa sus necesidades de efectivo.

A continuación seguiremos planteando la comparación entre las normas internacionales de información financiera para PyMEs y las normas contables profesionales argentinas sobre los requerimientos acordados por cada norma para su correcta exposición para luego poder concluir sobre sus principales discrepancias.

A. Estado de flujo de efectivo ²⁹

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Estado de flujos de efectivo Equivalentes al efectivo</p> <p>Los equivalentes al efectivo son inversiones a corto plazo de gran liquidez que se mantienen para cumplir con los compromisos de pago a corto plazo más que para propósitos de inversión u otros. Por tanto, una inversión cumplirá las condiciones de equivalente al efecti-</p>	<p>Estado de flujo de efectivo</p> <p>Este estado debe informar la variación en la suma de los siguientes componentes patrimoniales:</p> <ul style="list-style-type: none">a) el efectivo, incluyendo los depósitos a la vista;b) los equivalentes de efectivo, considerándose como tales a los que se

²⁹ **Ibídem.**

<p>vo sólo cuando tenga vencimiento próximo, por ejemplo de tres meses o menos desde la fecha de adquisición. Los sobregiros bancarios se consideran normalmente actividades de financiación similares a los préstamos. Sin embargo, si son reembolsables a petición de la otra parte y forman una parte integral de la gestión de efectivo de una entidad, los sobregiros bancarios son componentes del efectivo y equivalentes al efectivo.</p>	<p>mantienen con el fin de cumplir con los compromisos de corto plazo mas que con fines de inversión u otros propósitos.</p> <p>Para que una inversión pueda ser considerada un equivalente de efectivo debe ser de alta liquidez, fácilmente convertible en importes conocidos de efectivo y sujeta a riesgos insignificantes de cambios de valor. Una inversión sólo podrá tratarse como equivalente de efectivo, cuando tenga un plazo corto de vencimiento (ejemplo: tres meses o menos desde su fecha de adquisición).</p>
---	---

B. Información y estructura ³⁰

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Información a presentar en el estado de flujos de efectivo</p> <p>Una entidad presentará un estado de flujos de efectivo que muestre los flujos de efectivo habidos durante el periodo sobre el que se informa, clasificados por actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiación.</p>	<p>Estructura</p> <p>El estado de flujo de efectivo debe exponer la variación neta acaecida en el efectivo y sus equivalentes y sus causas por separado para los tres tipos de actividades.</p>

³⁰ **Ibídem.**

C. Actividades operativas ³¹

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Actividades de operación</p> <p>Son las actividades que constituyen la principal fuente de ingresos de actividades ordinarias de la entidad. Generalmente proceden de las transacciones y otros sucesos y condiciones que inciden en la determinación del resultado.</p>	<p>Actividades operativas</p> <p>Son las principales actividades de la empresa que producen ingresos y otras actividades no comprendidas en las actividades de inversión o de financiamiento. Incluyen a los flujos de efectivo y sus equivalentes, provenientes de compras o ventas de acciones o títulos de deuda destinados a negociación habitual.</p>

D. Actividades de inversión ³²

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Actividades de inversión</p> <p>Actividades de inversión son las de adquisición y disposición de activos a largo plazo, y otras inversiones no incluidas en equivalentes al efectivo.</p>	<p>Actividades de inversión</p> <p>Corresponden a la adquisición y enajenación de activos realizables a largo plazo y de otras inversiones que no son equivalentes de efectivo, excepto las mantenidas con fines de negociación habitual.</p>

E. Actividades de financiación

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Actividades de financiación</p> <p>Actividades de financiación son las actividades que dan lugar a cambios en el</p>	<p>Actividades de financiación</p> <p>Corresponden a los movimientos de efectivo y sus equivalentes resultantes</p>

³¹ *Ibidem.*

³² *Ibidem.*

tamaño y composición de los capitales aportados y de los préstamos tomados de una entidad.		de transacciones con los propietarios del capital o con los proveedores de préstamos.
--	--	---

F. Información sobre flujos de efectivo y exposición de las actividades operativas ³³

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Información sobre flujos de efectivo procedentes de actividades de operación</p> <p>Una entidad presentará los flujos de efectivo procedentes de actividades de operaciones utilizando:</p>	<p>Exposición sobre las actividades operativas</p> <p>El efecto de estas actividades podrá exponerse por el método directo, que es el recomendado, o por el indirecto.</p>

