

NIIF PARA LAS PyMEs

*Análisis Conceptual y
Aplicación Práctica de los
Nuevos Estándares del IASB*

HERNÁN PABLO CASINELLI

APLICACION TRIBUTARIA S.A.

APLICACION TRIBUTARIA S.A.

Viamonte 1546 Piso 2° Of. 200
(1055) CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES
Telefax: 4374-5418/6692/8855

E-mail: info@aplicacion.com.ar
Web: <http://www.aplicacion.com.ar>

Casinelli, Hernán Pablo

NIF para las PyMEs: análisis conceptual y aplicación práctica de los nuevos estándares del IASB

1ª ed., Buenos Aires: Aplicación Tributaria, 2010.

392 p. ; 21x28 cm.

ISBN 978-987-1487-90-5

1. Contabilidad. I. Título

CDD 657

Fecha de catalogación: 23/03/2010

©COPYRIGHT 2010 BY **APLICACION TRIBUTARIA S.A.**

1ª Edición, Marzo de 2010
I.S.B.N. 978-987-1487-90-5

PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL POR CUALQUIER MEDIO, YA FUERE MECÁNICO, ELECTRÓNICO, ETCÉTERA, SIN AUTORIZACIÓN ESCRITA DEL AUTOR Y DEL EDITOR

La Colección de Contabilidad y de Administración
es dirigida por el **Dr. Aldo Gelso**

El presente trabajo ha sido minuciosamente revisado y corregido. No obstante, ni la Editorial ni el autor se hacen responsables, bajo ningún concepto, de ningún tipo de perjuicio que cualquier error y/u omisión puedan ocasionar.

Este libro será actualizado, en caso de corresponder por internet ingresando a la página:

www.librosactualizados.com.ar,

durante el plazo de un año desde la fecha de edición o hasta que se edite la nueva edición, lo que suceda primero.

Este libro se terminó de imprimir en Marzo de 2010 en
APLICACIÓN TRIBUTARIA S.A.

Guido Spano 550
Lanús Oeste – Buenos Aires

PRÓLOGO

En septiembre del año 2007 Hernán Casinelli se acercó a nuestra editorial presentando un artículo para publicar en una revista de temas contables y administrativos editada por nosotros. Quienes tuvimos oportunidad de leer previamente el material quedamos gratamente impresionados por el alto nivel técnico del mismo, la sencillez de la redacción y la facilidad de transmisión del conocimiento que mostraba. Así conocimos a Hernán.

Durante los dos años siguientes tuvimos muchas reuniones con él, en la que supimos de su amor por su familia, su real amistad con sus compañeros, la dedicación a sus alumnos, su respeto por quienes fueron sus profesores, hoy colegas, su fidelidad y agradecimiento a quienes él sentía que lo ayudaban. Estos dones personales sostenían y se reflejaban en su gran crecimiento académico y profesional, traducido en la publicación de dos libros, gran cantidad de artículos, exposiciones en distintos foros, nuevos cursos y seminarios, hasta ocupar un cargo de máxima responsabilidad en la conducción de la carrera de contador público de una prestigiosa universidad.

En todo ello resaltaba además su juventud y la necesidad de transmitir sus conocimientos que siempre pone de manifiesto. Así vimos crecer a Hernán y nuestra editorial creció con él.

En el prólogo a su primer libro José Luis Pungitore escribió:

“Doy la bienvenida a Hernán Casinelli como autor, en la certeza de que éste su primer libro no será el último, ya que tiene un largo y promisorio camino por recorrer, e invito pues al lector a conocerlo también, a través de las palabras que ha plasmado en el papel, que denotan –en alto grado– conocimiento y esfuerzo, claridad y capacidad de comunicación, vocación y compromiso con la educación.

Algo así como una brisa de aire fresco que viene muy bien en estas épocas de cambios, turbulencias y convergencias en el complejo horizonte contable.”

Tal como anticipó José Luis, Hernán presenta hoy su tercer libro destinado a las Normas de Información Financiera para PyMEs, que sin duda será referencia obligada no sólo por la actualidad del tema sino por mantener las características técnicas y didácticas que distinguen al autor. Invito a todos los interesados a compartir los contenidos de la obra.

Coincido con lo mencionado por Jorge Luis Rodríguez en el prólogo del segundo libro de Hernán, destacando sus cualidades personales tanto como las académicas.

Seguramente en poco tiempo, Hernán Casinelli será un referente obligado de nuestra profesión y siempre sobresaldrán sus conocimientos y esos dones personales que disfrutamos quienes tratamos con él.

Ha sido un orgullo prologar este libro.

Aldo Gelso
Director de Técnica de la Contabilidad y de la
Administración de la editorial Aplicación Tributaria S.A.
Marzo de 2010

PALABRAS DEL AUTOR

EL FIN DE UN PROCESO ES EL INICIO DE OTRO

El miércoles 8 de julio de 2009, a las 08:49: p.m. recibí un e-mail con el siguiente asunto:

“Email alert – I.A.S.B. publishes I.F.R.S. for Small and Medium-sized Entities (S.M.Es.)”

Quien lo remitía era, precisamente, el servicio “eIFRSs” de envío de las novedades del **International Accounting Standards Board (I.A.S.B.)** al que cualquier persona puede suscribirse de manera gratuita, y que provee las novedades en materia de estándares internacionales de información financiera.

El e-mail indicaba que aquel largo proceso que había comenzado en el año 2001, con la creación del **I.A.S.B.**, y la recomendación de los integrantes de su organismo antecesor, el **International Accounting Standards Committee (I.A.S.C.)** finalmente llegaba a materializarse¹: El proceso de globalización del lenguaje de los negocios llegó al resto de las entidades para las cuáles no resultaba conveniente—desde la perspectiva de un análisis costos/beneficios—la aplicación las Normas Internacionales de Información Financiera (N.I.I.F.) completas— o Full I.F.R.Ss.—, luego de casi nueve años de deliberaciones.

¿POR QUÉ NORMAS DIFERENCIADAS PARA PYMES?

Los principales agentes económicos internacionales—incluidos el G20 y el Financial Stability Board—esperan que la existencia de normas de información financiera globales, aplicadas coherentemente, mejore la comparabilidad de la información y contribuya el desarrollo económico, ya que, *“las diferencias contables pueden oscurecer las comparaciones que los inversores, prestamistas y otros hacen”* (I.A.S.B., 2009).

Desde el principio se entendió que el proceso internacional de convergencia hacia un único lenguaje financiero:

- a) Beneficiaría a quienes proporcionan deuda o capital a las entidades, para el entendimiento del negocio;
- b) Cooperaría con quienes buscan capital, porque:
 - 1) Verían reducidos sus costos de cumplimiento; y
 - 2) Se eliminarían ciertas incertidumbres que afectan al costo de capital.

¹ Recordemos que en su informe de transición de diciembre de 2000 al recién formado I.A.S.B., el Consejo saliente del I.A.S.C. expresó: *“Existe una demanda para una versión especial de las Normas Internacionales de Contabilidad para Pequeñas Empresas”*, (ver basis for conclusions, N.I.I.F. para las PyMEs).

- c) Mejoraría la coherencia en la calidad de la auditoría y facilitaría la educación y el entrenamiento.

No obstante, ello que resultaba casi evidente para aquellas empresas listadas en los diferentes mercados de capitales del mundo, se entendió que sería beneficioso –con ciertas variantes– para otras entidades, denominadas “*pequeñas y medianas entidades*” (small and medium sized entities).

