

La exposición de los estados contables en la NIIF para PYMES (IASB) y su diferencia con las Resoluciones Técnicas 8 y 9 de la FACPCE

Directora: Mallo, Liliana

Investigadores

Belic, Ana María

Bianchetti, Nicolás Matías

Branca, Angela Lorena

Cipcic, Mariana

Martínez, Julio Alejandro

En el presente trabajo comparamos la normativa internacional vinculada a la exposición de los estados financieros de las PYMES con las normas contables profesionales nacionales dado que la aplicación de las mismas es simultánea en nuestro país desde el 01/01/2011.

La globalización, el desarrollo de la tecnología y la internacionalización del mercado de capitales requiere que los estados contables de las compañías sean transparentes y comparables entre sí.

Es por ello que el IASB (Consejo de Estándares Internacionales de Contabilidad) ha desarrollado, un único conjunto de normas contables de carácter global que sean de alta calidad, comprensibles y de cumplimiento obligatorio para ayudar a los participantes en los mercados de capitales de todo el mundo, y a otros usuarios, a tomar decisiones económicas.

El IASB también adoptó una versión reducida de la NIIF para PYMES simplificando el número de las mismas ya que en ellas se reducen los requerimientos de presentación y se simplifican las de reconocimiento y medición. Esta es la versión que utilizaremos en nuestro trabajo de investigación.

Los objetivos perseguidos son los siguientes:

- Analizar los principales temas contables en cuanto a exposición bajo las Normas Internacionales de Información Financiera para PYMES (NIIF para PYMES) y compararlos con las Resoluciones Técnicas N° 8 y N° 9 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE).

## **INTRODUCCIÓN**

### **Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera**

La Resolución Técnica N° 26 del 20/03/2009 estableció la adopción de los Estándares de Información Financiera del Consejo de Estándares Internacionales de Contabilidad (IASB) y de las Norma Internacional de

Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES).

Esta resolución tendrá vigencia para los estados contables correspondientes a ejercicios anuales que se inicien a partir del 1° de enero de 2012 –inclusive- y para los estados contables de períodos intermedios correspondientes a los referidos ejercicios admitiéndose su aplicación anticipada a partir del 01/01/2011.

La RT 26 establece aplicación obligatoria de las NIIF en las entidades bajo el control de la comisión nacional de valores:

- *Las entidades incluidas en el régimen de oferta pública de la ley 17.811 sea por su capital o por sus obligaciones negociables; o que hayan solicitado autorización para estar incluidas en ese régimen, deberán aplicar obligatoriamente las NIIF.*

Quedan excluidas de la aplicación obligatoria o no están alcanzadas las siguientes entidades aún estando bajo el control de la CNV:

1. la CNV les permite criterios contables de otros organismos de control (entidades financieras, compañías de seguro, cooperativas y asociaciones civiles).
2. Las que califiquen como pequeñas y medianas empresas, de acuerdo a lo dispuesto por la Subsecretaría de la Pequeña y Mediana Empresa y Desarrollo Regional – SEPYME - o la CNV.
3. empresas del panel de Pyme que no están registradas en el régimen de oferta pública por su capital ni por sus obligaciones negociables, sino que operan en otras formas de financiación;
4. Las restantes entidades bajo control de la CNV, tales como:

Sociedades gerentes y depositarias de fondos comunes de inversión; Fondos comunes de inversión; Fiduciarios ordinarios públicos y fiduciarios financieros, inscriptos en los registros que lleva la CNV; Fideicomisos financieros autorizados a la oferta pública; Mercados de futuros y opciones; Entidades autorreguladas no bursátiles; Bolsas de comercio con o sin mercado de valores adherido; Cajas de valores; Entidades de compensación y liquidación; y Cámaras de compensación y liquidación de futuros y opciones.

### **Aplicación opcional de las NIIF o de la NIIF PARA LAS PYMES.**

Para todas las entidades no alcanzadas por las NIIF, o exceptuadas de su utilización obligatoria, serán aplicables opcionalmente:

1. Las NIIF

*(es decir que las no obligadas pueden aplicarlas en forma voluntaria)*

2. La NIIF para las PyMES

*(No podrán utilizar NIIF para las PyMES las entidades que estén expresamente excluidas de su alcance.)*

3. Las normas contables profesionales emitidas por la FACPCE exceptuando a la RT 26.

### **Breve descripción de las NIIF**

Son normas que, al ser de aplicación obligatoria en los entes privados que hacen oferta pública de sus títulos de deuda o capital, tienen como objetivo fundamental la satisfacción de las necesidades de información del inversor potencial. No es el propietario el principal usuario sino el inversor bursátil que va a invertir en la empresa.

Los estados contables deben ser acompañados de mucha información complementaria proyectando el futuro, teniendo en cuenta el Activo y el Pasivo del ente.

Estas normas están en permanente revisión. Requieren muchas tareas de Auditoría y también altos costos de implementación.

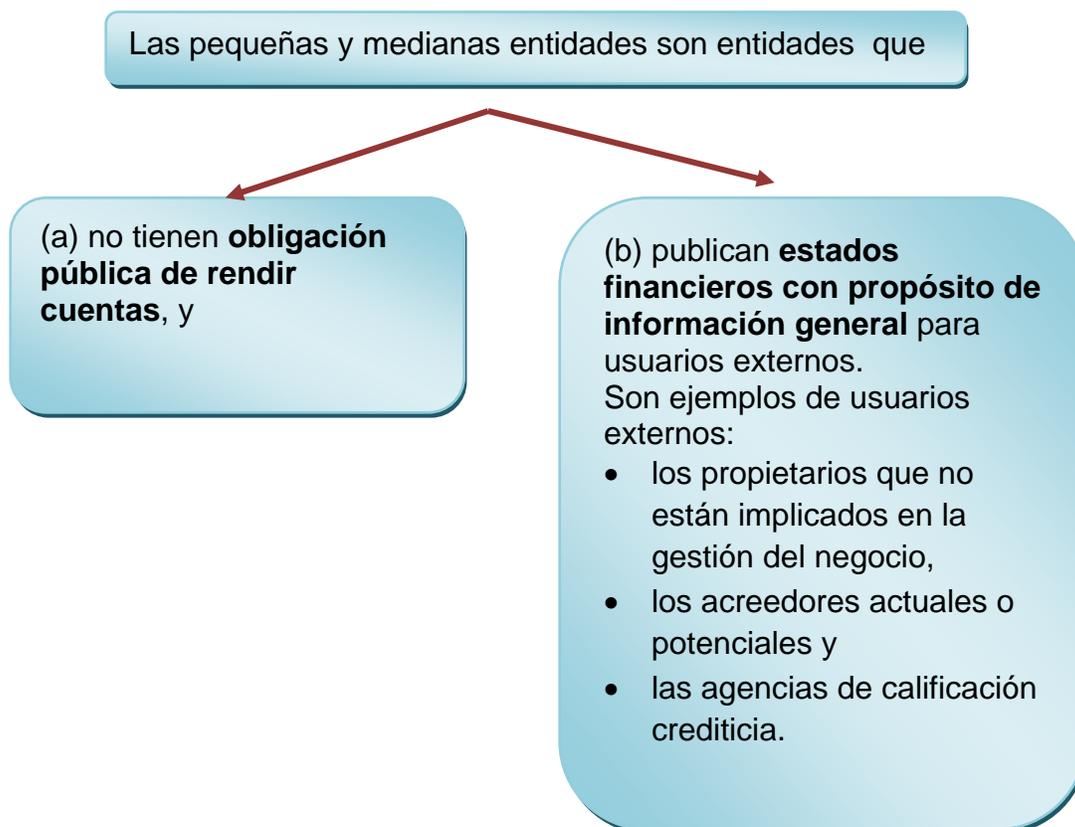
### **NIIF para las PYMES.**

Es una norma única basada en las NIIF pero diseñada especialmente para las PyMES. Está dividida en secciones, que se agrupan por temáticas afines. Los requerimientos de presentación son más reducidos y son más simples los de reconocimiento y medición.

No se incluyen informaciones que no son necesarias para las PyMes, por ejemplo información sobre el futuro y, mientras las NIIF ofrecen muchas alternativas de valuación, la NIIF para PYMES eligen la alternativa más simple.