1. Método indirecto

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Método indirecto</p> <p>En el método indirecto, el flujo de efectivo neto por actividades de operación se determina ajustando el resultado, en términos netos, por los efectos de:</p> <p>a) los cambios durante el periodo en los inventarios y en los derechos por cobrar y obligaciones por pagar de las actividades de operación;</p> <p>b) las partidas sin reflejo en el efectivo, tales como depreciación, provisiones, impuestos diferidos, ingresos acumulados (o devengados) (gastos) no recibidos (pagados) todavía en efecti-</p>	<p>Método indirecto</p> <p>Expone el resultado ordinario y el extraordinario de acuerdo con el estado pertinente, a los que se suma o deduce, las partidas de ajuste necesarias para arribar al flujo neto de efectivo y sus equivalentes, proveniente de las actividades operativas. Tales partidas son, conceptualmente:</p> <p>a) Las que integran el resultado del periodo corriente pero nunca afectaran al efectivo y sus equivalentes (por ejemplo, las depreciaciones de los bienes de uso);</p>

³³ *Ibidem.*

<p>vo, pérdidas y ganancias de cambio no realizadas, participación en ganancias no distribuidas de asociadas, y participaciones no controladoras; y</p> <p>c) cualesquiera otras partidas cuyos efectos monetarios se relacionen con inversión o financiación.</p>	<p>b) Las que integran el resultado del período corriente pero afectaran al efectivo y sus equivalentes en un período posterior (por ejemplo, las ventas devengadas pendientes de cobro);</p> <p>c) Las que integraron el resultado de un período anterior pero afectaron al efectivo y sus equivalentes en el período corriente (por ejemplo, las cobranzas efectuadas en el período corriente de ventas devengadas en el período anterior);</p> <p>d) Las que integran el resultado del período corriente pero cuyos flujos de efectivo y sus equivalentes pertenecen a actividades de inversión o de financiación.</p> <p>Estas partidas de ajuste podrán exponerse en el cuerpo del estado o en información complementaria.</p> <p>Las partidas de ajuste indicadas en los incisos b) y c) anteriores, podrán reemplazarse por la variación producida durante el período correspondiente en el saldo de cada rubro patrimonial relacionado con las actividades operativas (ejemplo: créditos por ventas).</p>
--	---

2. Método directo

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Método directo</p> <p>En el método directo, el flujo de efectivo neto de las actividades de operación se</p>	<p>Método directo</p> <p>Expone las principales clases de entradas y salidas brutas en efectivo y sus</p>

<p>presenta revelando información sobre las principales categorías de cobros y pagos en términos brutos. Esta información se puede obtener:</p> <p>a) de los registros contables de la entidad; o</p> <p>b) ajustando las ventas, el costo de las ventas y otras partidas en el estado del resultado integral (o el estado de resultados, si se presenta) por:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ los cambios durante el periodo en los inventarios y en los derechos por cobrar y obligaciones por pagar de las actividades de operación; ▪ otras partidas sin reflejo en el efectivo; y ▪ otras partidas cuyos efectos monetarios son flujos de efectivo de inversión o financiación. 	<p>equivalentes, que aumentaron o disminuyeron a estos, brindando así mayor información que el método indirecto para estimar los flujos de efectivo y sus equivalentes futuros.</p>
---	---

G. Actividades de inversión y financiación ³⁴

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Información sobre flujos de efectivo de las actividades de inversión y financiación</p> <p>Una entidad presentará por separado las principales categorías de cobros y pagos brutos procedentes de actividades de inversión y financiación. Los flujos de efectivo agregados procedentes</p>	<p>Exposición sobre las actividades de inversión y financiación</p> <p>Los flujos de efectivo y sus equivalentes, por actividades de inversión relacionadas con la adquisición o la enajenación de sociedades controladas o de otras unidades de negocio deben presentarse separadamente.</p>

³⁴ **Ibídem.**

<p>de adquisiciones y ventas y disposición de subsidiarias o de otras unidades de negocio deberán presentarse por separado, y clasificarse como actividades de inversión.</p>	<p>Se deberá informar las transacciones correspondientes a las actividades de inversión o financiación que no afectan al efectivo o sus equivalentes, pero que, por su significación, merecen ser expuestas.</p>
---	--