Tal como los expresara el **I.A.S.B.**, “*tanto las pequeñas y medianas entidades –y como quienes utilizan sus estados financieros– se pueden beneficiar de un conjunto común de normas contables*” (I.A.S.B.; 2009) y argumentó la necesidad de contar con estados financieros de PyMEs que sean comparables entre países por las siguientes razones:

- a) Las instituciones financieras hacen préstamos transfronterizos y operan en el ámbito multinacional. En la mayoría de jurisdicciones, más de la mitad de todas las PyMEs, incluyendo las más pequeñas, tienen préstamos bancarios. Los banqueros confían en los estados financieros al tomar decisiones de préstamo y al establecer los términos y tasas de interés.
- b) Los vendedores quieren evaluar la salud financiera de los compradores de otros países antes de vender bienes y servicios a crédito.
- c) Las agencias de calificación de crédito intentan desarrollar calificaciones transfronterizas uniformes. De forma similar, los bancos y otras instituciones que operan más allá de las fronteras, a menudo desarrollan calificaciones de una forma similar a las agencias de calificación de crédito. Las cifras financieras presentadas son cruciales para el proceso de calificación.
- d) Muchas PyMEs tienen proveedores en el extranjero y utilizan los estados financieros de un proveedor para valorar las proyecciones de una relación de negocios a largo plazo.
- e) Las firmas de capital riesgo proporcionan financiación transfronteriza a las PyMEs.
- f) Muchas PyMEs tienen inversores extranjeros que no están implicados en la gestión del día a día de la entidad. Las normas contables globales para estados financieros de propósito general y la comparabilidad a que dan lugar son especialmente importantes cuando esos inversores extranjeros están localizados en un país diferente al de la entidad y cuando tienen intereses en otras PyMEs.

Si bien el proyecto tuvo varias denominaciones (v.g. N.I.I.F. para PyMEs, N.I.I.F. para entidades privadas), se terminó concluyendo que –más allá del nombre del proyecto– era necesario elaborar este juego de estándares diferenciados, y después del proceso de debate más prolongado dentro de la corta historia del I.A.S.B., finalmente se publicaron estas normas que:

- a) Reducen sensiblemente la cantidad de páginas respecto del juego de estándares full del **I.A.S.B.**;
- b) Incluyen la alternativa de presentar un estado financiero no contemplado para las entidades con public accountability (el estado de ganancias y pérdidas retenidas);
- c) Establece simplificaciones de mediciones, y aunque las mismas no son abundantes, en algunos casos resultan significativas (v.g., eliminación del método de la consolidación proporcional para contabilizar la participación en entidades bajo control conjunto; criterios diferentes de medición para ciertos instrumentos financieros “*básicos*”, o la obligatoriedad de amortizar siempre la plusvalía y el resto de los activos intangibles);

- d) Reducen la cantidad de “*revelaciones requeridas*” (disclosures) a un total aproximado de 300 ítems (contra los más de 3.000 que requieren las N.I.I.F. Full).

¿CÓMO SE SIGUE CON LAS N.I.I.F. PARA LAS PYMES?

Ahora, lo que resta es difundir estos estándares a nivel internacional, e instalar, en cada jurisdicción, el debate acerca de la aplicabilidad de los mismos.

Será necesario que la comunidad profesional, las empresas y los demás grupos de interés vinculados con las N.I.I.F. para las PyMEs comiencen un camino de interiorización en las mismas. En ese sentido, me propuse colaborar a ello con la publicación de esta obra.

El presente libro no intenta –ni permite– agotar instancias de interiorización. La sugerencia es que siempre se recurra al estándar original (en el web site del **I.A.S.B.** se pueden obtener de manera gratuita), se lo analice cuidadosamente, se planteen hipótesis, se lo “*ponga a prueba*” con situaciones concretas, se intenten detectar –incluso– inconsistencias entre diversas secciones, que permitan mejorarlo a futuro, a través de una activa participación en los debates abiertos por el I.A.S.B. en la materia.

AGRADECIMIENTOS

Soy consciente que al agradecer uno siempre es generoso con unos y mezquino con otros. No sólo se es mezquino con aquellos a los que se omite –ya sea por espacios o fragilidad de memoria– sino también con aquellos a los que se les agradece, porque la palabra “*gracias*” muchas veces no alcanza para expresar todo lo que se le debe a los compañeros que la vida le va presentando en el camino.

En este caso en particular agradezco:

- a) A todos mis alumnos –los que tuve, los que tengo y los que tendré– porque son los que me generan las preguntas disparadoras para mis trabajos de investigación (como siempre digo, la docencia es riquísima, porque lo que se preguntan 40 mentes siempre excede lo que me podría preguntar yo solo²);
- b) A las autoridades de la Universidad Argentina de la Empresa (UADE), que han confiado en mí para otorgarme importantes responsabilidades académicas;
- c) A quienes somos parte del equipo de formadores en N.I.I.F. de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (F.A.C.P.C.E.), con quienes hemos logrado compartir un hermoso grupo de estudio y debate sobre todo lo referido a la internacionalización de las prácticas contables; y en particular a Alcira Calvo; Martín Kerner; Marcelo Simonetti; Diego Vallengiani (quienes conformaban mi mismo equipo de estudios); Damián Pellegrini, y a los profesores Domingo Marchese, Jorge Gil, Carmen Verón, Oscar Albor y Juan Carlos Seltzer;
- d) A los organizadores del programa de Desarrollo Profesional del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (C.P.C.E.C.A.B.A.), donde he tenido el placer de dirigir más de 10 seminarios y conferencias sobre N.I.I.F.;
- e) A las autoridades del Ciclo de Actualización Contable de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires, que me invitaron a disertar sobre estas cuestiones en diversos encuentros académicos realizados en dicha Casa de Estudios;

² Cabe aclarar que en algunos casos los cursos que dicto son más numerosos, llegando a más de 100 participantes.

- f) A Marcelo Canetti, socio de la firma BDO Becher & Asociados, con quien tuve el placer de compartir el dictado de cursos sobre N.I.I.F. y de quien he podido aprender mucho –tanto de su excelencia profesional como de su don de gente–;
- g) Al equipo de auditoría de Horwath Argentina que encabezan Esteban Basile y Griselda Patiño;
- h) A Juan Fernando Mejía, de la Universidad del Externado de Colombia, por los intercambios de experiencias y conocimientos en materia de N.I.I.F. que hemos realizado durante todo el año 2009 y que espero, sigamos realizándolo;
- i) A mi familia, amigos, allegados, u otras personas que de algún modo u otro, representan mi sostén para poder encarar con entusiasmo todos los proyectos que comienzo día a día.

PALABRAS FINALES

Escribir esta obra ha representado para mí un importante desafío intelectual, un enorme esfuerzo personal, pero sobre todo, una gran fuente de inspiración y de satisfacciones.

Espero que a partir del recorrido por sus páginas, el lector –ya sea alumno, profesional, académico o, simplemente, alguien interesado en estas cuestiones– pueda vivir esas sensaciones y emociones con un poco de la intensidad con las que las viví durante su preparación.