### **PYME**

Para el IASB el concepto PYME es el siguiente:



Una entidad tiene obligación pública de rendir cuentas si:

(a) sus instrumentos de deuda o de patrimonio se negocian en un mercado público o están en proceso de emitir estos instrumentos para negociarse en un mercado público (ya sea una bolsa de valores nacional o extranjera, o un mercado fuera de la bolsa de valores, incluyendo mercados locales o regionales), o

(b) una de sus principales actividades es mantener activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros. Este suele ser el caso de los bancos, las cooperativas de crédito, las compañías de seguros, los intermediarios de bolsa, los fondos de inversión y los bancos de inversión.

Es posible que algunas entidades mantengan activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros porque mantienen y gestionan recursos financieros que les han confiado clientes o miembros que no están implicados en la gestión de la entidad. Sin embargo, si lo hacen por motivos secundarios a la actividad principal (como podría ser el caso, por ejemplo, de las agencias de viajes o inmobiliarias, los colegios, las organizaciones no lucrativas, las cooperativas que requieran el pago de un depósito nominal para la afiliación y los vendedores que reciban el pago con anterioridad a la entrega de artículos o servicios como las compañías que prestan servicios públicos), esto no las convierte en entidades con obligación pública de rendir cuentas.

El concepto PYME abarca exclusivamente a las empresas que no cotizan en bolsa. Económicamente, la empresa puede ser pequeña o grande, puede ser subsidiaria de una empresa que cotiza, puede prestar servicios públicos, pero solamente se considerará PYME si no cotiza en bolsa.

## **Ente emisor**

Las NIIF y la NIIF para PYME son las emitidas por el IASB (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad) en su versión oficial en español, Cuyo listado se presenta en los Anexos I y II de la segunda parte de la RT 26.

- Anexo I: listado de las NIIF vigentes con la segunda parte de la RT 26
- Anexo II: Norma Internacional de Información Financiera para las PYMES detalle de la “ NIIF para las PYMES”

## **Aplicación de las Normas Contables Profesionales Argentinas**

Los entes que no estén obligados a presentar sus estados contables de acuerdo a la NIIF o que no deseen aplicar la NIIF para PYMES continuarán aplicando las resoluciones técnicas de la FACPCE excluyendo la RT N°26.

### **Objetivo de los estados financieros**

En las normas internacionales y las nacionales encontramos definido el objetivo de los estados financieros.

Para las NIIF el objetivo de los estados financieros de las pequeñas y medianas entidades ( sección 2 punto 2.2 y 2.3) es proporcionar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad que sea útil para la toma de decisiones económicas de una amplia gama de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información.

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.

Para la FACPCE en la Resolución técnica N° 16, segunda parte - punto 2, el objetivo 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.

Debido que es imposible que los estados contables satisfagan a cada uno de los requerimientos informativos de todos sus posibles usuarios, a continuación define a quienes se considerarán como *usuarios tipo*:

- a) cualquiera fuere el ente emisor, a sus inversores y acreedores, incluyendo tanto a los actuales como a los potenciales;
- b) adicionalmente:
  - 1) en los casos de entidades sin fines de lucro no gubernamentales, a quienes les proveen o podrían suministrar recursos (por ejemplo, los socios de una asociación civil);
  - 2) en los casos de entidades gubernamentales, a los correspondientes cuerpos legislativos y de fiscalización.

Para poder cumplir con el objetivo de los estados financieros la información a suministrar es la siguiente

<p align="center"><b>RESOLUCION TÉCNICA N° 16.</b> <b>Segunda parte. Punto 2.</b></p>	<p align="center"><b>NIIF PARA PYMES</b> <b>Sección 2.</b></p>
<p>Sobre la base del criterio adoptado, se considera que la información a ser brindada en los estados contables debe referirse —como mínimo— a los siguientes aspectos del ente emisor:</p> <p>a) su situación patrimonial a la fecha de dichos estados;</p> <p>b) la evolución de su patrimonio durante el período, incluyendo un resumen de las causas del resultado asignable a ese lapso;</p> <p>c) la evolución de su situación financiera por el mismo período, expuesta de modo que permita conocer los efectos de las actividades de inversión y financiación que hubieren tenido lugar;</p> <p>d) otros hechos que ayuden a evaluar los montos, momentos e incertidumbres de los futuros flujos de fondos que los inversores y acreedores recibirán del ente por distintos conceptos (Por ejemplo: dividendos, intereses).</p> <p>Adicionalmente, los organismos gubernamentales y entes sin fines de lucro, en su caso, deberían suministrar información que les permita demostrar que sus recursos fueron obtenidos y empleados de acuerdo con los presupuestos aprobados;</p>	<p><b>3.17</b> 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"> <li>• Un solo estado del resultado integral para el periodo sobre el que se informa, que muestre todas las partidas de ingresos y gastos reconocidas durante el periodo incluyendo aquellas partidas reconocidas al determinar el resultado (que es un subtotal en el estado del resultado integral) y las partidas de otro resultado integral, o</li> <li>• Un estado de resultados separado y un estado del resultado integral separado.</li> </ul> <p>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</p>

<p>En cualquier caso, los emisores de los estados contables deberían incluir explicaciones e interpretaciones que ayuden a la mejor comprensión de la información que éstos incluyen.</p>	<p>las partidas de otro resultado integral.</p> <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><b>3.18</b> 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><b>3.19</b> Si una entidad no tiene partidas de otro resultado integral en ninguno de los periodos para los que se presentan estados financieros, puede presentar solo un estado de resultados o un estado del resultado integral en el que la última línea se denomine “resultado”.</p>
---	---

Se observa que el juego de estados contables en principio no difiere, ya que son cuatro estados y las notas o información complementaria.

Con respecto a los contenidos, de acuerdo al glosario, *el Estado de situación financiera presenta la relación entre los activos, los pasivos y el patrimonio de una entidad en una fecha específica*. Equivale entonces, al Estado de situación patrimonial de un ente individual definido por la RT 16.

En el Estado de resultados, las NIIF para PYMES ofrecen la posibilidad de presentar el Estado de Resultados o el Estado de Resultados Integral.

Ambas normas prevén el Estado de Flujo de Efectivo y el de Evolución del Patrimonio Neto.

## **EXPOSICIÓN DE LA INFORMACIÓN CONTABLE**

Las normas profesionales nacionales de exposición contable de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas en vigencia son las siguientes:

### Normas de exposición en la FACPCE

- RT 8 Normas generales de exposición contable
- RT 9 Normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicios
- RT 11 Normas particulares de exposición contable para entes sin fines de lucro

En función del objetivo propuesto, se analizará los principales temas contables en cuanto a exposición bajo las Normas Internacionales de Información Financiera para PYMES (NIIF para PYMES) y compararlos con las Normas de exposición de la FACPCE: RT 8 Normas generales de exposición contable y RT 9 Normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicios.

Considerando los temas siguientes:

- Estado de situación patrimonial o Balance General
- Estado de Resultados
- Estado de evolución del Patrimonio Neto
- Estado de flujo de efectivo
- Información complementaria

No incluiremos los temas de la información por segmentos, las ganancias por acción o la información financiera intermedia de una pequeña o mediana entidad, por no ser tratados por la NIIF para PYMES .