H. Intereses, dividendos e impuesto a las ganancias ³⁵

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Intereses, dividendos e impuesto a las ganancias</p> <p>Una entidad presentará por separado los flujos de efectivo procedentes de intereses y dividendos recibidos y pagados así como el impuesto a las ganancias pagado. La entidad clasificará los flujos de efectivo de forma coherente, periodo a periodo, como:</p> <p>a) Actividades de operación: si la operación se incluye en los resultados del periodo.</p> <p>b) Actividades de inversión: si responden a rendimientos de inversión.</p> <p>c) Actividades de financiación: si son costos de obtención de recursos financieros.</p>	<p>Intereses, dividendos e impuesto a las ganancias</p> <p>Los flujos de efectivo y sus equivalentes, por intereses y dividendos recibidos y pagados, así como el impuesto a las ganancias pagado, deben presentarse por separado y clasificarse individualmente de manera consistente de un periodo a otro.</p> <p>Los flujos de efectivo y sus equivalentes, por intereses y dividendos pagados pueden optarse por su asignación a las actividades operativas o de financiación.</p>

³⁵ **Ibídem.**

I. Componentes del efectivo y equivalentes al efectivo ³⁶

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Componentes del efectivo y equivalentes al efectivo</p> <p>Una entidad presentará los componentes del efectivo y equivalentes al efectivo, así como una conciliación de los importes presentados en el estado de flujos de efectivo con las partidas equivalentes presentadas en el estado de situación financiera. Sin embargo, no se requiere que una entidad presente esta conciliación si el importe del efectivo y equivalentes al efectivo presentado en el estado de flujos de efectivo es idéntico al importe que se describe de forma similar en el estado de situación financiera.</p> <p>Otra información a revelar</p> <p>Una entidad revelará, junto con un comentario de la gerencia, el importe de los saldos de efectivo y equivalentes al efectivo significativos mantenidos por la entidad que no están disponibles para ser utilizados por ésta debido a razones de controles de cambio de moneda extranjera, restricciones legales u otras.</p>	<p>Componentes del efectivo y equivalentes de efectivo</p> <p>Se deberá exponer la conciliación entre el efectivo y sus equivalentes considerados en el estado de flujo de efectivo y las partidas correspondientes informadas en el estado de situación patrimonial.</p> <p>Si se ha optado por exponer el estado de flujo de efectivo por el método indirecto, y por no detallar las partidas que ajustan a los resultados, para arribar al flujo neto de efectivo proveniente de las actividades operativas, deberá informarse el detalle de esas partidas.</p> <p>Flujos correspondientes a partidas extraordinarias</p> <p>Los flujos de efectivo y sus equivalentes ocasionados por partidas extraordinarias deben:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Atribuirse a las actividades operativas, de inversión o de financiamiento, lo que corresponda. b) Exponerse por separado.

³⁶ **Ibíd.**

J. Conclusión

De acuerdo con lo descrito en este capítulo, una entidad debe presentar por separado los flujos de efectivo que procedan de actividades de operación, inversión y financiación. También debe elegir una política contable para presentar los flujos de efectivo de las actividades de operación, sea ésta el método directo o el indirecto.

Al profundizar sobre este tema, podemos dilucidar que al comparar ambas normas no encontramos diferencias entre los conceptos vertidos, sino omisiones o temas que son tratados en una norma y en la otra no. En virtud de ello, podemos decir que las Normas Internacionales de Información Financiera para PyMEs indican que debe informarse la existencia de importes de saldos de efectivo y equivalentes al efectivo significativos que no se encuentren disponibles para ser utilizados, ya sea por razones de control de cambio de moneda extranjera o por restricciones legales u otros hechos; lo cual no está estipulado por las normas contables profesionales argentinas. En este aspecto es más certera la norma internacional, ya que exponiendo las restricciones de efectivo brinda una información que se aproxima más a la realidad, cumpliendo así los requisitos de la información contable.

Las normas contables profesionales argentinas prevén que las partidas extraordinarias se atribuyan según corresponda a las actividades operativas, de inversión o de financiamiento y que su exposición se realice por separado. Las normas internacionales de información financiera para PyMEs nada dice de esto, ya que esta norma no reconoce resultados como extraordinarios.

La diferencia más sobresaliente de este capítulo podemos decir que se refiere a las operaciones de sobregiros bancarios. Las normas internacionales de información financiera para PyMEs los tratan como un elemento de efectivo o equivalente de efectivo, siempre que responda a la operatoria de gestión habitual del negocio y cuando fueran reembolsables. Las normas contables profesionales argentinas interpretan que los sobregiros bancarios son considerados una deuda. Refiriéndonos a este tema, la norma argentina es más exacta, debido a que en los sobregiros bancarios se está utilizando dinero que no pertenece al ente, sino que es utilizado por éste como un préstamo bancario.