Hernán Pablo Casinelli
Marzo 2010

CURRÍCULUM

-
- ◆ Contador Público, egresado de la Universidad de Buenos Aires (UBA). Distinción “*Cum Laude*” al mérito académico.
 - ◆ Curso de Posgrado en Dirección de Negocios (Management Executive Program) de UADE Executive Education.
 - ◆ Autor de los libros “*N.I.I.F./I.F.R.S.. La Globalización del Lenguaje de los Negocios*” (Aplicación Tributaria S.A. 2008), “*Contabilidad para Usuarios Externos*” (Aplicación Tributaria S.A.) y de numerosos artículos y papers publicados en el ámbito académico y prensa especializada.
 - ◆ Director de la carrera de Contador Público – Universidad Argentina de la Empresa (UADE).
 - ◆ Coordinador del curso de Posgrado en N.I.I.F. – Universidad Argentina de la Empresa (UADE).
 - ◆ Profesor adjunto de Teoría Contable (UBA), Contabilidad Superior y Análisis e Interpretación de Estados Contables (UADE).
 - ◆ Investigador (UBACyT) y profesor adscripto al Instituto de Investigaciones en Administración – INSAD (UADE).
 - ◆ Miembro del equipo de “*Formadores de Formadores en N.I.I.F.*” de la Federación Argentina de Consejo Profesionales en Ciencias Económicas (F.A.C.P.C.E.).
 - ◆ Profesor del Ciclo de Actualización Contable sobre N.I.I.F. organizado por la Secretaría de Graduados de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires.
 - ◆ Capacitador en N.I.I.F. del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (C.P.C.E.C.A.B.A.), en el programa de Desarrollo Profesional.
 - ◆ Ex profesor invitado del módulo de normas contables comparadas (N.I.I.F. – US GAAP) del programa de capacitación financiera para la firma Telefónica Argentina S.A. dictado en la Universidad del Centro de Estudios Macroeconómicos Argentino.
 - ◆ Consultor y auditor especializado en N.I.I.F..

Sumario Analítico

PRIMERA PARTE

Cuestiones Generales

CAPÍTULO 1

<i>Introducción</i>	25
1. LA GLOBALIZACIÓN DE LOS ESTÁNDARES CONTABLES-FINANCIEROS.....	25
2. EL <i>INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (I.A.S.B.)</i> , LA <i>INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS COMMITTEE FOUNDATION</i>	25
(<i>I.A.S.C.</i>) Y SU ROL EN EL PROCESO DE LAS “ <i>NORMAS PYMES</i> ”	26
3. LAS N.I.I.F. PARA PYMES	27
4. LA ESTRUCTURA DE LAS N.I.I.F. PARA PYMES	29
5. ¿QUÉ SE ESPERA DE LAS N.I.I.F. PARA PYMES?	30

CAPÍTULO 2

<i>¿Qué es una PyME? Definición del I.A.S.B. y Conceptos Generales de los Nuevos Estándares</i>	33
1. INTRODUCCIÓN	33
2. DESCRIPCIÓN DE LAS PYMES DE ACUERDO A LOS ESTÁNDARES DEL I.A.S.B.....	34
3. LA SECCIÓN DE SOBRE CONCEPTOS Y PRINCIPIOS GENERALES	35
3.1. Objetivo de los estados financieros de las PyMEs	36
3.2. Características cualitativas de la información de los estados financieros	36
3.3. Posición financiera y rendimiento	38
3.4. Reconocimiento y medición	40
3.5. Principio de devengamiento.	44
3.6. Compensación de partidas	44

CAPÍTULO 3

<i>Políticas Contables, Errores y Estimaciones; y Hechos Ocurridos Después del Período sobre el que se Informa</i>	45
1. INTRODUCCIÓN	45
2. POLÍTICAS CONTABLES.....	46
2.1. Definición de las políticas contables de una entidad	46
2.2. Uniformidad de políticas contables	47
2.3. Cambios en las políticas contables empleadas.	48
2.4. Información a revelar sobre cambios en política contables.	50
3. CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES	51
3.1. Concepto y contabilización	51
3.2. Información a revelar sobre un cambio en una estimación.	54
4. CORRECCIONES DE ERRORES DE PERÍODOS ANTERIORES	54
4.1. Concepto de error en las N.I.I.F. para PyMEs	54
4.2. Contabilización de los errores	54
4.3. Información a revelar sobre errores de períodos anteriores	55
5. HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERÍODO SOBRE EL QUE SE INFORMA.....	56
5.1. Definición	56

5.2. Hechos ocurridos después del período sobre el que se informa que implican ajuste	56	5.3. Hechos ocurridos después del período sobre el que se informa que no implican ajuste	58
		5.4. Información a revelar	59

CAPÍTULO 4

Transición a la N.I.I.F. para las PyMEs 61

1. INTRODUCCIÓN	61	4.3.5. Revaluación como costo atribuido	70
2. ¿CUÁNDO APLICAR LA SECCIÓN N° 35?	61	4.3.6. Diferencias de conversión acumuladas	71
3. ¿CUÁLES SON LOS PRIMEROS ESTADOS FINANCIEROS DE ACUERDO A LAS N.I.I.F. PARA PYMES? DEFINICIÓN DEL “PERÍODO DE TRANSICIÓN” Y LA “FECHA DE TRANSICIÓN”	63	4.3.7. Estados financieros separados	71
4. PROCEDIMIENTO PARA PREPARAR EL BALANCE DE APERTURA	64	4.3.8. Instrumentos financieros compuestos	71
4.1. Procedimiento general	64	4.3.9. Impuestos diferidos	72
4.2. Exenciones de carácter obligatorio	65	4.3.10. Acuerdos de concesión de servicios	72
4.2.1. Baja en cuentas de activos financieros y pasivos financieros	66	4.3.11. Actividades de extracción	73
4.2.2. Contabilidad de coberturas	66	4.3.12. Acuerdos que contienen un arrendamiento	73
4.2.3. Estimaciones contables	67	4.3.13. Pasivos por retiro de servicio incluidos en el costo de propiedades, planta y equipo	73
4.2.4. Operaciones discontinuadas	67	4.4. Impracticabilidad de la reexpresión del estado de situación financiera de apertura	74
4.2.5. Medición de participaciones no controladoras	67	5. INFORMACIÓN A REVELAR	74
4.3. Exenciones de carácter optativo	68	5.1. Introducción	74
4.3.1. Introducción	68	5.2. Explicación de la transición a la N.I.I.F. para PyMEs	74
4.3.2. Combinaciones de negocios	68	5.3. Conciliaciones (de carácter general)	74
4.3.3. Transacciones con pagos basados en acciones	69	5.4. Conciliaciones (de carácter especial)	76
4.3.4. Valor razonable como costo atribuido	70	5.5. Explicación sobre la no presentación de estados financieros en períodos anteriores	76

SEGUNDA PARTE

Cuestiones de Presentación

CAPÍTULO 5

Presentación de los Estados Financieros de las PyMEs. 79

1. INTRODUCCIÓN	79	2.8. Juego completo de estados financieros	83
2. CUESTIONES GENERALES DE PRESENTACIÓN	79	2.9. Identificación de los estados financieros	84
2.1. Presentación razonable	80	2.10. Información no requerida por las N.I.I.F. para PyMEs	84
2.2. Cumplimiento de las N.I.I.F. para PyMEs	80	3. EL ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA	85
2.3. Empresa en marcha	82	3.1. Generalidades	85
2.4. Frecuencia de los reportes	82	3.2. Distinción entre corriente y no corriente en el estado de situación financiera	86
2.5. Consistencia	82	3.3. Información que debe ser presentada en nota (requerida por la Sección N° 4)	86
2.6. Información comparativa	83		
2.7. Materialidad y agrupamiento	83		

