

Este documento ha sido descargado de:  
This document was downloaded from:



**Portal *de* Promoción y Difusión  
Pública *del* Conocimiento  
Académico y Científico**

**<http://nulan.mdp.edu.ar>**



**30.31.OCTUBRE**  
**1.NOVIEMBRE**

**Facultad de Ciencias  
Económicas**  
UNL - Argentina

**XXXIV**  
Jornadas  
Universitarias  
de Contabilidad

**IV**  
Jornadas  
Universitarias  
Internacionales  
de Contabilidad

# LA RT 26: ¿SOLUCIÓN Y / O PROBLEMA?

## Área Técnica. Normas Contables Profesionales

Aplicación del concepto de impracticabilidad

- C.P. Lilliana Belga. lilianabelga@speedy.com.ar Universidad Nacional de Mar del Plata – Facultad de Ciencias Económicas y Sociales – Jefe de Trabajos Práctico regular, dedicación simple. Antigüedad 26 años.

- María Bernatene. Maria.bernatene@hotmail.com Universidad Nacional de Mar del Plata – Facultad de Ciencias Económicas y Sociales – Ayudante alumna. Antigüedad 1 año

- C.P. Jorge López Domaica. jnldomaica@hotmail.com Universidad Nacional de Mar del Plata – Facultad de Ciencias Económicas y Sociales – Jefe de Trabajos Práctico regular, dedicación simple. Antigüedad 26 años

- C.P. Marcelina Maestromey. gmaestromey@yahoo.com.ar Universidad Nacional de Mar del Plata – Facultad de Ciencias Económicas y Sociales – Profesor Adjunto regular, dedicación simple. Antigüedad 26 años.

- C.P. Susana Wilches. susanawilches@gmail.com Universidad Nacional de Mar del Plata – Facultad de Ciencias Económicas y Sociales –Ayudante de Primera regular, dedicación simple. Antigüedad: 14 años.

Facultad de Ciencias Económicas y Sociales

UNIVERSIDAD NACIONAL DE MAR DEL PLATA

## Resumen

La comparabilidad de los estados financieros es de mucha utilidad para los usuarios de la información contable. El objetivo de este trabajo es examinar el efecto que tiene la adopción de uno u otro juego de normas contables respecto al atributo de comparabilidad de la mencionada información.

Hoy en día podemos encontrar empresas de similares características que no cotizando en la bolsa de valores, pueden optar preparar sus estados contables según los lineamientos de las Normas Contables emitidas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), o lo que prescriben las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) o bien las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para PyMEs).

Si bien la idea primigenia fue limitarnos a comparar qué diferencias podían existir en cuanto a la exposición de la información financiera no pudimos evitar tratar algunos temas de valuación que tensionan fuertemente la comparabilidad, analizada como un requisito relevante de la información contable y que se transmite al momento de la exposición de la información financiera con destino a terceros.

En Argentina hace más de 3 décadas que nuestra profesión ha adoptado las normas contables emanadas de la F.A.C.P.C.E y aprobadas por los Consejos Profesionales al momento de emitir los estados contables. Pero la globalización y la internacionalización de la economía impulsaron a la FACPCE a iniciar un proceso de armonización de las Resoluciones Técnicas (RT) con las Normas Internacionales de Contabilidad, apoyándose en distintos proyectos emanados de las secretarías técnicas de los Consejos Profesionales que la conforman. Luego de atravesar por los debidos períodos de consulta se generaron las Resoluciones Técnicas 16 a la 21 y las interpretaciones de normas contables y de auditoría de 1 hasta 3.

La puesta en vigencia de las Normas Internacionales en nuestro país se hizo por aplicación de la Resolución Técnica 26, luego modificada por la Resolución técnica 29.

Las NIIF emanadas del IASB están diseñadas como un conjunto de normas para su aplicación a los estados financieros de propósito general y otras informaciones financieras de todas las entidades con fines de lucro, no obstante pueden ser encontradas adecuadas para su aplicación en entidades que desarrollen tales actividades, tanto públicas como privadas.

Las Normas Internacionales de Información Financiera comprenden:

- Normas Internacionales de Información Financiera (después de 2001).
- Normas Internacionales de Contabilidad (antes de 2001).
- Interpretaciones NIIF (después de 2001).
- Interpretaciones de las NIC ( antes de 2001)

La Resolución Técnica 26 establece la aplicación obligatoria de las NIIF en las entidades bajo el control de la comisión nacional de valores, entidades incluidas en el régimen de oferta pública de la ley 17811:

- Por su capital o
- Por sus obligaciones negociables o
- Que hayan solicitado autorización para estar incluidas en ese régimen.

Excepto:

1. Entes para los cuales la CNV acepte que adopten criterios contables de otros organismos de control ( financieras, compañías de seguro, cooperativas)
2. Entidades que no hagan oferta pública de su capital o deuda.

Los entes no alcanzados o exceptuados podrán aplicar opcionalmente:

- Las NIIF
- Las NIIF para Pymes ( solo entidades incluidas en el alcance de NIIF para Pymes)
- Las Normas Contables Profesionales emitidas por la FACPCE o las que se emitan en el futuro.

Con el desarrollo de un sencillo caso de aplicación, planteando una empresa comercial que está terminando su primer ejercicio económico y que podría ser cualquiera de las tantas que se desenvuelven en nuestra ciudad, pudimos constatar que surgen importantes diferencias y que pueden tener serias consecuencias a la hora de tomar decisiones por parte de los usuarios, tanto internos como externos a la gestión de la organización.

En determinadas circunstancias, las empresas pueden verse tentadas a elegir las NIIF al momento de preparar sus estados contables porque les conviene para presentarse a alguna licitación internacional, o al momento de solicitar un crédito en entidades bancarias, o simplemente, posicionarse mejor ante algún competidor internacional, pero quienes tomen la decisión de optar por las NIIF en las empresas medianas y pequeñas de nuestro medio deberán tener en consideración el cambio que ello implica tanto en la medición de activos, pasivos y resultados como en la exposición de la información financiera. Si bien el periodo de transición habilita la posibilidad, a través de ajustes y conciliaciones de comparar la información con el ejercicio inmediato anterior, se vulnera el requisito en cuestión respecto a ejercicios de más antigüedad, sumado a la gran dificultad que se presenta al momento de comparar con otras empresas, cuestión no menor en una ciudad como Mar del Plata, que cuenta con un número interesante de empresas pequeñas o medianas que desarrollan distintas actividades.

Para que los datos contenidos en sucesivos juegos de estados contables o informes contables internos sean comparables se requiere;

- Que estén expresados en la misma unidad de medida,
- Que los criterios empleados para la medición de los componentes del patrimonio sean coherentes,
- Cuando los informes contables brinden información de dos o más periodos, que todos los datos estén trabajados sobre las mismas bases;
- Que las NC hayan sido aplicadas sin variaciones de un periodo a otro.

Que los cambios en las NC afecten la comparabilidad no implica que estos no se lleven a cabo, sino que debe agregarse la información necesaria para corregir esos efectos en los estados contables.-

**PALABRAS CLAVE:** Normas contables, comparabilidad, información contable, desafío profesional

## **LA RT 26: ¿SOLUCIÓN Y/O PROBLEMA?**

AUTORES: L. BELGA, M. BERNATENE, J. LÓPEZ DOMAICA, M. MAESTROMEY, S. WILCHES

### **1. INTRODUCCIÓN**

El presente trabajo tiene como objetivo prioritario elaborar un análisis comparativo respecto a la aplicación de las normas contables profesionales vigentes en nuestro país, que abordan temas de exposición de la Información financiera.

EL nutrido abanico de normas contables vigentes y alternativas, despertó nuestra curiosidad por analizar el impacto que tiene su aplicación en empresas de nuestro medio, por lo tanto el análisis se apoya en una empresa comercial típica de Mar del Plata, ciudad que se caracteriza por un importante número de empresas pequeñas y medianas, dedicadas en su mayoría a la comercialización de bienes y servicios.

Si bien la idea primigenia fue limitarnos a comparar qué diferencias podían existir en cuanto a la exposición de la información financiera no pudimos evitar tratar algunos temas de valuación que tensionan fuertemente la comparabilidad, analizada como un requisito relevante de la información contable y que se transmite al momento de la exposición de la información financiera con destino a terceros.

En el actual estado normativo, en nuestro medio nos podríamos encontrar con estados contables elaborados siguiendo los lineamientos de las Normas emitidas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), o bien a partir de la vigencia de la resolución técnica N° 26, confeccionados de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) o las NIIF para pymes, normativas de origen internacional cuya opción se permite también, a las empresas que no cotizan en bolsa. Nuestro objetivo es analizar si en esa situación la comparabilidad de la información financiera se encuentra afectada.