Capítulo VIII

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

Cuando nos referimos a las Notas sobre los Estados financieros, nos posicionamos sobre una parte fundamental de la información contable, ya que permiten a los usuarios obtener una mejor comprensión de las transacciones y sucesos que impactaron la situación financiera, patrimonial y en los resultados de sus operaciones las cuales se reflejan sintéticamente en el cuerpo principal de los estados financieros. Así es como, tanto la NIIF para PyMEs y las normas contables profesionales argentinas, abordan el tema planteado desde el punto de vista de apoyo a los estados principales describiendo la forma y los requisitos mínimos para su presentación.

A. Notas e información ³⁷

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Notas a los estados financieros</p> <p>Las notas contienen información adicional a la presentada en los estados contables del ente. Las notas proporcionan descripciones narrativas o desagregaciones de partidas presentadas en esos estados e información sobre partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en ellos.</p>	<p>Información complementaria</p> <p>La información complementaria, que forma parte integrante de los estados básicos, debe contener todos los datos que, siendo necesarios para la adecuada comprensión de la situación patrimonial y de los resultados del ente, no se encuentren expuestos en el cuerpo de dichos estados.</p>

³⁷ **Ibídem.**

B. Estructura ³⁸

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Estructura de las notas</p> <p>Las notas:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Presentarán información sobre las bases para la preparación de los estados financieros, y sobre las políticas contables específicas utilizadas; b) Revelarán la información requerida por esta NIIF para PyMEs que no se presente en otro lugar de los estados financieros; y c) Proporcionará información adicional que no se presenta en ninguno de los estados financieros, pero que es relevante para la comprensión de cualquiera de ellos. <p>Una entidad presentará las notas, en la medida en que sea practicable, de una forma sistemática. Una entidad hará referencia para cada partida de los estados financieros a cualquier información en las notas con la que esté relacionada.</p> <p>Una entidad presentará normalmente las notas en el siguiente orden:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Una declaración de que los estados financieros se ha elaborado; b) Un resumen de las políticas conta- 	<p>Estructura</p> <p>La información complementaria se expone en el encabezamiento de los estados contables, en notas o en cuadros anexos.</p> <p>En el encabezamiento deben identificarse los estados contables que se exponen e incluirse una síntesis de los datos relativos al ente al que ellos se refieren.</p> <p>El resto de la información complementaria se expone en notas o cuadros anexos, según cual sea el modo de expresión mas adecuada en cada caso.</p> <p>En los rubros de los estados básicos relacionados con la información complementaria incluida en notas o cuadros anexos se debe hacer referencia específica a ella. La información complementaria se titula para su clara identificación. El orden de presentaciones seguirá, preferentemente, el de los estados básicos.</p>

³⁸ **Ibidem.**

<p>bles significativas aplicadas;</p> <p>c) Información de apoyo para las partidas presentadas en los estados financieros en el mismo orden en que se presente cada estado y cada partida; y</p> <p>d) Cualquier otra información a revelar.</p>		
--	--	--

C. Información a incluir ³⁹

Normas internacionales	Normas argentinas
<p>Información a revelar sobre políticas contables</p> <p>Una entidad revelará lo siguiente, en el resumen de políticas contables significativas:</p> <p>a) La base (o bases) de medición utilizada para la elaboración de los estados financieros.</p> <p>b) Las demás políticas contables utilizadas que sean relevantes para la comprensión de los estados financieros.</p> <p>Información sobre juicios</p> <p>Una entidad revelará, en el resumen de las políticas contables significativas o en otras notas, los juicios, diferentes de aquéllos que involucran estimaciones, que la gerencia haya realizado al aplicar las políticas contables de la entidad y que tengan el efecto más significativo</p>	<p>Información a incluir</p> <p>Además de la información complementaria requerida por normas contables profesionales, debe incluir la que se detalla a continuación, salvo que haya sido expuesta en el cuerpo de los estados contables.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Identificación de los estados contables. 2. Identificación de la moneda de cierre en la que se expresan los estados contables. 3. Identificación del ente. 4. Capital del ente. 5. Operaciones del ente, de las entidades sobre las que ejerce control. 6. Comparabilidad: debido a circunstancias que hubieran acaecido en el periodo, que afecten la comparabili-