3.4. Modelo de estado de situación financiera provisto por la <i>I.F.R.S. for S.M.Es. Application Guidance (I.A.S.B.)</i>	87	EL ESTADO DE GANANCIAS ACUMULADAS	90
4. EL ESTADO DE RESULTADOS INTEGRALES	88	5.1. Generalidades	90
4.1. Generalidades	88	5.2. El estado de cambio en el patrimonio	91
4.2. El enfoque de un único estado financiero (<i>single-statement approach</i>)	88	5.3. El estado de resultados y ganancias acumulados	91
4.3. El enfoque de dos estados financieros separados (<i>two-statement approach</i>)	88	6. EL ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO	92
4.4. Presentación de los gastos y pérdidas	89	6.1. Generalidades	92
4.5. Modelo de estado de resultados provisto por la <i>I.F.R.S. for S.M.E. Application Guidance (I.A.S.B.)</i>	89	6.2. El concepto de efectivo y equivalente	93
5. EL ESTADO DE CAMBIO EN EL PATRIMONIO Y RESULTADOS Y		6.3. Información a presentarse en el estado de flujos de efectivo	93
		6.4. Modelo de estado de resultados provisto por la <i>I.F.R.S. for S.M.Es. Application Guidance (I.A.S.B.)</i>	94

CAPÍTULO 6

<i>Notas a los Estados Financieros de las PyMEs</i>	95
1. INTRODUCCIÓN	95
2. ESTRUCTURA DE LAS NOTAS	95
3. INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE POLÍTICAS CONTABLES	97
4. INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE POLÍTICAS CONTABLES	97

CAPÍTULO 7

<i>Estados Financieros Consolidados y Separados</i>	99
1. INTRODUCCIÓN	99
2. ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS	99
2.1. Requisitos para la presentación de estados financieros consolidados	99
2.1.1. Regla general	99
2.1.2. Excepción a la regla general	100
2.2. Entidades de cometido específico	101
2.3. Procedimiento de consolidación	102
2.3.1. Consideraciones generales	102
2.3.2. Otras consideraciones	103
2.4. Compras y ventas de entidades subsidiarias. Su tratamiento en los estados consolidados	104
2.5. Información a revelar en los estados financieros consolidados	104
2.6. Caso práctico: Preparación de estados financieros consolidados	105
3. ESTADOS FINANCIEROS SEPARADOS	111
3.1. Presentación de los estados financieros separados	111
3.2. Elección de política contable	111
3.3. Información a revelar en los estados financieros separados	112
4. ESTADOS FINANCIEROS COMBINADOS	112
4.1. Concepto y obligatoriedad de su presentación	112
4.2. Información a revelar en los estados financieros combinados	113

CAPÍTULO 8

<i>Información a Revelar sobre Partes Relacionadas</i>	115
1. INTRODUCCIÓN	115
2. ALCANCES DE LA SECCIÓN N° 33	116
2.1. Definición de parte relacionada	116
2.2. Ejemplos de identificación de partes relacionadas	118
3. ¿QUÉ SE ENTIENDE POR “PERSONAL CLAVE” Y “FAMILIAR CERCANO”?	120
4. LA DEFINICIÓN DE TRANSACCIÓN CON PARTES RELACIONADAS	121
5. INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS	123

6. EJEMPLO DE CÓMO REVELAR LA INFORMACIÓN SOBRE PARTES RELACIONADA EN LOS ESTADOS FINANCIEROS	125
---	-----

TERCERA PARTE

El Problema de la Unidad de Medida

CAPÍTULO 9

<i>Conversión de la Moneda Extranjera.</i>	129
1. INTRODUCCIÓN	129
2. CONCEPTOS “SUBYACENTES” EN LA SECCIÓN N° 30 DE LAS N.I.I.F. PARA PYMES	129
3. EL CONCEPTO DE MONEDA FUNCIONAL.....	131
3.1. Conceptualización	131
3.2. Factores que permiten definir la moneda funcional de una entidad	131
4. LAS “OTRAS MONEDAS” DE LA SECCIÓN N° 30	134
5. INFORMACIÓN EN MONEDA FUNCIONAL SOBRE LAS TRANSACCIONES EN MONEDA EXTRANJERA	135
5.1. Lineamientos generales para entender el tratamiento de la Sección N° 30.	135
5.2. Reconocimiento inicial de una transacción en moneda extranjera	137
5.3. Información al final de los períodos posteriores sobre los que se informa	137
5.4. ¿Se puede llevar las registraciones en una moneda diferente de la funcional?	138
6. CAMBIO DE MONEDA FUNCIONAL.....	141
7. CONVERSIÓN A LA MONEDA DE PRESENTACIÓN DISTINTA DE LA FUNCIONAL	141
8. VINCULACIÓN ENTRE LA SECCIÓN N° 30 Y EL PROCESO DE CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS	144
9. INFORMACIÓN A REVELAR	147

CAPÍTULO 10

<i>Hiperinflación.</i>	149
1. INTRODUCCIÓN	149
2. ¿QUÉ SE ENTIENDE POR “ECONOMÍA HIPERINFLACIONARIA”?.....	150
3. PROCEDIMIENTOS PARA REEXPRESAR LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	152
3.1. Generalidades.	152
3.2. Estado de situación financiera	152
3.3. Estado del resultado integral y estado de resultados	152
3.4. Estado de flujos de efectivo.	153
3.5. Ganancias o pérdidas en la posición monetaria neta	153
4. EJEMPLO DE APLICACIÓN DE LA SECCIÓN N° 31	153
5. ECONOMÍAS QUE DEJAN DE SER HIPERINFLACIONARIAS	157
6. INFORMACIÓN A REVELAR	157

CUARTA PARTE

Cuestiones Generales de Reconocimiento y Medición

CAPÍTULO 11

<i>Ingresos de Actividades Ordinarias.</i>	161
1. INTRODUCCIÓN	161
2. MEDICIÓN DE LOS INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS.....	162
3. INTERCAMBIOS (PERMUTAS) DE BIENES O SERVICIOS	164

4. IDENTIFICACIÓN DE LA TRANSACCIÓN DE INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS.....	164	6.3. Ejemplo de la aplicación del método del porcentaje de terminación	174
5. VENTAS DE BIENES.....	167	6.4. Contratos de construcción	174
5.1. Criterio general de reconocimiento	167	6.4.1. Contrato único con componentes	175
5.2. ¿Cómo evaluar la transferencia de los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad?	168	6.4.2. Grupo de contratos que debe tratarse como un único contrato.	175
5.3. Ejemplos proporcionados por el apéndice a la Sección N° 23	169	6.5. El concepto de “ <i>contrato oneroso</i> ”.	175
6. PRESTACIONES DE SERVICIOS Y CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN.....	172	7. INTERESES, REGALÍAS Y DIVIDENDOS	176
6.1. Método a aplicar y las discusiones previas al respecto	172	8. INFORMACIÓN A REVELAR	177
6.2. El concepto de “ <i>estimación fiable</i> ” del resultado de una prestación de servicios ..	173	8.1. Información general a revelar sobre los ingresos de actividades ordinarias	177
		8.2. Información a revelar relacionada con los ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos de construcción ..	177