## ESTADOS CONTABLES BASICOS

**Las estados contables básicos a presentar son los siguientes:**

NIIF para PYMES	Normas de exposición en la FACPCE
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Estado de situación financiera</li> <li>• Estado de resultado integral y Estado de resultados</li> <li>• Estado de cambios en el patrimonio y estado de resultados y ganancias acumuladas</li> <li>• Estado de flujos de efectivo</li> <li>• Notas a los estados financieros</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Estado de situación patrimonial o Balance general</li> <li>• Estado de resultados</li> <li>• Estado de evolución del patrimonio neto</li> <li>• Estado de flujo de efectivo</li> <li>• Información complementaria</li> </ul>

## ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL

Normas de exposición en la NIIF para PYMES	Normas de exposición en la FACPCE
<p><b>NIIF para PYMES – Sección 4 Estado de Situación financiera</b></p> <p>Alcance. Se establece la información a presentar en el estado y cómo presentarla</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Información a presentar en el estado : Detalle de partidas</li> <li>• Distinción entre partidas corrientes y no corrientes.</li> <li>• Ordenamiento y formato de las partidas.</li> <li>• Información a presentar en el mismo estado o en notas.</li> </ul>	<p><b>RT 8 – Capítulo III – Estado de situación patrimonial o Balance General</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Contenido</li> <li>Concepto</li> <li>Estructura</li> <li>Clasificación</li> <li>• Clasificación de activos y pasivos en corrientes y no corrientes</li> <li>Activos corrientes</li> <li>Activos no corrientes</li> <li>Pasivos corrientes</li> <li>Pasivos no corrientes</li> <li>• Fraccionamiento de los rubros</li> <li>• Pautas para la clasificación de los rubros</li> <li>• Partidas de ajuste de la valuación.</li> <li>• Compensación de partidas</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Modificación de la información de ejercicios anteriores</li> </ul> <p><b>RT 9 – Capítulo III – Estado de situación patrimonial o Balance General</b></p> <p>( En este capítulo se caracterizan los rubros que integran el estado de situación patrimonial y se enuncia su contenido )</p>
--	--

## CONCEPTO

Normas de exposición en la NIIF para PYMES	Normas de exposición en la FACPCE
<p>El Estado de situación financiera presenta los activos, pasivos y patrimonio de una entidad en una fecha específica, al final del periodo sobre el que se informa.</p>	<p>En un momento determinado, el estado de situación patrimonial o balance general expone el activo, el pasivo y el patrimonio neto y, en su caso, la participación minoritaria en sociedades controladas.</p>

Cuando se presenta la situación individual de un ente, no se encuentran diferencias en el objetivo de presentación en un momento determinado de los Activos, Pasivos y el Patrimonio neto.

## PARTIDAS CORRIENTES O NO CORRIENTES

Normas de exposición en la NIIF para PYMES	Normas de exposición en la FACPCE
<p><b>NIIF para PYMES – Sección 4.4</b></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, de acuerdo con los párrafos 4.5 a 4.8, excepto cuando una presentación basada en el grado de liquidez proporcione una información fiable que sea más relevante. Cuando se aplique tal excepción, todos los activos y pasivos se presentarán de acuerdo con su liquidez aproximada (ascendente o descendente).</p> <p>Activos corrientes</p> <p>4.5 Una entidad clasificará un activo como corriente cuando:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) espera realizarlo o tiene la intención de venderlo o consumirlo en su ciclo normal de operación</li> <li>b) mantiene el activo principalmente con fines de negociación</li> <li>c) espera realizar el activo dentro de los doce meses siguientes desde la fecha sobre la que se informa; o</li> <li>d) se trate de efectivo o un equivalente al efectivo, salvo que su</li> </ul>	<p><b>RT 8 – Capítulo III – A.3 Clasificación</b></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. Los rubros del activo corriente y no corriente se ordenarán –dentro de cada grupo– en función decreciente de su liquidez global considerada por rubros.</p> <p>Los pasivos corrientes y no corrientes se ordenarán –dentro de cada grupo– exponiendo primero las obligaciones ciertas y luego las contingentes</p> <p>B. Clasificación de activos y pasivos en corrientes y no corrientes</p> <p>Los activos y pasivos se clasifican en corrientes y no corrientes sobre la base del plazo de un año computado desde la fecha de cierre del período al que se refieren los estados contables.</p> <p>B.1. Activos corrientes: 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</p>

utilización esté restringida y no pueda ser intercambiado ni utilizado para cancelar un pasivo por un periodo mínimo de doce meses desde de la fecha sobre la que se informa.

4.6 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.

#### Pasivos corrientes

4.7 Una entidad clasificará un pasivo como corriente cuando:

- a) espera liquidarlo en el transcurso del ciclo normal de operación de la entidad;
- b) mantiene el pasivo principalmente con el propósito de negociar;
- c) el pasivo debe liquidarse dentro de los doce meses siguientes a la fecha sobre la que se informa; o
- 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.

4.8 Una entidad clasificará todos los demás pasivos como no corrientes.

de cierre del período al que se refieren los estados contables, o si ya lo son a esta fecha. Por lo tanto, se consideran corrientes:

B.1.a) Los saldos de libre disponibilidad en caja y Bancos al cierre del período contable.

B.1.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 del período al que corresponden los estados contables.

B.1.c) Los bienes consumibles y derechos que evitarán erogaciones en los doce meses siguientes a la fecha indicada en el párrafo anterior, siempre que, por su naturaleza, no implicaren una futura apropiación a activos inmovilizados.

B.1.d) Los activos que por disposiciones contractuales o análogas deben destinarse a cancelar pasivos corrientes.

B.2. Activos no corrientes: Comprenden a todos los que no puedan ser clasificados como corrientes, de acuerdo con lo indicado en el punto anterior.

B.3. Pasivos corrientes: Se consideran como tales:

B.3.a) Los exigibles al cierre del período contable.

B.3.b) Aquéllos cuyo vencimiento o exigibilidad se producirá en los doce meses siguientes a la fecha de cierre del período al que correspondieran los estados contables.

B.3.c) Las provisiones constituidas para afrontar obligaciones eventuales que pudiesen convertirse en obligaciones ciertas y exigibles dentro del período indicado en el punto anterior.

B.4. Pasivos no corrientes: Comprenden a todos los que no puedan ser clasificados como corrientes, de acuerdo con lo indicado en el punto anterior.

C. Fraccionamiento de los rubros  
Cuando un activo o un pasivo, en virtud de los períodos en los que habrá de producirse su conversión en dinero o equivalente o su exigibilidad, respectivamente, participa del carácter de corriente y no corriente, sus respectivas porciones se asignan a cada grupo según corresponda.

D. Pautas para la clasificación de los rubros

Además de lo indicado en el

	<p>apartado B anterior, a efecto de la clasificación de rubros es importante tener en cuenta:</p> <p>D.1. La intención de los órganos del ente respecto de sus bienes, derechos u obligaciones.</p> <p>D.2. La información de índices de rotación, si no fuera posible una discriminación específica.</p> <p>D.3. Los bienes de uso, inversiones u otros activos similares que se venderán en el período anual siguiente al presente podrán considerarse corrientes en la medida en que se conviertan en dinero o su equivalente en el mismo período. 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.4. 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>
--	--

La distinción entre partidas corrientes o no corrientes la NIIF para PYME lo realiza por el *ciclo normal operativo de la entidad*, teniendo en cuenta la realización, venta o consumo del activo o la liquidación del pasivo en el ciclo operativo, dejando expresado que cuando no se lo pueda identificar claramente se supondrá un *plazo de 12 meses*.

La RT 8 establece la clasificación de las partidas en corrientes o no corrientes según el plazo de los 12 meses.

## INFORMACIÓN A PRESENTAR EN EL ESTADO DE SITUACIÓN

Normas de exposición en las NIIF para PYMES	Normas de exposición en la FACPCE
<p><b>NIIF para PYMES – 4.2 Estado de Situación financiera</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Efectivo y equivalentes al efectivo.</li> <li>• Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar.</li> <li>• Activos financieros (excluyendo los incluidos en las dos partidas anteriores y en las dos últimos de inversiones)</li> <li>• Inventarios.</li> <li>• Propiedades, planta y equipo.</li> <li>• Propiedades de inversión registradas al valor razonable con cambios en resultados.</li> <li>• Activos intangibles.</li> <li>• Activos biológicos registrados al costo menos depreciaciones acumuladas y el deterioro del valor.</li> </ul>	<p><b>RT 9 – Capítulo III – Estado de situación patrimonial o Balance General</b></p> <p>Activo</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Caja y Bancos</li> <li>• Inversiones</li> <li>• Créditos</li> <li>• Bienes de cambio</li> <li>• Bienes de Uso</li> <li>• Activos Intangibles</li> <li>• Otros Activos</li> <li>• Llave de negocio</li> </ul> <p>Pasivo</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Deudas</li> <li>• Previsiones</li> </ul> <p>Patrimonio Neto</p>

<ul style="list-style-type: none"> <li>• Activos biológicos registrados al valor razonable con cambios en resultados.</li> <li>• Inversiones en asociadas.</li> <li>• Inversiones en entidades controladas de forma conjunta .</li>   <li>• Acreedores comerciales y otras cuentas por pagar.</li> <li>• Pasivos financieros (excluyendo los importes mostrados en la partida anterior y las provisiones)</li> <li>• Pasivos y activos por impuestos corriente</li>   <li>• Pasivos y activos por impuestos diferidos (siempre clasifican como no corrientes)</li> <li>• Provisiones</li>   <li>• Participaciones de las entidades no controladoras, presentadas dentro del patrimonio separada al patrimonio atribuible a los propietarios de la controladora.</li> <li>• Patrimonio atribuible a los propietarios de la controladora</li> </ul>	
---	--

Para la presentación de los rubros y partidas en la norma internacional no hay un modelo a seguir, al no prescribir el formato ni el orden, solamente

proporciona una lista de partidas diferentes en su naturaleza o función y si encontramos un modelo a seguir en la RT 9.