## **2. ARMONIZACIÓN DE LAS NORMAS DE FACPCE CON LAS NORMAS INTERNACIONALES**

Al respecto debemos destacar que si bien la Argentina es un país con larga experiencia en la elaboración de normas contables con criterios propios, hace tiempo se ha reconocido la necesidad de avanzar en pos de la armonización internacional con las normas contables internacionales. Este avance ha sido motorizado por una demanda del mundo empresario en función de los nuevos paradigmas que impactan en la internacionalización de los mercados de capitales y la globalización de los negocios en general.

Es por ello que desde el año 1998 la FACPCE inicio un proceso de armonización de las Resoluciones Técnicas (RT) con las Normas Internacionales de Contabilidad, apoyándose en distintos proyectos emanados de las secretarías técnicas de los Consejos Profesionales que la conforman. Luego de atravesar por los debidos períodos de consulta se generaron las Resoluciones Técnicas 16 a la 21 y las interpretaciones de normas contables y de auditoría de 1 hasta 3.

Los cambios sustantivos fueron plasmados en las Resoluciones técnicas 16 a 19, las que fueron aprobadas por la Junta de Gobierno realizada en Esquel en el año 2000.

Es recién en el año 2002, en oportunidad de la reunión de la junta de gobierno de la FACPCE en la Ciudad de Catamarca, cuando se firma un acta de compromiso para realizar una serie de hechos tendientes a la armonización de las normas contables, de auditoría y de ética en todo el país.

En estas etapas, los Consejos Profesionales fueron tomando sus tiempos para acomodarse a los cambios y en la reunión de Junta de Gobierno del año 2003 realizada en Corrientes aprobó la Resolución 282-03, cuyo título es "Resolución general de armonización de normas contables".

## **3. ALCANCES DE LA RESOLUCIÓN TÉCNICA 26**

La puesta en vigencia de las Normas Internacionales en nuestro país se hizo por aplicación de la Resolución Técnica 26, luego modificada por la Resolución técnica 29.

La aplicación a las empresas argentinas que cotizan en la bolsa valores de las Normas Internacionales de Información Financiera desarrolladas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (*International Accounting Standards Board*, IASB) se origina en la Resolución General 562 de la Comisión Nacional de Valores (CNV)

La RT 26 define su alcance al establecer su aplicación en los casos en que una entidad (ya sea por obligación o por opción) prepare estados contables para su difusión externa basándose en los parámetros previstos en las NIIF. Cabe destacar que las Normas Internacionales se actualizan en forma permanente, y que estos cambios y las nuevas normas en nuestro país, se adoptan por Circulares de Adopción. Así el 17 de mayo de 2013

se aprobó la Circular de Adopción de la NIIF Nro. 4 en reunión de Mesa Directiva de FACPCE realizada en Salta.

Las Normas Internacionales elaboradas por el IASB constituyen un juego de estándares contables para lograr en los Estados Financieros información de alta calidad, transparencia y comparabilidad que ayude a los participantes en los mercados de capitales y a otros usuarios en la toma de decisiones.

Las NIIF están diseñadas como un conjunto de normas para su aplicación a los estados financieros de propósito general y otras informaciones financieras de todas las entidades con fines de lucro, no obstante pueden ser adecuadas para su aplicación en organizaciones que desarrollen otras actividades, tanto públicas como privadas.

Las Normas Internacionales de Información Financiera comprenden:

- Normas Internacionales de Información Financiera (después de 2001).
- Normas Internacionales de Contabilidad (antes de 2001).
- Interpretaciones NIIF (después de 2001).
- Interpretaciones de las NIC ( antes de 2001)

La Resolución Técnica 26 establece la aplicación obligatoria de las NIIF en las entidades bajo el control de la comisión nacional de valores, entidades incluidas en el régimen de oferta pública de la ley 17811:

- Por su capital o
- Por sus obligaciones negociables o
- Que hayan solicitado autorización para estar incluidas en ese régimen.

Excepto:

- Entes para los cuales la CNV acepte que adopten criterios contables de otros organismos de control ( financieras, compañías de seguro, cooperativas)
- Entidades que no hagan oferta pública de su capital o deuda.

Los entes no alcanzados o exceptuados podrán aplicar opcionalmente:

- Las NIIF
- Las NIIF para Pymes ( solo entidades incluidas en el alcance de NIIF para Pymes)
- Las Normas Contables Profesionales emitidas por la FACPCE o las que se emitan en el futuro.

La resolución 562 de la Comisión Nacional de Valores emitida el 29 de Diciembre de 2009 es la que adopta la RT 26 para la emisión de Estados Contables de las empresas que actúen en el mercado de capitales argentino con las excepciones ya descriptas.

En su artículo 2do. establece un plan de implementación específico para las empresas que deban presentar sus estados financieros de acuerdo a la RT 26 y que dicho plan deberá contener como mínimo los siguientes puntos:

- ✓ Verificar que el Directorio esté en conocimiento de las obligaciones de información que las NIIF imponen a las empresas que cotizan en bolsa.
- ✓ Designar a un responsable del proceso de adopción
- ✓ Capacitación del personal involucrado
- ✓ Tiempos estimados para evaluar el impacto que la opción puedan producir en los sistemas de información y establecer un plan de adecuación de los sistemas.
- ✓ Proceso de selección de los criterios contables cuando las NIIF planteen distintas alternativas, ya sea para la primera vez como para la aplicación posterior
- ✓ Método y tiempos estimados para evaluar efectos colaterales que pudiera producir el cambio de normativa contable.

#### 4. PARTICULARIDADES DE LA NIIF PARA PYMES

El IASB elaboró una NIIF para PYMES, que publicó en julio de 2009, diseñando una versión simplificada de las NIIF. Las características principales son:

3. Algunos temas de las NIIF son omitidos ya que no son relevantes para las Pymes típicas.
4. Algunas alternativas de políticas contables en las NIIF no son permitidas, ya que se busca una metodología simple para las Pymes.
5. Se simplificaron algunos principios de reconocimiento y medición de aquellos que están considerados en las NIIF.
6. No se incluyen informaciones que no sean necesarias (ej. Información predictiva).
7. Está dividida en secciones, que se agrupan por temáticas afines.

En esta norma se define a las pequeñas y medianas empresas como entidades que:

- (a) no tienen obligación pública de rendir cuentas, y
- (b) publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos. Son ejemplos de usuarios externos los propietarios que no están implicados en la gestión del negocio, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de calificación crediticia.

Aclara que 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.

#### 5- PERIODO DE TRANSICIÓN – ALGUNA MENCIÓN DE LA NIIF 1.-

Los cambios en las políticas contables traen como consecuencia el reconocimiento de ajustes contables. Este tema adquiere mayor relevancia cuando una empresa por obligación o por opción comienza a valorar y exponer la información contable aplicando las NIIF o NIIF para PYMES. A efectos de resolver este tema el IASB emitió la NIIF 1 que aborda la temática relativa al periodo de transición:

- **Objetivo:** asegurar que los primeros estados financieros conforme a las NIIF de una entidad, contengan información de alta calidad; sean transparentes para los usuarios y suministren un punto de partida para la aplicación de las NIIF.-
- **Alcance:** los primeros estados financieros conforme a las NIIF son los primeros estados financieros anuales en los cuales la entidad adopta las NIIF, mediante una declaración del cumplimiento con las mismas. La NIIF 1 se aplicará cuando una entidad adopta por primera vez las NIIF.
- **Reconocimiento y medición:** una entidad preparará y emitirá un estado de situación financiera de acuerdo a las NIIF en la fecha de transición a las NIIF. Es este el punto de partida para la contabilización según las NIIF.
- En el apéndice "A" la NIIF 1 define las siguientes cuestiones, que consideramos importante destacar en relación a nuestro trabajo:



- Estado de situación financiera de apertura conforme NIIF: Es el estado de situación financiera de una entidad en la fecha de la transición a las NIIF.-
- Fecha de la transición a las NIIF: El comienzo del primer periodo para el que una entidad presenta información comparativa completa conforme a las NIIF, en sus primeros estados financieros presentados conforme NIIF.
- PCGA anteriores: Las bases de contabilización que la entidad que adopta por primera vez NIIF, utilizaba inmediatamente antes de aplicar las NIIF.