CAPÍTULO 12

Reconocimiento y Medición de Activos de Carácter General 179

1. INTRODUCCIÓN.....	179	3.6. Medición posterior al reconocimiento inicial	194
2. SECCIÓN N° 13: INVENTARIOS	179	3.6.1. Criterio general	194
2.1. Alcances de la Sección N° 13	179	3.6.2. La depreciación y el concepto de “ <i>componentes</i> ”	194
2.2. Medición de los inventarios.....	180	3.6.3. Los métodos de depreciación admitidos.....	196
2.3. Costo de los inventarios.....	180	3.6.4. El comienzo de la depreciación	196
2.4. Distribución de los costos indirectos de producción	181	3.6.5. Importe depreciable y período de depreciación	196
2.5. El caso de la “ <i>producción conjunta</i> ” y los subproductos	183	3.6.6. Destino del cargo por depreciación.	197
2.6. Otros costos incluidos en los inventarios ..	183	3.7. Baja en cuentas	197
2.7. Costos excluidos de los inventarios.....	184	3.8. Información a revelar.....	198
2.8. Costo de los inventarios para un prestador de servicios.....	184	4. SECCIÓN N°18: ACTIVOS INTANGIBLES DISTINTOS DE LA PLUSVALÍA.....	198
2.9. Costo de los productos agrícolas recolectados de activos biológicos	184	4.1. Cuestiones de carácter introductorio	198
2.10. Técnicas de medición del costo	185	4.2. El concepto de identificabilidad de los activos intangibles	199
2.10.1. Generalidades	185	4.3. Principio general para el reconocimiento de activos intangibles.....	199
2.10.2. Costos estándar	185	4.4. Adquisición de un activo intangible como parte de una combinación de negocios ..	200
2.10.3. El método del minorista	185	4.5. Medición inicial.....	200
2.11. Fórmulas de cálculo del costo	186	4.6. Medición posterior al reconocimiento.	201
2.12. Reconocimiento como un gasto.....	187	4.6.1. Criterio general	201
2.13. Información a revelar.....	187	4.6.2. Requerimientos para la amortización ..	201
3. SECCIÓN N° 17: PROPIEDADES, PLANTAS Y EQUIPOS.....	187	4.6.3. Período y método de amortización ..	202
3.1. Cuestiones de carácter introductorio	187	4.6.4. Valor residual	202
3.2. Reconocimiento de las partidas de propiedades plantas y equipos.....	188	4.6.5. Revisión del período y del método de amortización	202
3.3. Medición inicial	188	4.7. Retiros y disposiciones de activos intangibles	203
3.3.1. Caso de aplicación: Determinación del costo inicial de un elemento de propiedades plantas y equipos	189	4.8. Información a revelar.....	203
3.3.1.1. Datos.....	189	5. SECCIÓN N° 16 PROPIEDADES DE INVERSIÓN	204
3.3.1.2. Solución	190	5.1. Cuestiones introductorias.....	204
3.4. Los costos de desmantelamiento o retiro ..	190	5.2. Reconocimiento y medición inicial	204
3.5. Incorporación de un elemento de propiedades, plantas y equipos por una permuta de activos	192		

5.2.1. Criterio general	204	7.3.2. Medición del importe recuperable	213
5.2.2. Propiedades de inversión compradas por los propietarios	204	7.3.3. El valor razonable menos los costos de venta	213
5.2.3. Propiedades de inversión adquiridas por un arrendatario bajo un arrendamiento financiero	205	7.3.4. Valor en uso.	214
5.2.4. Propiedades de inversión "mixtas"	206	7.3.4.1. Concepto	214
5.3. Medición posterior al reconocimiento.	206	7.3.4.2. Estimaciones de los flujos de fondos.	215
5.4. Transferencias	208	7.3.4.3. La tasa de descuento	215
5.5. Información a revelar.	209	7.3.5. Reconocimiento y medición de la pérdida por deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo	216
6. EL TRATAMIENTO DE LOS COSTOS POR PRÉSTAMOS EN LAS N.I.I.F. PARA PYMES	210	7.4. Reevaluación de los indicios de deterioro	216
7. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS	210	7.4.1. Concepto general.	216
7.1. Cuestiones introductorias.	210	7.4.2. Pérdidas por deterioro del valor basadas en importes recuperables de activos individuales	217
7.2. Deterioro del valor de los inventarios	211	7.4.3. Pérdidas por deterioro del valor basadas en importes recuperables de una UGE.	217
7.3. Deterioro del valor de otros activos distintos de los inventarios.	211	7.5. Información a revelar.	218
7.3.1. Cuestiones generales	211		

CAPÍTULO 13

La Contabilidad de Arrendamientos (Lease Accounting) en las N.I.I.F. para PyMEs 219

1. INTRODUCCIÓN	219	5.4.1. Planteo.	226
2. UNA DISCUSIÓN EN EL SENO DEL I.A.S.B.: EN UN CONTEXTO PYME, ¿DEBERÍAMOS TRATAR A TODOS LOS ARRENDAMIENTOS POR IGUAL?	220	5.4.2. Contabilidad de la arrendataria (Sementera S.A.)	227
3. LOS CONTRATOS ALCANZADOS POR LA SECCIÓN N° 20	220	5.4.3. Contabilidad del arrendador (Harvest & Pick S.A.)	230
4. LA SUSTANCIA ECONÓMICA ATRÁS DE LOS ACUERDOS DE ARRENDAMIENTO	221	6. CONTABILIZACIÓN DE ARRENDAMIENTOS OPERATIVOS	234
4.1. Las diferentes clasificaciones para un contrato de arrendamiento	221	6.1. Generalidades.	234
4.2. Oportunidad de la clasificación	223	6.2. Reconocimiento y medición posterior.	234
4.3. Importancia de la clasificación	223	6.3. Ejemplo de aplicación de la Sección N° 20, párrafo 15	235
5. CONTABILIZACIÓN DE ARRENDAMIENTOS FINANCIEROS	223	6.4. Información a revelar.	236
5.1. Generalidades.	223	7. TRANSACCIONES DE VENTA CON ARRENDAMIENTO POSTERIOR	236
5.2. Medición inicial y posterior.	224	7.1. Aspectos generales.	236
5.3. Información a revelar.	225	7.2. Venta con arrendamiento posterior que da lugar a un arrendamiento financiero	237
5.4. Caso de aplicación: Contabilización de un arrendamiento financiero	226	7.3. Venta con arrendamiento posterior que da lugar a un arrendamiento operativo	239
		7.4. Información a revelar.	240

CAPÍTULO 14

Provisiones y Contingencias 241

1. INTRODUCCIÓN	241	2.1.3. Estimación fiable de las provisiones.	244
2. LAS PROVISIONES	242	2.2. Medición inicial.	245
2.1. Concepto	242	2.3. Compensaciones por reembolsos probables	246
2.1.1. Existencia de una obligación presente	242	2.4. Utilización de valores presentes en las mediciones de las provisiones	247
2.1.2. Probabilidad de la ocurrencia de los desembolsos.	243	2.5. Medición posterior de las provisiones.	248

2.6. Información a revelar sobre provisiones . . .	249	5. EL CASO ESPECIAL DE LA	
3. PASIVOS CONTINGENTES.....	250	“INFORMACIÓN A REVELAR	
3.1. Concepto	250	PERJUDICIAL”	251
3.2. Información a revelar sobre pasivos		6. ÁRBOL DE DECISIÓN PARA EL	
contingentes	250	TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS	
4. ACTIVOS CONTINGENTES.....	250	PROVISIONES Y LAS CONTINGENCIAS.....	251
4.1. Concepto	250		
4.2. Información a revelar sobre activos			
contingentes	251		