³⁹ **Ibídem.**

<p>sobre los importes reconocidos en los estados financieros.</p> <p>Información sobre las fuentes clave de incertidumbre en la estimación</p> <p>Una entidad revelará en las notas información sobre los supuestos clave acerca del futuro y otras causas clave de incertidumbre en la estimación en la fecha sobre la que se informa, que tengan un riesgo significativo de ocasionar ajustes significativos en el importe en libros de los activos y pasivos dentro del ejercicio contable siguiente. Con respecto a esos activos y pasivos, las notas incluirán detalles de:</p> <p>a) Su naturaleza.</p> <p>b) Su importe en libros al final del período sobre el que se informa.</p>	<p>dad de estos con los presentados en períodos anteriores o que podrían afectarla con los que habrán de presentarse en períodos futuros.</p> <p>7. Unidad de medida utilizada para reexpresar los estados contables en moneda de cierre.</p> <p>8. Criterios de medición contable de activos y pasivos.</p> <p>9. Composición o evolución de los rubros de importancia que no este incluida en el cuerpo de los estados contables, así como la evolución de los rubros de mayor significación y permanencia.</p> <p>10. Bienes de disponibilidad restringida.</p> <p>11. Gravámenes sobre activos como hipoteca, prenda u otro derecho real, con referencia a las obligaciones que garantizaren.</p> <p>12. Contingencias.</p> <p>13. Restricciones para la distribución de ganancias ya sean legales, reglamentarias, contractuales.</p> <p>14. Modificación a la información de ejercicios anteriores.</p> <p>15. Hechos relacionados con el futuro ocurridos entre el cierre del período y la fecha de emisión de los estados contables que no deban ser motivo de ajustes a los estados contables y los compromisos significativos asumidos por el ente que a la fecha de los estados no fueran pasivos.</p> <p>16. Participación en negocios conjuntos.</p>
---	---

	<p>17. Pasivos por costos laborales.</p> <p>18. Información sobre la aplicación del método "valor patrimonial proporcional".</p> <p>Información sobre el estado de flujo de efectivo.</p>
--	---

D. Conclusión

Las notas a los estados contables son parte integral de todos y cada uno de los estados financieros.

Luego de la comparación simple realizada sobre este tema en particular, podemos decir que ambas normas definen de manera similar el concepto de notas a los estados financieros. Como observación, nos parece prudente comentar que a nuestro entender la norma contable profesional argentina es más completa que las normas internacionales de información financiera para PyMEs, ya que indica respecto de cada rubro o situación que es lo que debe exponerse y donde puede exponerse. Las normas internacionales de información financiera para PyMEs sólo mencionan algunas situaciones aisladas en la cual indica que debe describirse. Creemos que la norma contable profesional argentina es más objetiva, ya que indica que es lo que debe practicarse en las notas y que situaciones pueden identificarse.

Conclusiones finales

Luego de haber realizado un estudio y comparación simple de las normas internacionales de información financiera para PyMEs con las normas contables profesionales argentinas, detectando y realizando un breve comentario acerca de las diferencias o las similitudes entre las mencionadas normas, nos surge la necesidad de finalizar el trabajo respondiendo a un interrogante general:

¿En qué se diferencian las normas internacionales de información financiera con las normas contables profesionales argentinas en su aplicación para PyMEs?

En respuesta al interrogante planteado luego del estudio realizado, arribamos a una conclusión que a nuestro entender es la más apropiada y sintetiza nuestra opinión acerca del tema:

En primer lugar, realizando un resumen general del trabajo, es de importancia destacar que en los temas seleccionados para el análisis, los cuales han sido desarrollados a lo largo de los capítulos de la presente investigación, no existen diferencias radicales que dificulten u obstaculicen la comprensión y la consiguiente adopción de un lenguaje contable común internacional.

Particularmente en los capítulos referidos al estado de resultados y estado de evolución del patrimonio neto, capítulos 4 y 5 respectivamente, se presentan, luego de la comparación realizada, diferencias referidas principalmente a la presentación de dichos estados, las cuales tampoco presentan grandes dificultades técnicas para su comprensión.