Para la NIIF en la partida “Efectivo y equivalente de efectivo” el equivalente a efectivo incluyen a las 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, para la RT 9 se incluyen en el rubro Inversiones.

Los sobregiros bancarios, si son reembolsables a petición de la otra parte y forman parte integral de la gestión de efectivo de una entidad, estos sobregiros son componentes del efectivo y equivalentes al efectivo. En la normativa nacional se exponen en el Pasivo en Deudas por préstamos.

Los Pasivos y activos por impuestos corrientes y los Pasivos y activos por impuestos diferidos en la RT 9 se exponen, según sea Activo o Pasivo, como Otros créditos o Deudas por Cargas fiscales.

Para las NIIF el término Provisiones responde al concepto de pasivo cuya cuantía o vencimiento es incierto. Para la normativa nacional una provisión es una obligación cierta, devengada pero no exigible. Para las obligaciones inciertas que probablemente se conviertan en obligaciones ciertas las denomina Provisiones.

## ESTADO DE RESULTADO

Normas de exposición en la NIIF para PYMES	Normas de exposición en la FACPCE
<b>NIIF para PYMES – Sección 5 Estado de resultado integral y</b>	<b>RT 8 – Capítulo IV - Estado de resultados</b>

<p><b>Estado de resultados</b></p> <p>5.1 Alcance</p> <p>5.2 5.3 Presentación del resultado integral total</p> <p>5.4 5.5 5.6 Enfoque de un único estado</p> <p>5.7 Enfoque de dos estados</p> <p>5.8 5.9 5.10 Requerimientos aplicables a ambos enfoques</p> <p>5.11 Desglose de gastos</p>	<p>A. Contenido</p> <p>A.1. Concepto</p> <p>A.2. Estructura</p> <p>A.3. Clasificación</p> <p><b>RT 9 – Capítulo IV – Estado de resultados</b></p> <p>A. Estructura y contenido</p> <p>B. Resultados ordinarios</p> <p>B.1. Ventas netas de bienes y servicios</p> <p>B.2. Costo de los bienes vendidos y servicios prestados</p> <p>B.3. Resultado bruto de ventas</p> <p>B.4 Resultado por valuación de bienes de cambio a su valor neto de realización</p> <p>B.5. Gastos de comercialización</p> <p>B.6. Gastos de administración</p> <p>B.7. Otros gastos</p> <p>B.8 Resultado de inversiones en entes relacionados</p> <p>B.9. Depreciación de la llave de negocio en los estados</p>
--	--

	<p>consolidados.</p> <p>B.10. Resultados financieros y por tenencia</p> <p>B.11. Otros ingresos y egresos</p> <p>B.12. Impuesto a las ganancias</p> <p>B.13. Participación minoritaria sobre resultados</p> <p>C. Resultados extraordinarios</p> <p>D. Resultado por acción ordinaria</p>
--	---

## CONCEPTO

Normas de exposición en la NIIF para PYMES	Normas de exposición en la FACPCE
<p><u>Estado de resultados</u></p> <p>Es un estado financiero que presenta todas las partidas de ingreso y gasto reconocidas en un periodo sobre el que se informa, excluyendo las partidas de otro resultado integral.</p> <p><u>Estado de resultado integral</u></p> <p>Estado financiero que presenta todas las partidas de ingreso y gasto reconocidas en un periodo, incluyendo las partidas</p>	<p><u>Estado de resultados</u></p> <p>Suministra información de las causas que generaron el resultado atribuible al periodo.</p>

reconocidas al determinar el resultado y las partidas de otro resultado integral . Si una entidad elige presentar un estado de resultados y un estado de resultados integral, el estado del resultado integral comenzará con el resultado y, a continuación, mostrará las partidas de otro resultado integral	
---	--

La NIIF para PYMES define alternativas de presentación para el resultado integral total para un periodo:

- En un único Estado del resultado integral, o
- En dos estados, un Estado de resultados y un Estado del resultado integral, el primero presentará todas las partidas de ingreso y gasto reconocidas en el periodo excepto las que estén reconocidas en el resultado integral total fuera del resultado.

El Enfoque de un único estado, el estado del resultado integral incluirá todas las partidas de ingreso y gasto reconocidas en un periodo a menos que la NIIF requiera otro tratamiento. Esta NIIF proporciona un tratamiento diferente para las siguientes circunstancias:

(a) Los efectos de correcciones de errores y cambios en las políticas contables se presentan como ajustes retroactivos de periodos anteriores y no como parte del resultado en el periodo en el que surgen .

(b) Se reconocen tres tipos de otro resultado integral como parte del resultado integral total, fuera del resultado, cuando se producen:

- 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 razonables de los instrumentos de cobertura

En la Argentina estas partidas es difícil encontrarlas comprendidas en la operatoria de las entidades.

Normas de exposición en la NIIF para PYMES	Normas de exposición en la FACPCE
<p><b>NIIF para PYMES – Sección 5 Estado de resultado integral y Estado de resultados</b></p> <p><u>Enfoque de un único estado</u></p> <p>5.5 Como mínimo, una entidad incluirá, en el estado del resultado integral, partidas que presenten los siguientes importes del periodo:</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 y entidades controladas de forma conjunta contabilizadas utilizando el método de la participación.</p> <p>(d) El gasto por impuestos excluyendo los impuestos asignados a los apartados (e), (g) y (h) a continuación.</p> <p>(e) Un único importe que comprenda el total de:</p> <p>(i) El resultado después de</p>	<p><b>RT 8 – Capítulo IV - Estado de resultados</b></p> <p>A.3. Clasificación: Las partidas de resultados se clasifican del modo que se indica a continuación:</p> <p>A.3.a) Resultados ordinarios: Deben distinguirse:</p> <p>a) Los ingresos provenientes de las actividades principales del ente.</p> <p>b) El costo incurrido para lograr tales ingresos.</p> <p>c) Los gastos operativos, clasificados por función.</p> <p>d) Los resultados producidos por inversiones permanentes en otros entes.</p> <p>e) Los resultados de actividades</p>

<p>impuestos de las operaciones discontinuadas , y</p> <p>(ii) La ganancia o pérdida después de impuestos reconocida en la medición al valor razonable menos costos de venta, o en la disposición de los activos netos que constituyan la operación discontinuada.</p> <p>(f) El resultado (si una entidad no tiene partidas de otro resultado integral, no es necesario presentar esta línea).</p> <p>(g) Cada partida de otro resultado integral clasificada por naturaleza [excluyendo los importes a los que se hace referencia en el apartado (h)].</p> <p>(h) La participación en el otro resultado integral de asociadas y entidades controladas de forma conjunta contabilizadas por el método de la participación.</p> <p>(i) El resultado integral total (si una entidad no tiene partidas de otro resultado integral, puede usar otro término para esta línea tal como resultado).</p> <p>5.6 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> <p>(i) La participación no controladora</p> <p>(ii) Los propietarios de la controladora</p> <p>(b) El resultado integral total del periodo atribuible a</p> <p>(i) La participación no</p>	<p>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 minoritaria sobre los resultados ordinarios.</p> <p>A.3.b) Resultados extraordinarios:</p> <p>a) Pueden incluirse 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</p> <p>b) exponerse en detalle en dicho estado.</p> <p>En ambos casos, las partidas deben discriminarse de idéntica forma a la descripta para los resultados ordinarios.</p>
---	--

<p>controladora;  (ii) Los propietarios de la controladora.</p> <p><u>Enfoque de dos estados</u></p> <p>5.7 Según el enfoque de dos estados, el estado de resultados presentará, como mínimo, las partidas que presenten los importes descritos en los apartados (a) a(f) del párrafo 5.5 del periodo, con el resultado en la última línea. El estado del resultado integral comenzará con el resultado como primera línea y presentará, como mínimo, las partidas que presenten los importes descritos en los apartados(g) a (i) del párrafo 5.5 y el párrafo 5.6 del periodo.</p>	
---	--

La presentación de los gastos en el Estado de resultados en la NIIF para PYMES es basada en la clasificación de los gastos por su naturaleza o por su función dentro de la entidad, en las normas de la FACPCE es por función.