CAPÍTULO 15

Beneficios a los Empleados y Pagos Basados en Acciones 253

1. INTRODUCCIÓN	253	5.1.2.7. Costo de un plan de	
2. LA SECCIÓN Nº 28 SOBRE “BENEFICIOS		beneficios definidos	263
A LOS EMPLEADOS”	254	5.1.2.8. Reembolsos.	264
2.1. Alcance de esta sección	254	5.1.2.9. Planes de beneficios	
2.2. Los diferentes tipos de beneficios a		definidos. Ejemplo	
empleados	254	práctico	264
3. PRINCIPIO DE RECONOCIMIENTO		5.1.2.10. Información a revelar	
GENERAL PARA TODOS LOS		sobre los planes de	
BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS	255	beneficios definidos	266
4. MEDICIÓN DE BENEFICIOS DE CORTO		5.2. Los planes multi-patronales y planes	
PLAZO.....	256	gubernamentales	267
4.1. Aplicación del criterio general.	256	5.3. Beneficios asegurados	268
4.2. Ausencias remuneradas a corto plazo	257	6. OTROS BENEFICIOS A LARGO PLAZO	
4.3. Reconocimiento de la participación en		PARA LOS EMPLEADOS.....	268
ganancias y planes de incentivos	259	6.1. Reconocimiento y medición	268
4.4. Información a revelar sobre los		6.2. Información a revelar sobre otros	
beneficios a los empleados a corto plazo. . .	259	beneficios a largo plazo	268
5. BENEFICIOS POST-EMPLEO.....	259	7. BENEFICIOS POR TERMINACIÓN DEL	
5.1. Distinción entre planes de		CONTRATO	268
aportaciones definidas y planes		7.1. Concepto	268
de beneficios definidos	259	7.2. Reconocimiento	269
5.1.1. Beneficios post-empleo: Planes		7.3. Medición	269
de aportaciones definidas	260	7.4. Información a revelar sobre los	
5.1.1.1. Reconocimiento y		beneficios por terminación	269
medición	260	8. PLANES DE GRUPO.....	269
5.1.1.2. Información a revelar		9. LA SECCIÓN Nº 26 SOBRE “PAGOS	
sobre los planes de		BASADOS EN ACCIONES”	270
aportaciones definidas.	260	9.1. Introducción a la problemática	270
5.1.2. Beneficios post-empleo: Planes de		9.2. Alcance de la Sección Nº 26	271
beneficios definidos	260	9.3. Reconocimiento	272
5.1.2.1. Reconocimiento	260	9.4. Reconocimiento cuando existen	
5.1.2.2. Medición del pasivo		condiciones para la consolidación	
por beneficios		(irrevocabilidad) de la concesión.	273
definidos	261	9.5. Medición de transacciones con pagos	
5.1.2.3. Descuento	261	basados en acciones que se liquiden	
5.1.2.4. Método de valoración		con instrumentos de patrimonio.	273
actuarial	261	9.5.1. Principio de medición	273
5.1.2.5. Introducciones, cambios,		9.5.2. Determinación del valor de las	
reducciones y		acciones	276
liquidaciones del plan	262	9.5.3. Opciones sobre acciones y derechos	
5.1.2.6. Activo de planes de		sobre la revaluación de acciones que	
beneficios definidos	263	se liquidan con instrumentos de	
		patrimonio	277

9.5.4. Modificaciones a los plazos y las condiciones en los que se concedieron los instrumentos de patrimonio	278	9.7. Transacciones con pagos basados en acciones que dan alternativas de liquidación en efectivo	279
9.5.5. Cancelaciones y liquidaciones	279	9.8. Planes de grupo	279
9.6. Transacciones con pagos basados en acciones que se liquidan en efectivo	279	9.9. Planes establecidos por el gobierno.	280
		9.10. Información a revelar.	280

CAPÍTULO 16

Los Instrumentos Financieros en las N.I.I.F. para PyMEs 283

1. INTRODUCCIÓN	283	7.4. Ejemplo	297
2. DEFINICIONES: ¿QUÉ SON LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS?	283	7.5. Reversión	299
3. ¿QUÉ INSTRUMENTOS FINANCIEROS ESTÁN ALCANZADOS POR LAS N.I.I.F. PARA PYMES?	284	7.5.1. Requerimientos	299
4. LAS ALTERNATIVAS DE LAS N.I.I.F. PARA PYMES EN MATERIA DE CONTABILIZACIÓN DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS	285	7.5.2. Ejemplo	299
5. RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN INICIAL DE ACTIVOS FINANCIEROS Y PASIVOS FINANCIEROS (SECCIÓN N° 11 DE LAS N.I.I.F. PARA PYMES)	286	8. BAJA EN CUENTAS DE UN ACTIVO FINANCIERO	301
5.1. Reconocimiento	286	9. BAJA EN CUENTAS DE UN PASIVO FINANCIERO	303
5.2. Medición inicial	286	10. INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE INSTRUMENTOS FINANCIEROS BÁSICOS ...	303
6. MEDICIÓN POSTERIOR DE LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS (SECCIÓN N° 11 DE LAS N.I.I.F. PARA PYMES)	287	10.1. Información a revelar sobre las políticas contables de instrumentos financieros.	303
6.1. Requerimientos	287	10.2. Estado de situación financiera – categorías de activos financieros y pasivos financieros.	303
6.2. “Costo amortizado” y el método de la tasa efectiva	287	10.3. Baja en cuentas	304
6.2.1. Concepto general.	287	10.4. Garantía	304
6.2.2. Ejemplo de aplicación del método del costo amortizado y de la tasa efectiva (caso básico).	289	10.5. Incumplimientos y otras infracciones de préstamos por pagar	304
6.2.3. El caso de instrumentos financieros con tasa de interés variable	290	10.6. Partidas de ingresos, gastos, ganancias o pérdidas.	305
6.3. El valor razonable de los instrumentos financieros	290	11. LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS “COMPLEJOS” DE LA SECCIÓN N° 12.....	305
6.3.1. Concepto y jerarquías	290	12. CONTABILIDAD DE COBERTURAS (HEDGE ACCOUNTING).....	306
6.3.2. Las técnicas de valoración	292	12.1. Concepto general	306
6.4. Instrumentos financieros medidos al costo	294	12.2. Cobertura del riesgo de tasas de interés fijas de un instrumento financiero reconocido o riesgo de precio de materias primas cotizadas de una materia prima cotizada en poder de la entidad	308
6.5. Resumen de los criterios de medición de los instrumentos financieros básicos.	295	12.3. Cobertura del riesgo de tasas de interés variable de un instrumento financiero reconocido, del riesgo de tasa de cambio de moneda extranjera o del riesgo de precio de materia prima cotizada en un compromiso firme o en una transacción prevista altamente probable, o de una inversión neta en un negocio en el extranjero	309
7. DETERIORO DEL VALOR DE LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS MEDIDOS AL COSTO O AL COSTO AMORTIZADO	295	12.4. Interrupción de la contabilidad de coberturas.	310
7.1. Reconocimiento	295	13. INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS COMPLEJOS.....	310
7.2. Nivel de la comparación con el valor recuperable de los activos financieros.	296		
7.3. Medición del deterioro.	296		