Aplicación de lo expuesto con relación al periodo de transición: Si la aplicación de tales normas resultara obligatorio para la sociedad a partir del 1º de enero de 2012. La fecha de transición a las NIIF para la sociedad, conforme a lo establecido en la NIIF 1 “Adopción por primera vez de las NIIF” es el 1º de enero de 2011.

Para cumplir con la NIC 1, los primeros estados financieros conforme a las NIIF de una entidad incluirán al menos tres estados de situación financiera, dos estados de resultado integral, dos estados de flujo de efectivo y dos estados de cambios en el patrimonio y las notas correspondientes, incluyendo la información comparativa .

## **6. RELEVANCIA DEL REQUISITO DE COMPARABILIDAD.**

Según la Resolución Técnica N° 16 emitida por la FACPCE, que desarrolla los requisitos que debería reunir la información contenida en los estados contables de un ente, enumera entre sus atributos a la comparabilidad. Estableciendo que debería ser susceptible de comparación con otras informaciones:

- a) del mismo ente a la misma fecha o período;*
- b) del mismo ente a otras fechas o períodos;*
- c) de otros entes.*

Agrega que para que los datos informados por un ente en un juego de estados contables sean comparables entre sí se requiere:

- a) que todos ellos estén expresados en la misma unidad de medida;*
- b) que los criterios usados para cuantificar datos relacionados sean coherentes (por ejemplo: que el criterio de medición contable de las existencias de bienes para la venta se utilice también para determinar el costo de las mercaderías vendidas);*
- c) que, cuando los estados contables incluyan información a más de una fecha o período, todos sus datos estén preparados sobre las mismas bases.*

Y concluye la definición de comparabilidad estableciendo que la atención debe ponerse en las normas contables aplicadas por cada uno de ellos, ya que esta se vería en dificultades si las mismas fueran diferentes.

Y acá nos preguntamos:

¿Son comparables dos juegos de estados contables pertenecientes a dos empresas donde una utiliza las normas locales y otra las internacionales?

La comparabilidad no será perfecta, pero las dificultades relativas a este atributo de la información podrán ser minimizadas, incluyendo información sobre:

- 1) La norma abandonada;
- 2) la norma adoptada;
- 3) La causa del cambio;

#### 4) Los efectos sobre los componentes del patrimonio.

Creemos que a través de la adopción de las normas internacionales de contabilidad tal cual lo hemos hecho en Argentina hemos logrado la tan ansiada armonización de normas a nivel internacional solo para una categoría de entes. Ya lo dice la Resolución 562 de la CNV que adopta las NIIF en sus considerandos: *“ las NIIF constituyen normas de calidad internacionalmente reconocidas cuya adopción es una condición necesaria para favorecer las inversiones que requiere nuestro mercado de capitales. Y agrega: “que ello es así, por cuanto la información financiera elaborada de acuerdo a NIIF será comparable, confiable, objetiva y relevante a nivel internacional, permitiendo la atracción de capitales al facilitar una correcta toma de decisiones por parte de los inversores en un mundo donde los flujos internacionales de capitales adquieren cada vez mayor importancia.”*

Pero a nivel nacional, hoy podemos optar por adoptar las Normas Contables Profesionales Argentinas, las NIIF completas o las NIIF para Pymes para la preparación de los estados contables de un ente. Y nos encontramos con que el problema que pretendimos resolver a nivel internacional lo hemos trasladado internamente

Y en este punto adherimos con la posición expuesta por el Profesor Héctor Ostengo en su trabajo “La armonización internacional de normas contables” donde expresa su preocupación por la forma que hemos elegido para adoptar las NIIF y promueve la elaboración de un Plan Estratégico *...”a través del cuál la disciplina contable adhiera en forma reflexiva a la armonización internacional de normas contables, considerándolas y analizándolas con el mayor grado de profundidad técnica y académica, para determinar las analogías y discrepancias respecto a su propio ordenamiento contable nacional...”*

Con la adopción de las normas internacionales se ha logrado que los Estados Contables emitidos en nuestro país, cumplan con el requisito de claridad o comprensibilidad, es decir, que todos los hombres de negocios, cualquiera sea su nacionalidad o lugar de residencia de sus empresas puedan interpretar de la misma manera la información financiera.

El desafío ahora es lograr esa misma armonización hacia adentro, es decir, que los Estados Contables emitidos en nuestro país nos suministre la misma información del patrimonio y las causas de su variación. Esto se dificulta al disponer de diferentes cuerpos de normas.

Debemos reconocer que a nivel nacional estamos ahora divididos en dos grandes grupos entes:

- a) Los obligadas a adoptar las NIIF
- b) El resto.

En el resto están la mayoría en número de las empresas argentinas que todavía no tienen proyección internacional. Y en el resto también estamos la mayoría de los profesionales que interactuamos con ellas.

## 7. CASO DE APLICACIÓN

Con la intención de responder a la pregunta planteada en el punto anterior sobre si son comparables dos juegos de estados contables pertenecientes a dos empresas donde una utiliza las normas locales y otra las internacionales, planteamos un caso que nos permite observar las variaciones que pueden producirse al momento de analizar algunos indicadores.

Se trata de una empresa con sede de sus actividades comerciales en la ciudad de Mar del Plata, es una entidad de cercana formación – recientemente ha finalizado su primer ejercicio económico - que califica como PYME según los parámetros actualizados establecidos por la SEPYME (Secretaría de Pequeñas y Medianas Empresas de la Nación).

Está organizada como una sociedad anónima y los accionistas que poseen la mayoría del capital y de los votos para formar la voluntad social son residentes del exterior de un importante país desarrollado.

Al efecto de este trabajo, se ha mantenido el anonimato del nombre de la firma y de sus socios, y también se han modificado algunos de sus datos patrimoniales para adaptarlos a esta elaboración, mientras que los importes se encuentran expresados en miles de pesos.

Algunos de los elementos que componen su patrimonio son:

Integran el activo más líquido dinero argentino, dólares estadounidenses y un plazo fijo constituido antes del cierre a 30 días.

Registra importantes créditos por ventas y una probable incobrabilidad reconocida contablemente como una regularización de las cuentas por cobrar comerciales.

Ha adquirido bienes tangibles para su uso, entre ellos un equipo adquirido para su utilización en la actividad principal de la empresa, fue revaluado al cierre, generando una partida de ajuste en el patrimonio neto, neta del efecto del impuesto a las ganancias.

Identificó contablemente los gastos incurridos para la organización de la compañía.

Posee anticipos a proveedores de mercaderías pendientes de recepción y productos listos para ser vendidos en el mismo estado de su adquisición en sus existencias.

Por fuera de su actividad principal, ha incorporado una propiedad inmueble para alquilar a terceros y participa en otra sociedad anónima argentina, en un importante porcentaje del capital. La compañía adquirida se dedica a otro rubro comercial y no han mantenido operaciones recíprocas.

Tiene obligaciones con proveedores de mercaderías y un pequeño descubierto bancario al cierre del ejercicio, tomado por unos pocos días, por una conveniencia financiera del momento.

También muestra deudas con el personal y el fisco, pero no exigibles a la fecha de finalización del período contable bajo análisis. El impuesto a las ganancias se carga al período por el método del impuesto diferido.

Por último, existe una demanda judicial promovida por un probable acreedor, cuya acción busca el resarcimiento indemnizatorio por vía de la justicia. Los asesores legales de la empresa, opinan que probablemente resulte una sentencia desfavorable, pero que no deberá abonarse en los próximos doce meses.

La empresa aplica para la valuación de sus partidas contables las normas legales y contables argentinas, cumpliendo la presentación de sus estados contables individuales con el modelo previsto en las resoluciones técnicas números 7 y 8 de la FACPCE.

Al efecto de este trabajo, se han generado modificaciones en la medición de algunos elementos contables del patrimonio y de los resultados, aplicando para tal fin en un caso el cuerpo normativo de las NIIF y en otro el de las NIIF para Pymes.

Por lo tanto, presentamos información referida a esta empresa, como si fueran tres casos distintos, al efecto de comparar entre sí los tres juegos de información generados.