Para la NIIF para PYMES una entidad no presentará partidas de ingreso o gasto de carácter extraordinario ( 5.10), en la norma argentina si está contemplada la posibilidad, siempre que responda al siguiente concepto: Comprende 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, tales como expropiación de activos y siniestros.

El concepto de Otro Resultado Integral en la norma nacional no se encuentra previsto, en la NIIF se incluyen aquellos cargos directos al Patrimonio neto.

## ESTADO DE EVOLUCIÓN DEL PATRIMONIO NETO

Normas de exposición en la NIIF para PYMES	Normas de exposición en la FACPCE
<p><b>NIIF para PYMES – Sección 6 Estado de cambios en el patrimonio y Estado de Resultados y Ganancias acumuladas</b></p> <p>6.1 Alcance</p> <p>Estado de cambios en el patrimonio</p> <p>6.2 Objetivo</p> <p>6.3 Información a presentar en el estado de cambios en el patrimonio</p> <p>Estado de resultados y ganancias acumuladas</p>	<p><b>RT 8 – Capítulo V - Estado de evolución del Patrimonio neto</b></p> <p>A. Contenido</p> <p style="padding-left: 40px;">A.1 Concepto</p> <p style="padding-left: 40px;">A.2 Estructura</p> <p>B. Modificación de la información de ejercicios anteriores</p> <p><b>RT 9 – Capítulo V – Estado de evolución del Patrimonio neto</b></p> <p>A.Aportes de los propietarios</p> <p style="padding-left: 40px;">A.1 Capital suscrito</p> <p style="padding-left: 40px;">A.2. Aportes irrevocables</p>

<p>6.4 Objetivo</p> <p>6.5 información a presentar en el estado de resultados y ganancias acumuladas.</p>	<p>A.3. Prima de emisión</p> <p>B. Resultados acumulados</p> <p>B.1 Ganancias reservadas</p> <p>B.2 Resultados diferidos</p> <p>B.3 Resultados no asignados</p>
---	---

**CONCEPTO**

<p>Normas de exposición en la NIIF para PYMES</p>	<p>Normas de exposición en la FACPCE</p>
---	--

<p><u>Estado de cambios en el patrimonio</u></p> <p>Estado financiero que presenta el resultado de un periodo, las partidas de ingresos y gastos reconocidas directamente en el patrimonio del periodo, los efectos de cambios de políticas contables y las correcciones de errores reconocidas en el periodo, y ( dependiendo del formato del estado de cambios en el patrimonio neto elegido por la entidad ) los importes de las transacciones habidas en el periodo con los tenedores de instrumentos de participación en el patrimonio en su carácter de tales.</p> <p><u>Estado de resultados y ganancias acumuladas</u></p> <p>Estado financiero que presenta el resultado y los cambios en las ganancias acumuladas para un periodo.</p>	<p><u>Estado de evolución del Patrimonio neto</u></p> <p>Informa la composición del patrimonio neto y las causas de los cambios acaecidos durante los períodos presentados en los rubros que lo integran.</p>
--	---

La NIIF para PYMES establece los requerimientos para presentar los cambios en el patrimonio de una entidad para un periodo, *en un Estado de cambios en el patrimonio* o en un *Estado de resultados y ganancias acumuladas*, si se cumplen las condiciones especificadas y una entidad así lo decide.

INFORMACION A PRESENTAR

Normas de exposición en la NIIF para PYMES	Normas de exposición en la FACPCE
<p><u>Información a presentar en el Estado de cambios en el patrimonio</u></p> <p>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.</p> <p>b) Los efectos de la aplicación retroactiva de los conceptos referida a políticas contables, estimaciones y errores.</p> <p>c) Para cada componente del patrimonio, una conciliación entre los importes en libros, al comienzo y al final del periodo, revelando por separado los cambios procedentes de:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• El resultado del periodo.</li> <li>• Cada partida de otro resultado integral.</li> <li>• Los importes de las inversiones por los propietarios y de los dividendos y otras distribuciones hechas a éstos, mostrando por separado las emisiones de las acciones, las transacciones de</li> </ul>	<p>Las partidas integrantes del patrimonio neto deben clasificarse y resumirse de acuerdo con su origen: aportes de los propietarios (o asociados) y resultados acumulados.</p> <p>El capital expresado en moneda de cierre debe exponerse discriminando sus componentes, tales como aportes de los propietarios (o asociados) – capitalizados o no– a su valor nominal y el ajuste por inflación de ellos.</p> <p>Los resultados acumulados, distinguiendo los no asignados de aquéllos en los que su distribución se ha restringido mediante normas legales, contractuales o por decisiones del ente.</p> <p>Para cada rubro integrante del patrimonio neto se expone la siguiente información, teniendo en cuenta la modificación de la información de ejercicios anteriores.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• El saldo inicial del período, que debe coincidir con el saldo final reexpresado del ejercicio anterior.</li> <li>• Las variaciones del período.</li> </ul>

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.

Información a presentar en el Estado de resultados y ganancias acumuladas

Una entidad presentará, además de la información correspondiente al Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados, las siguientes partidas:

Ganancias acumuladas al comienzo del periodo sobre el que se informa.

Dividendos declarados durante el periodo, pagados o por pagar.

Reexpresiones de ganancias acumuladas por correcciones de los errores de periodos anteriores.

Reexpresiones de ganancias acumuladas por cambios en políticas contables.

- El saldo final del período.

Para el total del patrimonio neto también se expone la información detallada en el párrafo anterior, sólo que en forma comparativa con la del ejercicio precedente.

--	--

LA NIIF permite fusionar el estado del resultado integral y el estado de cambios en el patrimonio en un único estado financiero, el cual se denominará Estado de resultados y ganancias acumuladas, siempre y cuando, los únicos cambios en el patrimonio durante los periodos para los que se presentan los estados financieros provengan de: ganancias acumuladas, dividendos declarados, reexpresiones por correcciones de errores de periodos anteriores y cambios de políticas contables.

Si el ente optara por fusionar ambos estados financieros en uno solo, entonces, un conjunto de estados financieros básicos de acuerdo a la NIIF para las PYMES estaría compuesto por cuatro estados financieros: El estado de situación financiera, el estado de resultados y ganancias acumuladas, el estado de flujos de efectivo y las notas.

## ESTADO DE FLUJO DEL EFECTIVO

Normas de exposición en la NIIF para PYMES	Normas de exposición en la FACPCE
<p><b>NIIF para PYMES – Sección 7 Estado de Flujos de efectivo</b></p> <p>7.1 Alcance</p> <p>7.2 Equivalentes al efectivo</p> <p>7.3 Información a presentar en el estado de flujos de efectivo</p> <p>7.4 Actividades de operación</p> <p>7.5 Actividades de inversión</p> <p>7.6 Actividades de financiación</p> <p>7.7 Información sobre flujos de efectivo procedentes de actividades de operación</p> <p>7.8 Método indirecto</p> <p>7.9 Método directo</p> <p>7.10 Información sobre flujos de efectivo de las actividades de inversión y financiación</p> <p>7.11 7.12 7.13 Flujos de efectivo en moneda extranjera</p> <p>7.14 7.15 7.16 Intereses y dividendos</p> <p>7.17 Impuesto a las ganancias</p>	<p>RT 8 – Capítulo VI - Estado de flujo de efectivo</p> <p>A. Estructura</p> <p>A.1. Variación del monto</p> <p>A.2. Causas de la variación</p> <p>A.3. Tipificación de las actividades</p> <p>A.3.1. Actividades operativas</p> <p>A.3.2. Actividades de inversión</p> <p>A.3.3. Actividades de financiación</p> <p>A.4 Flujos correspondientes a partidas extraordinarias</p> <p>A.5. Intereses, Dividendos e Impuestos a las ganancias</p> <p>B. Compensación de partidas</p> <p>C. Modificación de la información de ejercicios anteriores</p> <p>D. Información comparativa</p>