CAPÍTULO 17**Cuestiones Referidas al Patrimonio 313**

1. INTRODUCCIÓN	313	5. VENTA DE OPCIONES, DERECHOS Y CERTIFICADOS DE OPCIONES PARA COMPRA DE ACCIONES (<i>WARRANTS</i>)	321
2. CLASIFICACIÓN DE UN INSTRUMENTO COMO PASIVO O PATRIMONIO	313	6. LA CAPITALIZACIÓN DE GANANCIAS O EMISIONES GRATUITAS Y DIVISIÓN DE ACCIONES.....	321
3. EL CASO DE LOS APORTES DE LOS SOCIOS DE ENTIDADES COOPERATIVAS	317	7. DEUDA CONVERTIBLE O INSTRUMENTOS FINANCIEROS COMPUESTOS SIMILARES ...	321
4. EMISIÓN INICIAL DE ACCIONES U OTROS INSTRUMENTOS DE PATRIMONIO	318	7.1. Requerimientos	321
4.1. Caso general.	318	7.2. Ejemplo	322
4.2. Caso especial 1: Emisión anterior a la recepción del efectivo (u otros recursos). . .	319	8. ACCIONES PROPIAS EN CARTERA	323
4.3. Caso especial 2: Emisión posterior a la recepción del efectivo (u otros recursos). . .	320	9. DISTRIBUCIONES A LOS PROPIETARIOS	324
4.4. Caso especial 3: Instrumentos suscritos que no han sido emitidos ni por los cuales la entidad emisora ha recibido ninguna contraprestación.	320	10. PARTICIPACIONES NO CONTROLADORAS Y TRANSACCIONES EN ACCIONES DE UNA SUBSIDIARIA CONSOLIDADA	325
4.5. Presentación de los instrumentos de patrimonio.	320	10.1. Requerimientos	325
		10.2. Ejemplo	325

CAPÍTULO 18**Inversiones en Entidades Asociadas y Negocios Conjuntos 327**

1. INTRODUCCIÓN	327	2.3.3.7. Políticas contables de la asociada.	334
2. LA SECCIÓN N° 14 SOBRE “INVERSIONES EN ASOCIADAS” (<i>INVESTMENTS IN ASSOCIATES</i>).....	327	2.3.3.8. Pérdidas por encima de la inversión	334
2.1. Definición	327	2.3.3.9. Discontinuación del método de la participación.	334
2.2. El concepto de influencia significativa . . .	328	2.4. Presentación de los estados financieros. . .	335
2.3. Medición de la participación de una asociada	329	2.5. Información a revelar.	335
2.3.1. Modelo del costo.	330	3. LA SECCIÓN N° 15 SOBRE INVERSIONES EN NEGOCIOS CONJUNTOS (<i>INVESTMENTS IN JOINT VENTURES</i>).....	335
2.3.2. Modelo del valor razonable	330	3.1. Alcance de esta sección.	335
2.3.3. Método de la participación	331	3.2. Definición de negocio conjunto.	336
2.3.3.1. Generalidades del método	331	3.3. Operaciones controladas de forma conjunta	337
2.3.3.2. Consideración de los derechos de voto potenciales	331	3.4. Activos controlados de forma conjunta. . .	338
2.3.3.3. Plusvalía implícita y ajustes del valor razonable.	331	3.5. Entidades controladas de forma conjunta . .	338
2.3.3.4. Deterioro de valor	333	3.5.1. Concepto de “entidad controlada de forma conjunta”	338
2.3.3.5. Transacciones del inversor con asociadas . .	333	3.5.2. Medición y elección de política contable.	338
2.3.3.6. Fecha de los estados financieros de la asociada	334	3.5.3. Transacciones entre un participante y un negocio conjunto.	339
		3.6. Información a revelar.	340

CAPÍTULO 19**Las Combinaciones de Negocios y el Tratamiento de la Plusvalía en las N.I.I.F. para PyMEs 341**

1. INTRODUCCIÓN	341	3.5. Distribución del costo de una combinación de negocios entre los activos adquiridos y los pasivos y pasivos contingentes asumidos	348
2. DEFINICIÓN DE LAS COMBINACIONES DE NEGOCIOS	342	3.6. Inicio de la aplicación del método	350
2.1. Qué son las combinaciones de negocios . . .	342	4. PLUSVALÍA	350
2.2. Qué no son las combinaciones de negocios	343	4.1. Reconocimiento y medición inicial	350
3. CONTABILIZACIÓN DE LAS COMBINACIONES DE NEGOCIOS.....	345	4.2. Medición posterior de la plusvalía.	350
3.1. El método definido por las N.I.I.F. para contabilizar las combinaciones de negocios	345	4.3. Exceso sobre el costo de la participación de la adquirente en el valor razonable neto de los activos, pasivos y pasivos contingentes identificables de la adquirida (plusvalía negativa)	351
3.2. Identificación de la adquirente y el concepto de “control”	346	5. CASO PRÁCTICO: COMBINACIONES DE NEGOCIOS	351
3.3. Determinación de la fecha de la adquisición	347	6. INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE LAS COMBINACIONES DE NEGOCIOS	354
3.4. Costo de una combinación de negocios. . .	347		
3.4.1. Conceptos integrantes del costo de una combinación de negocios	347		
3.4.2. Ajustes al costo de una combinación de negocios por contingencias debidas a eventos futuros	348		

CAPÍTULO 20**Subvenciones del Gobierno 355**

1. INTRODUCCIÓN	355	3.1. Reconocimiento	356
2. EL CONCEPTO DE “SUBVENCIÓN DEL GOBIERNO” (GOVERNMENT GRANT).....	355	3.2. Medición	356
3. RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE LAS SUBVENCIONES GUBERNAMENTALES.....	356	4. INFORMACIÓN A REVELAR	356

CAPÍTULO 21**Contabilización del Impuesto a las Ganancias 359**

1. INTRODUCCIÓN	359	6.1. Reconocimiento	363
2. UNA DISCUSIÓN PREVIA: ¿NO REQUERIR LA UTILIZACIÓN DEL MÉTODO DEL IMPUESTO DIFERIDO PARA LAS PYMES?	359	6.1.1. Principio de reconocimiento general	363
3. ALCANCES DE LA SECCIÓN N° 29.....	360	6.1.2. Determinación de la base fiscal de activos y pasivos.	363
4. LAS “FASES” PARA CONTABILIZAR EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS.....	361	6.1.3. ¿Cómo determinar las bases fiscales en el caso de los estados financieros consolidados?	364
5. RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE IMPUESTOS CORRIENTES.....	362	6.1.4. Diferencias temporarias	364
5.1. Reconocimiento	362	6.1.5. Pasivos y activos por impuestos diferidos.	365
5.1.1. Requerimiento general	362	6.1.6. Excepciones al reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos.	366
5.1.2. Cuestiones particulares sobre los pasivos por impuestos corrientes	362	6.1.7. Cambios en los importes reconocidos como activos (pasivos) por impuestos diferidos.	366
5.2. Medición	362		
5.3. Cambios en los impuestos corrientes.	363		
6. RECONOCIMIENTO DE IMPUESTOS DIFERIDOS.....	363		