En primer lugar presentamos tres versiones del balance de saldos finales al cierre del primer ejercicio económico, con una columna para mostrar el nombre de las cuentas y otras tres con los saldos obtenidos según las distintas normas contables aplicadas:

SALDOS AL CIERRE	RTs	NIIF PYMES	NIIF
CAJA	584	584	584
DÓLARES ESTADOUNIDENSES	5.324	5.324	5.324
PLAZO FIJO	10.450	10.450	10.450
INTS PFIJO A DEVENGAR	-150	-150	-150
DEUDORES POR VTAS	20.900	20.900	20.900
INTS CLIENTES A DEVENGAR	-300	-300	-300
PREVISIÓN DEUDORES INCOBRABLES	-2.060	-2.060	-2.060
ANTICIPOS A PROV BS CB	9.000	9.000	9.000
ACCIONISTAS	10.000	10.000	10.000
MERCADERÍAS	10.648	8.848	8.848
PAPELERÍA DE OFICINA	500	500	500
IMP. A LAS GAN. DIFERIDOS	721	92	92
INVERSIONES EN OTRAS SOCIEDADES	2.700	2.700	2.700
TERRENOS INM. P.AQUILAR	1.900	1.900	1.900
EDIFICIO PARA ALQUILAR	18.000	18.000	18.000
AJUSTE VALOR RAZONABLE		1.800	1.800
AMORTIZACIÓN ACUMULADA EDIFICIO	-90	-93	-93
MUEBLES Y ÚTILES	5.000	5.000	5.000
EQUIPOS	5.000	5.000	5.000
EQUIPOS - AJUSTE REVALÚO	100	-	100
AMORT. ACUMUL. MUEBLES Y ÚTILES	-250	-250	-250
AMORT. ACUMUL. EQUIPOS	-1.000	-1.000	-1.000
AMORT. ACUMUL REV EQUIPOS	-20	-	-20
GASTOS DE ORGANIZACIÓN	2.000	-	-
AMORTIZACIÓN ACUMULADA GASTOS DE ORGANIZACIÓN	-400		
PROVEEDORES	-20.600	-20.600	-20.600
BANCO NACIÓN CUENTA CORRIENTE	-1.000	-1.000	-1.000
HIPOTECA	-20.000	-20.000	-20.000
SUELDOS Y CARGAS SOCIALES A PAGAR	-1.750	-1.750	-1.750
IMP. A LAS GANANCIAS A PAGAR	-1.913	-723	-443
PREVISIÓN SENTENCIA DESFAVORABLE EN JUICIO	-1.000	-1.000	-1.000
CAPITAL SOCIAL	-50.000	-50.000	-50.000
UTILIDADES DIFERIDAS	-80	-	-80
VENTAS	-17.000	-17.000	-17.000
EXPORTACIONES	-4.840	-4.840	-4.840
CMVDAS	11.000	9.141	9.141
CMVDAS EXPORTACIONES	2.420	2.011	2.011
BENEFICIO FISCAL EXPORTACIONES	-484	-484	-484
DEUDORES INCOBRABLES	2.060	2.060	2.060
INDEMNIZACIÓN A TERCEROS COM	1.000	1.000	1.000
OTROS GASTOS OPERATIVOS ADM.	6.000	6.000	6.000
AMORTIZACIÓN MYÚTILES ADM	250	250	250
AMORTIZACIÓN EQUIPOS ADM	1.000	1.000	1.000
GASTOS DE ORGANIZACIÓN		2.000	2.000
AMORTIZACIÓN GASTOS DE ORGANIZACIÓN	400		
RESULTADO INVERSIÓN EN OTRAS SOCIEDADES	-700	-700	-700
DIFERENCIA DE CAMBIO DÓLARES EN CAJA	-484	-484	-484
INTERESES PLAZO FIJO	-300	-300	-300
AMORTIZACIÓN EDIFICIO PARA ALQUILER	90	90	90
INTERESES HIPOTECARIOS	600	600	600
ALQUILERES GANADOS	-400	-400	-400
RESULTADO POR TENENCIA BC	-4.068		
INTERESES CLIENTES	-600	-600	-600
INTERESES PROVEEDORES	400	400	400
INTERESES BANCARIOS	200	200	200
AJUSTE VALOR RAZONABLE PROP. INVERSIÓN		-1.800	-1.800
AMORTIZACIÓN AJUSTE VALOR RAZONABLE		3	3
IMPUESTO A LAS GANANCIAS ORDINARIO	1.210		
RESULTADO EXPROPIACIÓN TERRENO	50	50	50
IMPUESTO A LAS GANANCIAS EXTRAORDINARIO	-18		
IMPUESTO A LAS GANANCIAS		631	351
<b>SUMAS IGUALES</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

A continuación exponemos el estado de situación patrimonial según las resoluciones técnicas 8, 9, 16 y 17:

ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL					
EMPRESA MARDELESTÁ SA					
PRIMER EJERCICIO ECONÓMICO, COMENZADO EL PRIMER DÍA Y TERMINADO EL ÚLTIMO DÍA DEL AÑO					
ACTIVO	NOTAS		PASIVO	NOTAS	
CAJA Y BANCOS	1	584	COMERCIAL	11	20.600
INVERSIONES	2	15.624	FINANCIERO	12	21.000
CRÉDITOS	3	18.540	REMUNERACIONES Y SUS CARGAS	13	1.750
OTROS CRÉDITOS	4	10.000	CARGAS FISCALES	14	1.913
BIENES DE CAMBIO	5	19.648	PREVISIONES	15	1.000
OTROS ACTIVOS	6	500	<b>TOTAL PASIVO CORRIENTE</b>	16	<b>46.263</b>
<b>TOTAL ACTIVO CORRIENTE</b>		<b>64.896</b>	<b>PASIVO TOTAL</b>		<b>46.263</b>
OTROS CRÉDITOS	6	721			
INVERSIONES PERMANENTES O SOC	7	2.700			
PROPIEDADES DE INVERSIÓN	8	19.810			
BIENES DE USO	9	8.830	<b>PATRIMONIO NETO</b>		<b>52.294</b>
INTANGIBLES	10	1.600	<i>Según estado correspondiente</i>		
<b>TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE</b>		<b>33.661</b>	<b>TOTAL PASIVO Y P.NETO</b>		<b>98.557</b>
<b>ACTIVO TOTAL</b>		<b>98.557</b>			

SEGÚN RESOLUCIONES TÉCNICAS N° 8, 9, 16 y 17

Si la empresa hubiera aplicado el modelo NIIF de exposición elaborado para las PYMES por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)<sup>1</sup>, la presentación de la situación financiera de la empresa al cierre del ejercicio tendría estas características:

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA					
EMPRESA MARDELESTÁ SA					
PRIMER EJERCICIO ECONÓMICO, COMENZADO EL PRIMER DÍA Y TERMINADO EL ÚLTIMO DÍA DEL AÑO					
ACTIVO	NOTAS		PATRIMONIO NETO	NOTAS	
PROPIEDADES, PLANTAS Y EQUIPOS	1	8.750	<b>PATRIMONIO NETO</b>		<b>51.172</b>
PROPIEDADES DE INVERSIÓN	2	21.607	<i>Según estado correspondiente</i>		
INVERSIONES EN O SOCIEDADES	3	2.700			
IMPUESTO A LAS GANANCIAS DIFERIDO	4	92	<b>PASIVO</b>		
<b>TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE</b>		<b>33.149</b>	PROMISIONES P/ BENEF AL PERSONAL	9	1.750
INVENTARIOS	5	8.848	PROMISIÓN POR JUICIO DESFAVORABLE	10	1.000
PREPAGADOS	6	500	CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES	11	20.600
DS COMERCIALES Y/O CTAS POR COBRAR	7	37.540	SOBREGIROS BANCARIOS	12	1.000
EFFECTIVO Y EQUIVALENTES	8	16.208	OTRAS CTS POR PAGAR FINANCIERAS	13	20.000
<b>TOTAL ACTIVO CORRIENTE</b>		<b>63.096</b>	DEUDAS POR IMPUESTOS	14	723
<b>ACTIVO TOTAL</b>		<b>96.245</b>	<b>TOTAL PASIVO CORRIENTE</b>		<b>45.073</b>
			<b>TOTAL PASIVO Y P.NETO</b>		<b>96.245</b>

SEGÚN NIIF PARA PYMES

La exposición en forma de cuenta, permite notar inmediatamente un ordenamiento diferente de las partidas del activo, ya que este modelo es el opuesto a nuestra tradición contable argentina. Por otro lado, a la derecha del cuadro se expone en primer lugar el capítulo del patrimonio neto y luego el pasivo. En general también se notan diferencias en la denominación de los rubros patrimoniales.