Para finalizar el trabajo creemos que la temática abordada es de importancia relevante teniendo en cuenta los avances en la unificación mundial de normas en materia contable y financiera. Así también entendemos que la implementación de las normas internacionales de información financiera para pequeñas y medianas entidades otorgaría importantes ventajas y beneficios que a modo de ejemplo se detallan en el siguiente cuadro:

Temática	Beneficio
Comparabilidad	La presentación de información financiera comparable, produce una mejora en la eficiencia de la distribución y del precio del capital. Esto beneficia no sólo a quienes proporcionan información sino también a los usuarios de la misma reduciendo los costos de cumplimiento y eliminando las incertidumbres que afectan al costo de capital.
Financiamiento	En Argentina, al igual que en todo el mundo existe gran cantidad de pequeñas y medianas empresas que necesitan préstamos bancarios u otras formas de financiación para realizar sus operaciones. Tanto las entidades financieras como también inversores extranjeros toman como base de sus decisiones crediticias y de inversión a los estados financieros, los cuales serán elaborados conformes a un lenguaje común internacional. Más específicamente las entidades pequeñas y medianas podrán acceder a créditos en el exterior a tasas más competitivas y beneficiosas, además de poder atraer a futuros inversionistas de todo el mundo. Todo ello debido a la posibilidad de contar con un reflejo de sus negocios en un lenguaje entendible y comparable a nivel mundial.
Comercial	La mejora en información financiera traerá aparejado la posibilidad de operar con potenciales mercados internacionales, en los cuales requerirán que las empresas cuenten con información contable entendible a nivel global para poder ser competitivas y situarse en la cadena de negocios de las grandes entidades.

Esperamos que nuestro trabajo sea de utilidad a los alumnos venideros, para un mayor y mejor entendimiento de la materia y que oriente al futuro profesional en su actividad y en comprender los acontecimientos que se viven en este tiempo.

Bibliografía

CASINELLI, Hernán Pablo, **NIIF para las PyMEs. Análisis Conceptual y aplicación práctica de los nuevos estándares de la IASB**, Aplicación Tributaria (Buenos Aires, 2010), 390 pág.

DELOITTE, **El IFRS de normas para PYMES en su bolsillo. Abril 2010**, en http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Panama/Local%20Assets/Documents/pa_es_IFRS_para_PYMEs_04.10.pdf [Ab/2012].

FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES EN CIENCIAS ECONÓMICAS, **Resolución Técnica n° 8**, FAPCE (Buenos Aires, sf).

FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES EN CIENCIAS ECONÓMICAS, **Resolución Técnica n° 9**, FAPCE (Buenos Aires, sf).

FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES EN CIENCIAS ECONÓMICAS, **Resolución Técnica n° 17 Anexo A** (Esquel, 2000).

FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES EN CIENCIAS ECONÓMICAS, **Resolución Técnica n° 26**, FAPCE (Buenos Aires, sf).

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS COMMITTEE, **Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES)**, IASCF (Londres, 2009), 256 pág.

Declaración Jurada Resolución 212/99 – CD

“Los autores de este trabajo declaran que fue elaborado sin utilizar ningún otro material que no hayan dado a conocer en las referencias, que nunca fue presentado para su evaluación en carreras universitarias y que no transgrede o afecta derechos de terceros”.

Mendoza, agosto de 2012

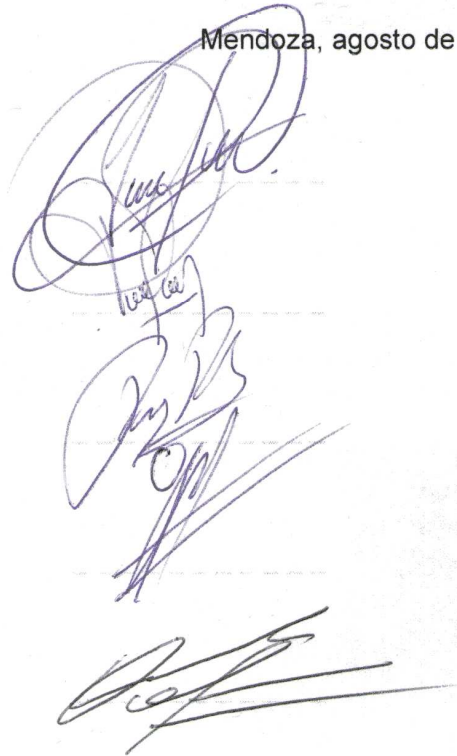
Juan Jesús Petito

Laura Patricia Pena

Maximiliano Ruiz Díaz

Gabriel Eduardo Moreno

Carlos Fernando Mugneco

The image shows four handwritten signatures in blue ink, arranged vertically on the right side of the page. The signatures are written over horizontal dashed lines. From top to bottom, they correspond to the names: Juan Jesús Petito, Laura Patricia Pena, Maximiliano Ruiz Díaz, and Carlos Fernando Mugneco. The signatures are stylized and cursive.