7.18 7.19 Transacciones no monetarias	
7.20 Componentes del efectivo y equivalentes al efectivo	
7.21 Otra información a revelar	

## CONCEPTO

Normas de exposición en la NIIF para PYMES	Normas de exposición en la FACPCE
<p>Estado financiero que proporciona información sobre los cambios en el efectivo y equivalentes al efectivo de una entidad durante un periodo, mostrando por separado los provenientes de las actividades de operación, de inversión y de financiación.</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.</p> <p>Por tanto, una inversión cumplirá las condiciones de equivalente al efectivo solo cuando tenga vencimiento próximo, por ejemplo de tres</p>	<p>Este estado debe informar la variación en la suma de los siguientes componentes patrimoniales:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) El efectivo (incluyendo los depósitos a la vista);</li> <li>b) Los equivalentes de efectivo, considerándose como tales a los que se mantienen con el fin de cumplir con los compromisos de corto plazo más que con fines de inversión u otros propósitos.</li> </ul> <p>Para que una inversión pueda ser considerada equivalente de efectivo debe ser de alta liquidez, fácilmente convertible en importes conocidos de efectivo y sujeta a riesgos insignificantes de cambios</p>

meses o menos desde la fecha de adquisición.	de valor. Una inversión sólo podrá considerarse como equivalente de efectivo, cuando tenga un plazo corto de vencimiento ( ejemplo: tres meses o menos desde su fecha de adquisición ).
--	---

## INFORMACIÓN A PRESENTAR

Normas de exposición en la NIIF para PYMES	Normas de exposición en la FACPCE
<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>Actividades de operación</p> <p>Las actividades de operación son las actividades que constituyen la principal fuente de ingresos de actividades ordinarias de la entidad. Por ello, los flujos de efectivo de actividades de operación generalmente proceden de las transacciones y otros sucesos y condiciones que entran en la determinación del resultado. Algunas transacciones, tales como la venta de una partida de propiedades, planta y equipo por una entidad manufacturera, pueden dar lugar a</p>	<p>Las causas de variación del efectivo y sus equivalentes se exponen por separado para los tres tipos de actividades caracterizadas a continuación.</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. El efecto de estas actividades podrá exponerse por el método directo (que es el recomendado) o por el indirecto. El método directo expone las principales clases de entradas y salidas brutas en efectivo y sus</p>

<p>una ganancia o pérdida que se incluye en el resultado. Sin embargo, los flujos de efectivo relacionados con estas transacciones son flujos de efectivos procedentes de actividades de inversión.</p>	<p>equivalentes, que aumentaron o disminuyeron a éstos, brindando así mayor información que el método indirecto para estimar los flujos de efectivo y sus equivalentes futuros.</p>
<p>Actividades de inversión</p>	<p>El método indirecto 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</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>El método indirecto 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</p>
<p>Actividades de financiación</p>	<p>Actividades de inversión</p>
<p>Actividades de financiación son las actividades que dan lugar a cambios en el tamaño y composición de los capitales aportados y de los préstamos tomados de una entidad.</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>
<p>Información sobre flujos de efectivo procedentes de actividades de operación</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>
<p>Una entidad presentará los flujos de efectivo procedentes de actividades de operaciones utilizando:</p>	<p>Actividades de financiación</p>
<p>(a) el método indirecto, según el cual el resultado se ajusta por los efectos de las transacciones no monetarias, cualquier pago diferido o acumulaciones (o devengos) por cobros y pagos por operaciones pasadas o futuras, y por las partidas de ingreso o gasto asociadas con flujos de efectivo de inversión o financiación, o</p>	<p>Corresponden a los movimientos de efectivo y sus equivalentes resultantes de transacciones con los propietarios del capital o con los proveedores de préstamos.</p> <p>Flujos correspondientes a partidas extraordinarias</p>

<p>(b) El método directo, según el cual se revelan las principales categorías de cobros y pagos en términos brutos.</p> <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 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>Los flujos de efectivo y sus equivalentes ocasionados por partidas extraordinarias deben:</p> <p>a) atribuirse a las actividades operativas, de inversión o de financiamiento, lo que corresponda;</p> <p>b) exponerse por separado.</p>
---	---

**PRESENTACION DE INTERESES, DIVIDENDOS E IMPUESTOS A LAS GANANCIAS.**

<p>Normas de exposición en la NIIF para PYMES</p>	<p>Normas de exposición en la FACPCE</p>
---	--

<p>Intereses y dividendos</p> <p>Una entidad presentará por separado los flujos de efectivo procedentes de intereses y dividendos recibidos y pagados. La entidad clasificará los flujos de efectivo de forma coherente, periodo a periodo, como de actividades de operación, de inversión o de financiación.</p> <p>Una entidad puede clasificar los intereses pagados y los intereses y dividendos recibidos como actividades de operación porque se incluyen en resultados. De forma alternativa, la entidad puede clasificar los intereses pagados y los intereses y dividendos recibidos como actividades de financiación y de inversión respectivamente, porque son costos de obtención de recursos financieros o rendimientos de inversión.</p> <p>Una entidad puede clasificar los dividendos pagados como flujos de efectivo de financiación, porque son costos de obtención de recursos financieros.</p> <p>Alternativamente, la entidad puede clasificar los dividendos pagados como componentes de los flujos de efectivo procedentes de las actividades de operación porque se pagan con flujos de efectivo de operaciones.</p> <p>Impuesto a las ganancias</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 período a otro.</p> <p>Los flujos de efectivo y sus equivalentes, por intereses y dividendos pagados puede optarse por su asignación a las actividades operativas o de financiación.</p> <p>Los flujos de efectivo y sus equivalentes, por intereses y dividendos cobrados puede optarse por su asignación a las actividades operativas o de inversión.</p> <p>Los flujos de efectivo y sus equivalentes, por pagos relacionados con el impuesto a las ganancias se asignarán a las actividades operativas, excepto que puedan ser específicamente asociados a actividades de inversión o de financiación.</p> <p>Los resultados devengados por los conceptos incluidos en esta sección, cuando el ente aplique el método indirecto, deberán eliminarse del resultado del ejercicio.</p>

<p>Una entidad presentará por separado los flujos de efectivo procedentes del impuesto a las ganancias, y los clasificará como flujos de efectivo procedentes de actividades de operación, a menos que puedan ser específicamente identificados con actividades de inversión y de financiación. Cuando los flujos de efectivo por impuestos se distribuyan entre más de un tipo de actividad, la entidad revelará el importe total de impuestos pagados.</p>	
--	--

No existen grandes diferencias entre las normas de la NIIF para PYMES y la RT 8 de la FACPCE. Hemos detectado las que se enuncian a continuación:

En la NIIF para PYMES a los sobregiros bancarios se consideran normalmente actividades de financiación al igual que los préstamos. Sin embargo, en el párrafo 7.2. si forman parte integral de la gestión de efectivo de una entidad se incluyen en el efectivo y equivalentes al efectivo.

La normativa nacional prevé que los intereses, dividendos e impuestos a las ganancias devengados en el ejercicio deben eliminarse del resultado del ejercicio cuando el ente aplique el método indirecto para mostrar las causas provenientes de las actividades operativas, esta exigencia no existe en la NIIF para PYME.