Ciertas simplificaciones permitidas por la normativa internacional pyme, desaparecen cuando se aplica en su integridad las NIIF, exponiendo la situación financiera de la misma empresa, si hubiera aplicado lo normado en estas últimas:

<sup>1</sup> Estados Financieros Ilustrativos, Lista de Comprobación de Información a Revelar y Presentar NIIF para las PYMES – por Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad – Año 2009

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA				
EMPRESA MARDELESTÁ SA				
PRIMER EJERCICIO ECONÓMICO, COMENZADO EL PRIMER DÍA Y TERMINADO EL ÚLTIMO DÍA DEL AÑO				
<b>ACTIVO</b>	<b>NOTAS</b>			<b>NOTAS</b>
PROPIEDADES, PLANTAS Y EQUIPOS	1	8.830	<b>PATRIMONIO NETO</b>	51.532
PROPIEDADES DE INVERSIÓN	2	21.607	Según estado correspondiente	
INVERSIONES EN O SOCIEDADES	3	2.700		
IMPUESTO A LAS GANANCIAS DIFERIDO	4	92	<b>PASIVO</b>	
<b>TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE</b>		<b>33.229</b>	PROVISIONES P/ BENEF AL PERSONAL	9
INVENTARIOS	5	8.848	PROMISIÓN POR JUICIO DESFAVORABLE	10
PREPAGADOS	6	500	CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES	11
DS COMERCIALES Y/O CTAS POR COBRAR	7	37.540	SOBREGIROS BANCARIOS	12
EFFECTIVO Y EQUIVALENTES	8	16.208	OTRAS CTS POR PAGAR FINANCIERAS	13
<b>TOTAL ACTIVO CORRIENTE</b>		<b>63.096</b>	DEUDAS POR IMPUESTOS	14
<b>ACTIVO TOTAL</b>		<b>96.325</b>	<b>TOTAL PASIVO CORRIENTE</b>	
			<b>TOTAL PASIVO Y P.NETO</b>	<b>96.325</b>

SEGÚN NIIF

Las diferencias con el anterior, son básicamente originados en la aplicación de algunos criterios distintos de medición de los elementos del patrimonio, de mayor complejidad atento a que no se admiten ciertas dispensas que la NIIF para las PYMES si se permiten.

Como se ve claramente, según el cuerpo de normas aplicado, una misma empresa expone un distinto valor de su patrimonio o situación financiera.

También es interesante analizar lo que sucede al revisar el estado que muestra los resultados del período bajo examen.

ESTADO DE RESULTADOS		
EMPRESA MARDELESTÁ SA		
PRIMER EJERCICIO ECONÓMICO, COMENZADO EL PRIMER DÍA Y TERMINADO EL ÚLTIMO DÍA DEL AÑO		
VENTAS NETAS	<b>NOTAS</b>	
	17	22.324
COSTO DE VENTAS	18	-13.420
<b>RESULTADO BRUTO</b>		<b>8.904</b>
GASTOS DE COMERCIALIZACIÓN		-3.060
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN		-7.650
RESULTADO FINANCIERO Y TENENCIA - ACTIVOS	19	4.668
RESULTADO FINANCIERO Y TENENCIA - PASIVOS	20	-600
RESULTADOS EN INVERSIONES PERMANENTES		700
OTROS INGRESOS Y EGRESOS	21	494
IMPUESTO A LAS GANANCIAS RESULTADO ORDINARIO		-1.210
<b>RESULTADO ORDINARIO</b>		<b>2.246</b>
RESULTADO EXTRAORDINARIO	22	-33
<b>RESULTADO DEL EJERCICIO</b>		<b>2.214</b>

SEGÚN RESOLUCIONES TÉCNICAS N° 8, 9, 16 y 17

El cuadro anterior, es del estado de resultados del ejercicio, preparado según las normas elaboradas por la FACPCE y aprobadas por los CPCE.-

A continuación, la reformulación del estado, ahora según las NIIF para las PYMES:

ESTADO DE RESULTADOS		
EMPRESA MARDELESTÁ SA		
PRIMER EJERCICIO ECONÓMICO, COMENZADO EL PRIMER DÍA Y TERMINADO EL ÚLTIMO DÍA DEL AÑO		
INGRESOS ORDINARIOS	<b>NOTAS</b>	
	15	22.324
COSTO DE VENTAS	16	-11.152
<b>GANANCIAS BRUTA</b>		<b>11.172</b>
OTROS INGRESOS	17	2.200
COSTOS DE DISTRIBUCIÓN		-3.060
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN		-9.250
OTROS GASTOS ORDINARIOS	18	-743
DIFERENCIAS DE CAMBIO DE LA POSICIÓN MONETARIA		484
INGRESOS FINANCIEROS	19	900
COSTOS FINANCIEROS	20	-600
RESULTADO EN OTRAS SOCIEDADES		700
<b>RESULTADO ANTES DEL IMPUESTO</b>		<b>1.803</b>
IMPUESTO A LAS GANANCIAS		-631
<b>RESULTADO DEL EJERCICIO</b>		<b>1.172</b>

SEGÚN NIIF PARA PYMES

La comparación de los dos estados de resultados anteriores, permiten apreciar que en la exposición de los resultados que con el criterio de las NCPA, se clasifican en resultados ordinarios y extraordinarios, siendo estos últimos los que responden al siguiente concepto: “Comprende los resultados atípicos y excepcionales acaecidos durante el ejercicio, de suceso infrecuente en el pasado y de comportamiento similar esperando para el futuro, generado por factores ajenos a las decisiones propias del ente, tales como expropiación de activos y siniestros”<sup>2</sup>. En el caso que analizamos, el resultado extraordinario se genera en una expropiación y es negativo, considerándose también la incidencia positiva en el cálculo del impuesto a las ganancias por el método del impuesto diferido.

En cambio la norma internacional no recurre a la clasificación de los resultados en ordinarios o extraordinarios.

El estado de resultados integral, es una opción de las NIIF y si la empresa lo presentara dentro del marco de la normativa internacional, el mismo podría mostrar la siguiente forma:

<b>ESTADO DE RESULTADOS INTEGRAL</b>		
<b>EMPRESA MARDELESTÁ SA</b>		
<b>PRIMER EJERCICIO ECONÓMICO, COMENZADO EL PRIMER DÍA Y TERMINADO EL ÚLTIMO DÍA DEL AÑO</b>		
	<b>NOTAS</b>	
INGRESOS ORDINARIOS	<b>15</b>	22.324
COSTO DE VENTAS	<b>16</b>	-11.152
<b>GANACIAS BRUTA</b>		<b>11.172</b>
OTROS INGRESOS	<b>17</b>	2.200
COSTOS DE DISTRIBUCIÓN		-3.060
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN		-8.250
OTROS GASTOS ORDINARIOS	<b>18</b>	-743
DIFERENCIAS DE CAMBIO DE LA POSICIÓN MONETARIA		484
INGRESOS FINANCIEROS	<b>19</b>	-900
COSTOS FINANCIEROS	<b>20</b>	-600
RESULTADO EN OTRAS SOCIEDADES		700
<b>RESULTADO ANTES DEL IMPUESTO</b>		<b>1.003</b>
IMPUESTO A LAS GANANCIAS		-351
<b>RESULTADO DEL EJERCICIO</b>		<b>652</b>
REVALÚO EQUIPOS DEL EJERCICIO		80
<b>RESULTADO INTEGRAL DEL EJERCICIO</b>		<b>732</b>

**SEGÚN NIIF**

Al presentar el estado de resultados integral, se incorpora a la exposición, el resultado diferido generado por la aplicación del modelo de revaluación al único equipo que posee la empresa clasificado dentro del rubro Propiedades, Plantas y Equipos.

Al efecto de analizar en detalle la composición de los capítulos y rubros, tanto de la situación patrimonial o financiera y de los resultados, se presenta la información complementaria en forma de notas.

El orden correlativo de las normas que se presentan comparativamente, sigue la estructura de la exposición en base a las NCPA, mientras que la información complementaria que responde a los dos cuerpos normativos atribuidos a la normativa internacional, se reordenan de forma tal de permitir una comparación entre todas ellas.

En primer lugar ordenamos las referidas al activo:

<sup>2</sup> Versión a Agosto 2008- Resolución Técnica N° 8 NORMAS GENERALES DE EXPOSICION CONTABLE PRIMERA PARTE VISTO: Los artículos 6° y 20 del Estatuto de la Federación Argentina de Consejos...

RESOLUCIONES TÉCNICAS 8 Y 9		NIF PARA PYMES		NIFF	
Nº	NOTAS - INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA ACTIVO	Nº	NOTAS - INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA ACTIVO	Nº	NOTAS - INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA ACTIVO
1	<b>CAJA Y BANCOS</b>	8	<b>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</b>	8	<b>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</b>
	584		16.208		16.208
	CAJA		CAJA		CAJA
	584		584		584
			DÓLARES ESTADOUNIDENSES		DÓLARES ESTADOUNIDENSES
			5.324		5.324
			PLAZO FIJO		PLAZO FIJO
			10.450		10.450
			INTS. PFUJO A DEVENGAR		INTS. PFUJO A DEVENGAR
			-150		-150
2	<b>INVERSIONES CORRIENTES</b>				
	15.624				
	DÓLARES ESTADOUNIDENSES				
	5.324				
	PLAZO FIJO				
	10.450				
	INTS. PFUJO A DEVENGAR				
	-150				
3	<b>CRÉDITOS CORRIENTES</b>	7	<b>DEUDORES COMERCIALES Y/O CTAS POR COBRAR CTES</b>	7	<b>DEUDORES COMERCIALES Y/O CTAS POR COBRAR CTES</b>
	18.540		37.540		37.540
	DEUDORES POR VTAS		DEUDORES POR VTAS		DEUDORES POR VTAS
	20.900		20.900		20.900
	INTS CUENTAS A DEVENGAR		INTS CUENTAS A DEVENGAR		INTS CUENTAS A DEVENGAR
	-300		-300		-300
	PREVISIÓN DEUDORES INCOBRABLES		PREVISIÓN DEUDORES INCOBRABLES		PREVISIÓN DEUDORES INCOBRABLES
	-2.060		-2.060		-2.060
4	<b>OTROS CRÉDITOS CORRIENTES</b>				
	10.000				
	ACCIONISTAS				
	10.000				
4	<b>OTROS CRÉDITOS NO CORRIENTES</b>	4	<b>IMPUESTO A LAS GANANCIAS DIFERIDO</b>	4	<b>IMPUESTO A LAS GANANCIAS DIFERIDO</b>
	721		92		92
	IMP. A LAS GAN. DIFERIDOS		IMP. A LAS GAN. DIFERIDOS		IMP. A LAS GAN. DIFERIDOS
	721		92		92
5	<b>BIENES DE CAMBIO CORRIENTES</b>	5	<b>INVENTARIOS CORRIENTES</b>	5	<b>INVENTARIOS CORRIENTES</b>
	19.648		8.848		8.848
	MERCADERÍAS		MERCADERÍAS		MERCADERÍAS
	10.648		8.848		8.848
	ANTICIPOS A PROV. BS CB				
	9.000				
6	<b>OTROS ACTIVOS CORRIENTES</b>	6	<b>PREPAGADOS CORRIENTES</b>	6	<b>PREPAGADOS CORRIENTES</b>
	500		500		500
	PAPELERÍA DE OFICINA		PAPELERÍA DE OFICINA		PAPELERÍA DE OFICINA
	500		500		500
7	<b>INVERSIONES PERMANENTES O SOC</b>	3	<b>INVERSIONES EN O SOCIEDADES</b>	3	<b>INVERSIONES EN O SOCIEDADES</b>
	2.700		2.700		2.700
	INVERSIONES EN OTRAS SOCIEDADES		INVERSIONES EN OTRAS SOCIEDADES		INVERSIONES EN OTRAS SOCIEDADES
	2.700		2.700		2.700
8	<b>PROPIEDADES DE INVERSIÓN</b>	2	<b>PROPIEDADES DE INVERSIÓN</b>	2	<b>PROPIEDADES DE INVERSIÓN</b>
	19.810		21.607		21.607
	TERRENOS INM. PAQUILAR		TERRENOS INM. PAQUILAR		TERRENOS INM. PAQUILAR
	1.900		1.900		1.900
	EDIFICIO PARA ALQUILAR		EDIFICIO PARA ALQUILAR		EDIFICIO PARA ALQUILAR
	18.000		18.000		18.000
	AMORTIZACIÓN ACUMULADA EDIFICIO		AJUSTE VALOR RAZONABLE		AJUSTE VALOR RAZONABLE
	-90		1.800		1.800
			AMORTIZACIÓN ACUMULADA EDIFICIO		AMORTIZACIÓN ACUMULADA EDIFICIO
			-93		-93
9	<b>BIENES DE USO</b>	1	<b>PROPIEDADES, PLANTAS Y EQUIPOS</b>	1	<b>PROPIEDADES, PLANTAS Y EQUIPOS</b>
	8.830		8.750		8.830
	MUEBLES Y ÚTILES		MUEBLES Y ÚTILES		MUEBLES Y ÚTILES
	5.000		5.000		5.000
	EQUIPOS		EQUIPOS		EQUIPOS
	5.000		5.000		5.000
	EQUIPOS - AJUSTE REVALÚO		AMORT. ACUMUL. MUEBLES Y ÚTILES		AMORT. ACUMUL. MUEBLES Y ÚTILES
	100		-250		-250
	AMORT. ACUMUL. MUEBLES Y ÚTILES		AMORT. ACUMUL. EQUIPOS		AMORT. ACUMUL. EQUIPOS
	-250		-1.000		-1.000
	AMORT. ACUMUL. EQUIPOS		EQUIPOS - AJUSTE REVALÚO		EQUIPOS - AJUSTE REVALÚO
	-1.000		100		100
	AMORT. ACUMUL. REV EQUIPOS		AMORT. ACUMUL. REV EQUIPOS		AMORT. ACUMUL. REV EQUIPOS
	-20		-20		-20
10	<b>INTANGIBLES</b>				
	1.600				
	GASTOS DE ORGANIZACIÓN				
	2.000				
	AMORTIZACIÓN ACUMULADA GASTOS DE ORGANIZACIÓN				
	-400				

RESOLUCIONES TÉCNICAS 8 Y 9		NIF PARA PYMES		NIFF	
Nº	NOTAS - INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA PASIVO	Nº	NOTAS - INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA PASIVO	Nº	NOTAS - INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA PASIVO



11 COMERCIAL	20.600	11 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES CTES	20.600	11 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES CTES	20.600
PROVEEDORES	20.600	PROVEEDORES	20.600	PROVEEDORES	20.600
12 FINANCIERO	21.000	12 SOBREGROSOS BANCARIOS CTES	1.000	12 SOBREGROSOS BANCARIOS CTES	1.000
BANCO NACIÓN CUENTA CORRIENTE	1.000	BANCO NACIÓN CUENTA CORRIENTE	1.000	BANCO NACIÓN CUENTA CORRIENTE	1.000
HIPOTECA	20.000	13 OTRAS CUENTAS POR PAGAR FINANCIERAS CTES	20.000	13 OTRAS CUENTAS POR PAGAR FINANCIERAS CTES	20.000
		HIPOTECA	20.000	HIPOTECA	20.000
13 REMUNERACIONES Y SUS CARGAS	1.750	9 PROMISIONES POR BENEFICIOS AL PERSONAL CTES	1.750	9 PROMISIONES POR BENEFICIOS AL PERSONAL CTES	1.750
SUELDOS Y CARGAS SOCIALES A PAGAR	1.750	SUELDOS Y CARGAS SOCIALES A PAGAR	1.750	SUELDOS Y CARGAS SOCIALES A PAGAR	1.750
14 CARGAS FISCALES	1.913	14 DEUDAS POR IMPUESTOS CTES	723	14 DEUDAS POR IMPUESTOS CTES	443
IMP. A LAS GANANCIAS A PAGAR	1.913	IMP. A LAS GANANCIAS A PAGAR	723	IMP. A LAS GANANCIAS A PAGAR	443
15 PREVISIONES	1.000	10 PROMISIÓN POR JUICIO DESFAVORABLE CTE	1.000	10 PROMISIÓN POR JUICIO DESFAVORABLE CTE	1.000
PROMISIÓN SENTENCIA DESFAVORABLE EN JUICIO	1.000	PROMISIÓN SENTENCIA DESFAVORABLE EN JUICIO	1.000	PROMISIÓN SENTENCIA DESFAVORABLE EN JUICIO	1.000