## **INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA**

Normas de exposición en la NIIF para PYMES	Normas de exposición en la FACPCE
<p><b>Notas a los estados financieros – sección 8</b></p> <p>8.1 Alcance</p> <p>8.2 8.3 8.4 Estructura de las notas</p> <p>8.5 Información a revelar sobre políticas contables</p> <p>8.6 Información sobre juicios</p> <p>8.7 Información sobre las fuentes clave de incertidumbre en la estimación</p>	<p><b>RT 8 – Capítulo VII - Información complementaria</b></p> <p>A. CONTENIDO</p> <p>A.1. Concepto</p> <p>A.2. Estructura</p> <p>B. DESCRIPCIÓN DE LA INFORMACIÓN A INCLUIR</p> <p>B.1. Identificación de los estados contables</p> <p>B.2. Identificación de la moneda de cierre en la que se expresan los estados contables</p> <p>B.3. Identificación del ente</p> <p>B.4. Capital del ente</p> <p>B.5. Operaciones del ente, de las entidades sobre las que ejerce control, control conjunto o influencia significativa y los negocios conjuntos en los que participa</p> <p>B.6. Comparabilidad</p> <p>B.7. Unidad de medida</p> <p>B.8. Criterios de medición contable de activos y pasivos</p> <p>B.9. Composición o evolución de los rubros</p> <p>B.10. Bienes de disponibilidad restringida</p> <p>B.11. Gravámenes sobre activos</p> <p>B.12. Contingencias</p> <p>B.13. Restricciones para la</p>

- distribución de ganancias
- B.14. Modificación a la información de ejercicios anteriores
- B.15. Hechos relacionados con el futuro
- B.16 Participación en negocios conjuntos
- B.17. Pasivos por costos laborales
- B.18. Información sobre la aplicación del método “valor patrimonial proporcional”
- B.19. Información sobre el estado de flujo de efectivo

### C. ASPECTOS FORMALES

## **RT 9 – Capítulo VI - Información complementaria**

### A. Composición y evolución de los rubros

A.1. Depósitos a plazo, Créditos, Inversiones en títulos de deuda y Deudas

A.2. Bienes de cambio:

A.3. Bienes de uso:

A.4. Inversiones permanentes:

A.5. Bienes de disponibilidad restringida:

A.6. Activos intangibles:

A.7. Previsiones:

A.8. Dividendos acumulativos impagos:.

A.9. Costo de los bienes vendidos y servicios prestados

A.10. Realización de diferentes actividades:

A.11. Otros resultados ordinarios:

A.12. Resultados extraordinarios:

A.13. Composición de los rubros del estado de flujo de efectivo

A. 14 Unificación de intereses

A.15 Llave de negocio

B. Criterios de medición contable de activos y pasivos

C. Cuestiones diversas

C.1 Información por segmentos

C.2 Instrumentos financieros

C.3 Arrendamientos

C.4 Acuerdos de titulización o recompra de activos financieros

C.5 Combinaciones de negocio

C.6 Operaciones descontinuadas o en descontinuación

C.7 Impuestos a las ganancias

	<p>C.8 Resultado por acción</p> <p>D. Aspectos formales</p>
--	---

## CONCEPTO

Normas de exposición en la NIIF para PYMES	Normas de exposición en la FACPCE
<p>Las notas contienen información adicional a la presentada en el estado de situación financiera, estado del resultado integral, estado de resultados (si se presenta), estado de resultados y ganancias acumuladas combinado (si se presenta), estado de cambios en el patrimonio y estado de flujos de efectivo. Las notas proporcionan descripciones narrativas o desagregaciones de partidas presentadas en esos estados e</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>

<p>información sobre partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en ellos. Además de los requerimientos de esta sección, casi Todas las demás secciones de esta NIIF requieren información a revelar que normalmente se presenta en las notas.</p>	
---	--

## ESTRUCTURA DE LAS NOTAS

Normas de exposición en la NIIF para PYMES	Normas de exposición en la FACPCE
<p>Las notas:</p> <p>(a) presentarán información sobre las bases para la preparación de los estados financieros, y sobre las políticas contables específicas utilizadas,</p> <p>b) revelarán la información requerida por esta NIIF que no se presente en otro lugar de los estados financieros; y</p> <p>(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> <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>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 más adecuada en cada caso.</p>

Una entidad presentará normalmente las notas en el siguiente orden:

(a) una declaración de que los estados financieros se ha elaborado cumpliendo con la NIIF para las PYMES

;(b) un resumen de las políticas contables significativas aplicadas ;

(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

(d) cualquier otra información a revelar.

## POLITICAS CONTABLES, ESTIMACIONES Y ERRORES

### CUADRO COMPARATIVO DE CAMBIOS EN POLITICAS CONTABLES, ESTIMACIONES Y ERRORES

NIIF PARA PYME	NORMATIVA DE LA FACPCE
<p>La NIIF para PYMES en la sección 10.1 proporciona una guía para la selección y aplicación de las <i>políticas contables</i> que se usan en la preparación de <b>estados financieros</b>. También abarca los <i>cambios en las estimaciones contables</i> y correcciones de <i>errores</i> en estados financieros de periodos anteriores.</p> <p><b>Selección y aplicación de políticas contables</b></p> <p>Las políticas contables son los principios, bases, convenciones, reglas y procedimientos específicos adoptados por una entidad al preparar y presentar estados financieros.</p>	<p>La RT 17 en el pto. 4.10 establece que las modificaciones se practicarán con motivo de :</p> <p><b>a) correcciones de errores en la medición de los resultados informados en estados contables de ejercicios anteriores o</b></p> <p><b>b) la aplicación de una norma de medición contable distinta de la utilizada en el ejercicio anterior, con las excepciones indicadas en la sección 8.2 ( excepciones ).</b></p> <p>En ambos casos se corregirá la medición contable de los resultados acumulados al comienzo del período.</p>

Una entidad seleccionará y aplicará sus políticas contables de manera uniforme para transacciones, otros sucesos y condiciones que sean similares, a menos que la NIIF para PYME requiera o permita específicamente establecer categorías de partidas para las cuales podría ser apropiado aplicar diferentes políticas. Si la NIIF para PYME requiere o permite establecer esas categorías, se seleccionará una política contable adecuada, y se aplicará de manera uniforme a cada categoría.

#### **Cambios en políticas contables**

Una entidad podrá cambiar una política contable solo si el cambio:

(a) es requerido por cambios a la NIIF para PYME, o

(b) de lugar a que los estados financieros suministren información fiable y más

relevante sobre los efectos de las transacciones, otros sucesos o condiciones sobre la situación financiera, el rendimiento financiero o los flujos de efectivo de la entidad.

No constituyen cambios en las políticas contables:

(a) La aplicación de una política contable para transacciones, otros sucesos o condiciones que difieren sustancialmente de los ocurridos con anterioridad.

(b) La aplicación de una nueva política contable para transacciones, otros

**Corrección de errores:** los errores se originan en el mal empleo de información disponible a la fecha de la preparación de los estados contables, pueden ser:

- Error de cálculo.

- Mala aplicación de las normas contables vigentes.

- Falta de consideración de información existente.

**Cambio de normas contables:** A efectos de preparar estados contables es necesario respetar normas legales y profesionales, y éstas deben ser aplicadas uniformemente de un ejercicio a otro. Cuando las circunstancias aconsejen que sean modificadas es necesario efectuar el correspondiente ajuste a los resultados de ejercicios anteriores, y además exponer adecuadamente en la información complementaria.

Ej. si para depreciar una maquinaria la empresa utilizó el método de depreciación lineal y decidió dentro de las normas contables profesionales adoptar el método de unidades producidas, por considerarlo a los efectos del devengamiento más equitativo a dar informa información más cercana a la realidad, el ente deberá:

-Realizar los registración contable de dicha situación.

-Corregir los resultados no

eventos o condiciones que no han ocurrido anteriormente o que no eran significativos.

(c) Un cambio en el modelo de costo cuando ya no está disponible una medida

fiable del valor razonable (o viceversa) para un activo que la NIIF para PYME

requeriría o permitiría en otro caso medir al valor razonable.

Si esta NIIF permite una elección de tratamiento contable (incluyendo la base de medición) para una transacción específica u otro suceso o condición y una

entidad cambia su elección anterior, eso es un cambio de política contable.

### **Aplicación de los cambios en políticas contables**

La NIIF para PYME establece que una entidad contabilizará los cambios de política contable como sigue:

(a) una entidad contabilizará un cambio de política contable procedente de un

cambio en los requerimientos de esta NIIF de acuerdo con las disposiciones transitorias, si las hubiere, especificadas en esa modificación;

(b) cuando una entidad haya elegido seguir la NIC 39 *Instrumentos*

*Financieros: Reconocimiento y Medición* en lugar de seguir la Sección 11

*Instrumentos Financieros Básicos* y la Sección 12 *Otros Temas relacionados con los Instrumentos*

asignados al inicio.

La RT 17 4.10 segunda parte establece:

No se computarán modificaciones a resultados de ejercicios contables anteriores cuando:

- a) cambien las estimaciones contables como consecuencia de la obtención de nuevos elementos de juicio que no estaban disponibles al momento de emisión de los estados contables correspondientes a dichos ejercicios.
- b) cambien las condiciones preexistentes u ocurran situaciones que en sustancia son claramente diferentes de lo acaecido anteriormente.