RESOLUCIONES TÉCNICAS 8 Y 9		NIIF PARA PYMES		NIIF	
Nº	NOTAS - INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA RESULTADOS	Nº	NOTAS - INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA RESULTADOS	Nº	NOTAS - INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA RESULTADOS
17 VENTAS NETAS	22.324	15 INGRESOS ORDINARIOS	22.324	15 INGRESOS ORDINARIOS	22.324
VENTAS	17.000	VENTAS	17.000	VENTAS	17.000
EXPORTACIONES	4.840	EXPORTACIONES	4.840	EXPORTACIONES	4.840
BENEFICIO FISCAL EXPORTACIONES	484	BENEFICIO FISCAL EXPORTACIONES	484	BENEFICIO FISCAL EXPORTACIONES	484
18 COSTO MERCADERÍAS VENDIDAS	13.420	16 COSTO DE VENTAS	11.152	16 COSTO DE VENTAS	11.152
COMPRAS	20.000	COMPRAS	20.000	COMPRAS	20.000
RESULTADO POR TENENCIA	4.068	EXISTENCIA FINAL	-8.848	EXISTENCIA FINAL	-8.848
EXISTENCIA FINAL	-10.648				
19 RESULTADO FINANCIERO Y TENENCIA - ACTIVOS	4.688	19 INGRESOS FINANCIEROS	900	19 INGRESOS FINANCIEROS	900
RESULTADO POR TENENCIA BC	4.068	INTERESES CUJENTES	600	INTERESES CUJENTES	600
INTERESES CUJENTES	600	INTERESES PLAZO FUJO	300	INTERESES PLAZO FUJO	300
20 RESULTADO FINANCIERO Y TENENCIA - PASIVOS	-600	20 COSTOS FINANCIEROS	600	20 COSTOS FINANCIEROS	600
INTERESES PROVEEDORES	-400	INTERESES BANCARIOS	200	INTERESES BANCARIOS	200
INTERESES BANCARIOS	-200	INTERESES PROVEEDORES	400	INTERESES PROVEEDORES	400
21 OTROS INGRESOS Y EGRESOS	494	17 OTROS INGRESOS	2.200	17 OTROS INGRESOS	2.200
DIFERENCIA DE CAMBIO DÓLARES RUBRO INVERSIÓN	484	ALQUILERES GANADOS	400	ALQUILERES GANADOS	400
INTERESES PLAZO FUJO	300	AJUSTE VALOR RAZONABLE PROP. INVERSIÓN	1.800	AJUSTE VALOR RAZONABLE PROP. INVERSIÓN	1.800
AMORTIZACIÓN EDIFICIO PARA ALQUILER	-90	18 OTROS GASTOS ORDINARIOS	743	18 OTROS GASTOS ORDINARIOS	743
INTERESES HIPOTECARIOS	-600	INTERESES HIPOTECARIOS	600	INTERESES HIPOTECARIOS	600
ALQUILERES GANADOS	400	AMORTIZACIÓN EDIFICIO PARA ALQUILER	90	AMORTIZACIÓN EDIFICIO PARA ALQUILER	90
		AMORTIZACIÓN AJUSTE VALOR RAZONABLE	3	AMORTIZACIÓN AJUSTE VALOR RAZONABLE	3
		RESULTADO EXPROPIACIÓN TERRENO	50	RESULTADO EXPROPIACIÓN TERRENO	50
22 RESULTADO EXTRAORDINARIO	-33				
RESULTADO EXPROPIACIÓN TERRENO	-50				
IMPUESTO A LAS GANANCIAS EXTRAORDINARIO	18				

Las notas proveen información detallada, que permite puntualizar las siguientes diferencias por aplicación de los tres cuerpos normativos utilizados:

RESOLUCIONES TÉCNICAS 8 Y 9	NIIF PARA PYMES	NIIF
-----------------------------	-----------------	------

El nombre del estado = Estado de Situación Patrimonial	El nombre del estado = Estado de Situación Financiera	El nombre del estado = Estado de Situación Financiera
Existe un orden de exposición dado por el grado de liquidez (de mayor a menor) dentro del activo corriente, y por la importancia del rubro en el activo no corriente. Mientras que en el pasivo se ve el grado de exigibilidad de las partidas	La norma no prescribe ni el orden ni el formato en que un ente presentara las partidas, pudiéndose añadir partidas adicionales	La norma no prescribe ni el orden ni el formato en que un ente presentara las partidas, pudiéndose añadir partidas adicionales
El rubro caja y bancos incluye el dinero en efectivo y aquél que se encuentra en bancos, y otros activos de poder cancelatorio y liquidez similar.	Se incluyen en efectivo y equivalentes inversiones transitorias que tengan vencimiento próximo. Ej 3 meses o menos.	Se incluyen en efectivo y equivalentes inversiones transitorias que tengan vencimiento próximo. Ej 3 meses o menos.
Rubro inversiones incluye las realizadas con el ánimo de obtener una renta u otro beneficio, explícito o implícito, que no forman parte de la actividad principal del ente y las colocaciones en otros entes. (...)	Considera a las inversiones transitorias dentro del efectivo y equivalente siempre que tengan un vencimiento próximo	Considera a las inversiones transitorias dentro del efectivo y equivalente siempre que tengan un vencimiento próximo
Dispone del rubro créditos para exponer las cuentas por cobrar originadas en ventas	Agrupa las cuentas por cobrar, se originen en ventas u otros motivos	Agrupa las cuentas por cobrar, se originen en ventas u otros motivos
Propiedades de Inversión incluye a las adquisiciones de inmuebles para ser alquiladas a terceros. Al costo	Propiedades de Inversión incluye a las adquisiciones de inmuebles para ser alquiladas a terceros, en la medida que puedan ser valuadas a su valor razonable. Caso contrario de transfieren a Propiedades, Plantas y Equipos. El mayor valor por ajuste al valor razonable es un ingreso del ejercicio.	Propiedades de Inversión incluye a las adquisiciones de inmuebles para ser alquiladas a terceros, en la medida que puedan ser valuadas a su valor razonable. Caso contrario de transfieren a Propiedades, Plantas y Equipos. El mayor valor por ajuste al valor razonable es un ingreso del ejercicio.
La norma incluye a los anticipos a proveedores por compra de mercaderías dentro del rubro bienes de cambio.	Se incluyen en créditos	De acuerdo a la NIFF C-5, mencionados anticipos se incluyen como un crédito en "pagos anticipados"
Se usan valores corrientes para la valuación de los bienes de cambio.	Los bienes de cambio se valúan al costo o al valor realizable neto, el MENOR.	Los bienes de cambio se valúan al costo o al valor realizable neto, el MENOR.
El activo por impuesto diferido se incluye en el rubro otros créditos.	Se reconoce al activo por impuesto diferido como un rubro en sí mismo.	Se reconoce al activo por impuesto diferido como un rubro en sí mismo.
Admiten el revalúo de bienes de uso, de acuerdo a lo normado en la RT 31.	No admite revalúo, sólo valuación al costo	Admite revalúo de bienes dentro de propiedad, planta y equipo
Se admite al gasto de organización como un activo	No se admite al gasto de organización como un activo	No se admite al gasto de organización como un activo

Provisión = Pasivo Cierto Previsión = Pasivo Contingente	Provisión = incluye estimaciones de deudas ciertas y/o contingentes	Provisión = incluye estimaciones de deudas ciertas y/o contingentes
El saldo por revalúo es un resultado diferido que se expone en el estado de evolución del patrimonio neto, y su desafectación se produce contra resultados no asignados dentro de los resultados acumulados en el patrimonio neto. No aparece en el estado de resultados.	No se aplica el método de la revaluación	La reserva por revaluación aparece en el estado de resultados integral
Se reconocen resultados extraordinarios en tanto cumplan con ciertas características.	No se presentará ninguna partida de ingreso o gasto como partida extraordinaria ni en el estado de resultado integral, ni en el estado de resultados	No se presentará ninguna partida de ingreso o gasto como partida extraordinaria ni en el estado de resultado integral, ni en el estado de resultados
Estado de resultados y de evolución de patrimonio neto por separado	Permite presentar estado de ganancias y pérdidas acumuladas si las únicas variaciones surgen por resultado, distribución de dividendos y/o correcciones de errores o cambios en políticas contables	Estado de resultado integral y estado de cambios en el patrimonio, por separado

## 8- INDICADORES ECONÓMICOS-FINANCIEROS QUE SURGEN DEL CASO

INDICADOR	RESOLUCIONES TÉCNICAS 8 Y 9	NIIF PARA PYMES	NIIF
LIQUIDEZ	ACTIVO CTE 64.896	ACTIVO CTE 63.096	ACTIVO CTE 63.096
	PASIVO CTE 46.263	PASIVO CTE 45.073	PASIVO CTE 44.793
	INDICADOR 1,40276	INDICADOR 1,39986	INDICADOR 1,40861
	<p>En el caso analizado, el activo corriente se diferencia en la valuación del stock de mercaderías, ya que según las normas de origen argentino requieren la aplicación de valores corrientes. Por lo tanto, cuanto mayor sea la incidencia de esa medición en el total del activo corriente, mayor diferencia habrá en este indicador según el cuerpo de normas aplicado.</p> <p>En el pasivo, la diferencia se generó en la determinación del impuesto a las ganancias a pagar, suponiendo que la normativa fiscal también permite deducir totalmente el gasto de organización como un gasto de período, o considerarlo un activo y deducirlo vía amortizaciones.</p>		
RENTABILIDAD DE LA INVERSIÓN	RESULTADO FINAL 2.214	RESULTADO FINAL 1.172	RESULTADO FINAL 652
	CAPITAL INVERTIDO 50.000	CAPITAL INVERTIDO 50.000	CAPITAL INVERTIDO 50.000
	INDICADOR 4,43%	INDICADOR 2,34%	INDICADOR 1,30%
<p>Las diferencias en la determinación del resultado, según el juego de normas aplicados, produce notables diferencias. Partiendo de la menor rentabilidad (1,30%), cada cambio de normas casi duplica al anterior.</p>			
GRADO DE INMOVILIZACIÓN	ACTIVO NO CORRIENTE 33.661	ACTIVO NO CORRIENTE 33.149	ACTIVO NO CORRIENTE 33.229
	TOTAL DEL ACTIVO 98.557	TOTAL DEL ACTIVO 96.245	TOTAL DEL ACTIVO 96.325
	INDICADOR 34,15%	INDICADOR 34,44%	INDICADOR 34,50%
	<p>Las diferencias en los indicadores se deben a la adopción del revalúo para los bienes de uso/propiedades plantas y equipos aplicable bajo las RTs y las Niif respectivamente, lo cual genera una mayor inmovilización de capital si analizamos la situación a la luz del indicador elegido. Por otro lado, el grado de inmovilización se intensifica sensiblemente en el caso de normas internacionales, ya que las mismas utilizan el valor razonable para valuar las propiedades de inversión, a diferencia de las normas nacionales que valúan a valor de costo.</p>		

<b>INDICE DE LIQUIDEZ SECA O PRUEBA ÁCIDA</b>	ACTIVOCTE – INVENTARIO	45248	ACTIVOCTE – INVENTARIOS	54248	ACTIVOCTE – INVENTARIOS	54248
	PASIVOS CORRIENTES	46263,1	PASIVOS CORRIENTES	45073,1	PASIVOS CORRIENTES	44793,1
	INDICADOR	97,81%	INDICADOR	120,36%	INDICADOR	121,11%
	Las diferencias son muy notorias, basándonos en estudios realizados, notamos que en Argentina se considera normal un índice mayor a 0,8 y se considera que hay riesgo con un índice menor a 0,6. Este indicador demuestra la capacidad de la empresa para hacer frente a las deudas de corto plazo y enfrentar imprevistos. La distinta valuación de los inventarios usando una y otra norma, sumado a otras diferencias que se observan en el activo corriente, hace que una empresa aparente ser mucho más "líquida" si optamos por aplicar las normas internacionales.					
<b>MARGEN DE UTILIDAD BRUTA</b>	VENTAS – CMV	8904	VENTAS – CMV	11172	VENTAS – CMV	11172
	VENTAS	22324	VENTAS	22324	VENTAS	22324
	INDICADOR	39,89%	INDICADOR	50,04%	INDICADOR	50,04%
	Este indicador refleja la capacidad de la empresa para generar utilidades operacionales. Las diferencias en la valuación de inventarios genera distintos márgenes de utilidad bruta. Una empresa obtiene un margen 10 puntos porcentuales mejor si valúa la mercadería al costo, tal como está previsto en las normas internacionales.					

## 9- CUESTIONES QUE AMERITAN SER DESTACADAS EN RELACIÓN AL REQUISITO DE COMPARABILIDAD.-

La aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad, ya sea por obligación o por opción implica cambios, tanto en el contenido como en la forma de exposición de los estados contables financieros.

En cierta medida la relevancia del cambio estará sujeta a las elecciones que realicen los preparadores de la información contable a la luz de la NIC 1. La norma es muy flexible y establece reglas mínimas para la presentación de los estados contables básicos. Por ejemplo

- El orden de las partidas queda liberado a la voluntad del preparador de los estados contables
- Permite la elección del modelo del estado de resultado integral en un solo cuerpo o en dos cuerpos
- Respecto a los gastos operativos también tenemos dos alternativas: por su naturaleza o por su función.

Esta flexibilidad permite la adecuación a cualquier tipo de ente, distinta situación cuando se aplican las NCPA de FAPCE, ya que establecen normas para entidades con fines de lucro, otra norma para entidades sin fines de lucro, otra norma para entidades agropecuarias, norma para entes cooperativos, etc.

Ahora bien, cuando una norma es flexible genera condiciones de afectar algún aspecto de los atributos de comparabilidad de información contable. .

## 10- CONSIDERACIONES FINALES

La RT 26 de la FACPCE dio lugar a la armonización de la información financiera de importantes empresas que emiten estados contables en el país, adecuando la exposición y medición del patrimonio y las causas de sus variaciones a las formas y valores que se utilizan preponderantemente en el mundo desarrollado.

Pero la R.T. 26 no reemplaza a las resoluciones técnicas emanadas de la FACPCE, las que siguen aplicándose de manera mayoritaria en el país.

Entonces ahora hemos importado un problema de armonización, ya que como se ve en el caso de aplicación, según el cuerpo normativo utilizado, una empresa expresará distintas capacidades patrimoniales, económicas y/o financieras.

Por lo tanto, podemos concluir en que uno de los atributos de la información contable, afectados por esta realidad normativa, es el de comparabilidad.

No obstante cabe mencionar que así como un día llego la globalización, luego llego la armonización, ahora debemos abocarnos a encontrar la solución a estas cuestiones técnicas que se presentan, la comparabilidad no será perfecta pero podremos minimizarla si incluimos información respecto a:

- 1) La norma abandonada;
- 2) La norma adoptada;
- 3) La causa del cambio;
- 4) Los efectos sobre el patrimonio.

Nuestra propuesta consiste en aceptar el desafío del cambio, consideramos irreversible la tendencia de la globalización mundial, pero hacerlo desde el trabajo en equipo de nuestra profesión. Debemos promover la participación de todos los profesionales en todo ámbito al que tengamos acceso tanto a nivel profesional, académico, de investigación.

La capacitación para poder analizar en detalle cada norma y evaluar los impactos que la adopción de una u otra pueda tener en la información contable a emitir, es sumamente necesaria y es parte indispensable de este compromiso al que aludimos.

## **BIBLIOGRAFÍA**

- Bertolino, Gisela; Díaz, Teresa y Suardi, Diana. La presentación de los estados financieros, conforme a las NIIF del IASB. Revista Enfoques- Contabilidad y Auditoría .Agosto 2013.-
- Casal, Carmen y Maestromei Marcelina, -Reconocimiento y exposición de los resultados diferidos en los estados contable básicos Jornadas Universitarias de Contabilidad, Salta Noviembre de 2009
- Casal, Carmen y Maestromei Marcelina, El resultado global y la utilidad en la información contable-Escritos contables y de administración -Publicación del DCA Universidad Nacional del Sur Bahía Blanca, Argentina Vol. 1 Nro. 2 año 2010
- Fowler Newton, Enrique Libro 3-Contabilidad Superior- Tomo 2 -La Ley -1ra. edición -Buenos Aires -año 2008.-
- Resoluciones Técnicas Vigentes. Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Versión 3.0. Separatas de legislación con actualización online. Errepar
- NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA –NIIF. Producción grafica Osmar Buyatti –Buenos Aires- Febrero de 2011.-
- NIIF para las PYMES –Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES) –Año 2009- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)- On Line
- Ostengo, Héctor - Armonización Internacional de Normas Contables, FACPCE, Imagen Profesional On line (2012)
- Rondi, Gustavo y Galante, Marcelo. La EBITDA como indicador de desempeño. XXVIII Jornadas Universitarias de Contabilidad, Mar del Plata, noviembre de 2007.-
- Rondi, Gustavo R.; Casal, María del Carmen y Gómez, Melisa (2011). El modelo de revaluación de bienes de uso y el derecho al dividendo de los accionistas. Enfoques. Contabilidad y Auditoría (12). pp. 11-30. ISSN 1514-8602

Úbeda, Marcela Luciana . Análisis de estados contables para adjudicación de prestamos a PyMEs" - Registro N° 602.815 (2001)

Pagina Web: Análisis e interpretación de los EECC" - trabajo realizado por la Universidad católica de Argentina. Licenciatura en economía.  
<http://200.16.86.50/digital/657/dt/contribuciones/escassany>