**Corrección de estimaciones:** Las estimaciones son las resultantes de información no disponible a la fecha de preparación de la información contable anterior.

### **EXPOSICIÓN**

Respecto de la corrección de los resultados de ejercicios anteriores la RT 8 establece :

- a) deberá exponerse su efecto sobre los saldos iniciales que se

<p><i>Financieros</i> y cambian los requerimientos de la NIC 39, la entidad contabilizará ese cambio de política contable de acuerdo con las disposiciones transitorias, si las hubiere, especificadas en la NIC 39 revisada; y (c) una entidad contabilizará cualquier otro cambio de política contable de <b>forma retroactiva</b></p> <p><b>Aplicación retroactiva</b>  Cuando se aplique un cambio de política contable de forma retroactiva de la entidad aplicará la nueva política contable a la información comparativa de los periodos anteriores desde la primera fecha que sea practicable, como si la nueva política contable se hubiese aplicado siempre.</p> <p>Cuando sea <b>impracticable</b> determinar los efectos en cada periodo específico de un cambio en una política contable sobre la información comparativa para uno o más periodos anteriores para los que se presente información, la entidad aplicará la nueva política contable a los importes en libros de los activos y pasivos al principio del primer periodo para el que sea practicable la Aplicación retroactiva, el cual podría ser el periodo actual, y efectuará el correspondiente ajuste a los saldos iniciales de cada componente del patrimonio que se vea afectado para ese periodo.</p>	<p>presenten en el estado de evolución del patrimonio y cuando correspondiera, en el estado de flujo de efectivo.</p> <p>b) deberán adecuarse las cifras correspondientes al ( o a los ) ejercicio (s) precedente (s) que se incluyan como información comparativa.</p> <p>Estas adecuaciones no afectan a los estados contables correspondientes a esos ejercicios ni a las decisiones tomadas con base a ellos.</p> <p>Según RT 8 sección B 14 cap VII ( Información complementaria ) establece :</p> <p>Cuando no esté explicitado en los estados básicos, en la información complementaria debe exponerse el concepto de modificación y la cuantificación de su efecto sobre los componentes de los estados básicos ( rubros del patrimonio; de resultado del período, causas de variación del efectivo ) al inicio o al cierre del ejercicio anterior, los que correspondiesen. Debe referenciarse en los rubros modificados de los estados básicos a la información complementaria que describa dicha modificación.</p> <p>Cuando la modificación se origine en un cambio en las normas contables aplicadas, se debe -además- describir el método anterior, el nuevo y la</p>
--	---

**Información a revelar sobre un cambio de política contable**

Cuando una modificación a la NIIF para PYME tenga un efecto en el periodo corriente o en cualquier periodo anterior, o pueda tener un efecto en futuros periodos, una entidad revelará:

(a) La naturaleza del cambio en la política contable.

(b) El importe del ajuste para cada partida afectada de los estados financieros

para el periodo corriente y para cada periodo anterior del que se presente información, en la medida en que sea practicable.

(c) El importe del ajuste relativo a periodos anteriores a los presentados, en la

medida en que sea practicable.

(d) Una explicación en el caso de que la determinación de los importes a revelar de los apartados (b) o (c) anteriores no sea practicable.

No es necesario repetir esta información a revelar en estados financieros de periodos posteriores.

Cuando un cambio voluntario en una política contable tenga un efecto en el periodo corriente o en cualquier periodo anterior, una entidad revelará:

(a) La naturaleza del cambio en la política contable.

(b) Las razones por las que la aplicación de la nueva política contable

justificación del cambio.

Cuando como consecuencia de un cambio de norma o de criterio contable o de la corrección de un error de ejercicios anteriores corresponda modificar la información de ejercicios anteriores, pero resulte impracticable la determinación del efecto acumulado sobre los saldos al inicio de uno o mas periodos anteriores y por lo tanto no pueda adecuarse la información a exponer en forma comparativa, la entidad deberá exponer en la información complementaria:

a) el motivo que hace impracticable la adecuación de las cifras comparativas, una descripción de cómo y desde cuándo se ha aplicado el cambio en la política contable o se ha realizado la corrección del error; y

b) la naturaleza de las modificaciones que tendrían que haberse realizado en el caso de no existir la impracticabilidad.

suministra información fiable y más relevante.

(c) En la medida en que sea practicable, el importe del ajuste para cada partida

de los estados financieros afectada, mostrado por separado:

(i) para el periodo corriente;

(ii) para cada periodo anterior presentado; y

(iii) para periodos anteriores a los presentados, de forma agregada.

(d) Una explicación en el caso de que sea impracticable la determinación de los importes a revelar en el apartado (c) anterior.

No es necesario repetir esta información a revelar en estados financieros de periodos posteriores.

### **Cambios en las estimaciones contables**

Un cambio en una estimación contable es un ajuste al importe en libros de un

activo o de un pasivo, o al importe del consumo periódico de un activo, que

procede de la evaluación de la situación actual de los activos y pasivos, así como de los beneficios futuros esperados y de las obligaciones asociadas con éstos.

Los cambios en estimaciones contables proceden de nueva información o nuevos acontecimientos y, por consiguiente, no son correcciones de errores.

Cuando sea difícil distinguir un

cambio en una política contable de un cambio en una estimación contable, el cambio se tratará como un cambio en una estimación contable.

Una entidad reconocerá el efecto de un cambio en una estimación contable,

distinto de aquellos cambios a los que se aplique el párrafo 10.17 de la norma , de **forma prospectiva**, incluyéndolo en el resultado del:

(a) el periodo del cambio, si éste afecta a un solo periodo, o

(b) el periodo del cambio y periodos futuros, si el cambio afecta a todos ellos.

En la medida en que un cambio en una estimación contable dé lugar a cambios en activos y pasivos, o se refiera a una partida de patrimonio, la entidad lo reconocerá ajustando el importe en libros de la correspondiente partida de activo, pasivo o patrimonio, en el periodo en que tiene lugar el cambio.

#### **Información a revelar sobre un cambio en una estimación**

La NIIf para PYME en el punto 10.18 establece que una entidad revelará la naturaleza de cualquier cambio en una estimación contable y el efecto del cambio sobre los activos, pasivos, ingresos y gastos para el periodo corriente. Si es practicable para la entidad estimar el efecto del cambio sobre uno o más periodos futuros, la entidad revelará estas estimaciones.

#### **Correcciones de errores de periodos anteriores**

Son errores de periodos anteriores las omisiones e inexactitudes en los estados financieros de una entidad correspondientes a uno o más periodos anteriores, que surgen de no emplear, o de un error al utilizar, información fiable que:

(a) estaba disponible cuando los estados financieros para esos periodos fueron

autorizados a emitirse, y

(b) podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en

cuenta en la elaboración y presentación de esos estados financieros.

Estos errores incluyen los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, supervisión o mala interpretación de hechos, así como fraudes.

En la medida en que sea practicable, una entidad corregirá de forma retroactiva los errores significativos de periodos anteriores, en los primeros estados financieros formulados después de su descubrimiento:

(a) reexpresando la información comparativa para el periodo o periodos

anteriores en los que se originó el error, o

(b) si el error ocurrió con anterioridad al primer periodo para el que se

presenta información, reexpresando los saldos iniciales de activos, pasivos

y patrimonio de ese primer periodo.

Cuando sea impracticable la determinación de los efectos de un error en la información comparativa en un periodo específico de uno o más periodos

anteriores presentados, la entidad reexpresará los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio del primer periodo para el cual la reexpresión retroactiva sea practicable (que podría ser el periodo corriente).

**Información a revelar sobre errores de periodos anteriores**

Una entidad revelará la siguiente información sobre errores en periodos anteriores:

(a) La naturaleza del error del periodo anterior.

(b) Para cada periodo anterior presentado, en la medida en que sea practicable, el importe de la corrección para cada partida afectada de los estados financieros.

(c) En la medida en que sea practicable, el importe de la corrección al principio del primer periodo anterior sobre el que se presente información.

(d) Una explicación si no es practicable determinar los importes a revelar en los apartados (b) o (c) anteriores.

No es necesario repetir esta información a revelar en estados financieros de periodos posteriores.

--	--