6.2. Medición de impuestos diferidos	366	afectarán al importe del impuesto diferido	369
6.2.1. Tasas impositivas	366	6.3.3. Ganancias acumuladas, distribución de dividendos y medición de activos o pasivos por impuestos diferidos	369
6.2.1.1. Criterio general	366		
6.2.1.2. El caso de las “tasas progresivas”	367		
6.2.2. Corrección valorativa	368	7. RETENCIONES FISCALES SOBRE DIVIDENDOS	369
6.3. Otras consideraciones sobre la medición de los impuestos diferidos	368	8. CASO DE APLICACIÓN PRÁCTICA	370
6.3.1. ¿Se pueden descontar los activos (pasivos) por impuestos diferidos?	368	9. PRESENTACIÓN	372
6.3.2. Existencia de incertidumbres sobre si las autoridades fiscales correspondientes aceptarán los importes que la entidad les presenta		9.1. Distribución en el resultado integral y en el patrimonio	372
		9.2. Separación entre partidas corrientes y no corrientes	373
		9.3. Compensación	373
		10. INFORMACIÓN A REVELAR	373

CAPÍTULO 22

Actividades Especiales	375		
1. INTRODUCCIÓN	375	3. ACTIVIDADES DE EXTRACCIÓN	378
2. LA ACTIVIDAD “ <i>AGRÍCOLA</i> ” EN LAS N.I.I.F. PARA PYMES	375	4. ACUERDOS DE CONCESIÓN DE SERVICIOS	379
2.1. Introducción	375	4.1. Definición de un acuerdo de concesión de servicios y sus diferentes categorías	379
2.2. Reconocimiento	376	4.2. Modelo del activo financiero	380
2.3. Modelo del valor razonable	376	4.3. Modelo del activo intangible	380
2.3.1. Generalidades del método	376	4.4. Ingresos de actividades ordinarias de operación	380
2.4. Determinación del valor razonable	376		
2.5. Modelo del costo	377		
2.6. Información a revelar	378		

CAPÍTULO 23

Guía Rápida para Entender las N.I.I.F. para PyMEs	381		
1. INTRODUCCIÓN	381	5. CUESTIONES TRATADAS EN LA N.I.I.F. PARA PYMES QUE NO SE ABORDAN EN LAS N.I.I.F. COMPLETAS	383
2. CARACTERÍSTICAS GENERALES DE LAS N.I.I.F. PARA PYMES	381	6. DIFERENCIAS ENTRE LAS N.I.I.F. PARA PYMES Y LAS N.I.I.F. COMPLETA, EN AQUELLOS TEMAS TRATADOS POR AMBOS JUEGOS NORMATIVOS	383
3. ALCANCE DE LAS N.I.I.F. PARA PYMES	382		
4. CUESTIONES CONTEMPLADAS POR LAS N.I.I.F. COMPLETAS Y NO INCLUIDAS EN LAS N.I.I.F. PARA PYMES	383		

BIBLIOGRAFÍA

.	389
-----------	------------

PRIMERA PARTE

Cuestiones Generales

CAPÍTULO 1

Introducción

1. LA GLOBALIZACIÓN DE LOS ESTÁNDARES CONTABLES–FINANCIEROS

El mundo ya no es sólo un conjunto de países interrelacionados, sino una verdadera “*aldea global*”.

El inusitado nivel de profundización de las relaciones transnacionales ha alcanzado su estado más álgido en la historia de la humanidad, aunque –en el momento en que se escriben estas líneas– algunos consideran a este proceso un tanto resentido por algunos efectos no deseados del mismo, (como la crisis financiera derivada del “*colapso sub-prime*” y los “*activos tóxicos*” que inundaron a muchas entidades).

En este contexto, los diferentes agentes de la economía global han entendido que es necesario lograr también una convergencia mundial hacia un único juego de estándares para la preparación de la información utilizada por los diferentes *stakeholders*.

Es por ello que en los últimos años ha cobrado fuerza el proceso de adopción global de un único juego de estándares para la preparación de reportes financieros, denominados ***International Financial Reporting Standards (I.F.R.Ss.)*** o ***Normas Internacionales de Información Financiera (N.I.I.F.)*** emitidas por el ***International Accounting Standards Board (I.A.S.B.)***.

No obstante, desde hace ya varios años muchas voces en el ámbito académico y profesional se fueron levantando sosteniendo la inaplicabilidad de las N.I.I.F. “*Full*” (i.e. el juego de estándares completos del I.A.S.B.) en la gran mayoría de las entidades. De acuerdo a diferentes estudios, entre el ochenta por ciento (80%) y el noventa por ciento (90%) de las entidades mundiales no responden a la realidad económica contempladas por las N.I.I.F.

Así comenzó el debate ...

2. EL INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (I.A.S.B.), LA INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS COMMITTEE FOUNDATION (I.A.S.C.) Y SU ROL EN EL PROCESO DE LAS “NORMAS PYMES”

En el año 2001, el *International Accounting Standards Board (I.A.S.B.)* se constituyó en el miembro emisor de las N.I.I.F., dependiendo de una organización sin fines de lucro, la *International Accounting Standards Committee Foundation (I.A.S.C.F.)* creada en diciembre de 2001 en el estado de Delaware (EE.UU.).¹

Si bien originalmente, la Constitución de la I.A.S.C.F. indicaba que su misión era “*desarrollar, en favor del interés público, un conjunto único de normas de contabilidad, de aceptación global, que sean de alta calidad y comprensibles, para ayudar a los participantes de los mercados de capitales de todo el mundo –y otros usuarios– en su la toma de decisiones económicas (I.A.S.C.F., 2001)*”, en julio de 2005 la misma fue modificada y fue añadido un nuevo punto dentro de sus objetivos:

“The objectives of the I.A.S.C. Foundation are: (...)

c) (...) to take account of, as appropriate, the special needs of small and medium-sized entities and emerging economies.”

Que puede traducirse del siguiente modo:

“Los objetivos de la Fundación del I.A.S.C. son: (...)

c) (...) considerar las necesidades especiales de las pequeñas y medianas entidades y a las economías emergentes.”

A raíz de esta redefinición de objetivos, y con el propósito de incluir dentro del proceso de globalización contable a numerosas entidades que no podrían aplicar las N.I.I.F. Full, el I.A.S.B. comenzó en 2005 un proceso de debate y desarrollo de un juego diferenciado de estándares para la preparación de estados financieros. De acuerdo a las diferentes acepciones que se les han ido otorgando, a este tipo de entidades se las denominó de diversas formas:

- a) ***Small and Medium-Sized Entities*** (pequeñas y medianas empresas – pymes).
- b) ***Private entities*** (entidades privadas, es decir que no cuentan con “*accountability*”² o no afectan de modo directo en el interés público).
- c) ***Non-publicly accountable entities*** (entidades de contabilidad “*no pública*”).

¹ Para mayor detalle del proceso de creación de la I.A.S.C.F. y del I.A.S.B. consultar **Casinelli, Hernán P.**; “N.I.I.F./I.F.R.S.. Normas Internacionales de Información Financiera. La Globalización del Lenguaje de los Negocios”, Capítulo 1, Aplicación Tributaria S.A., Buenos Aires, 2008.

² De acuerdo a la enciclopedia Wikipedia (en inglés):

“Accountability is a concept in ethics with several meanings. It is often used synonymously with such concepts as responsibility, answerability, enforcement, blameworthiness, liability and other terms associated with the expectation of account-giving. As an aspect of governance, it has been central to discussions related to problems in both the public and private (corporation) worlds.”

Al respecto consultar **Schedler, Andreas**; “*Conceptualizing Accountability*” in *Andreas Schedler, Larry Diamond, Marc F. Plattner. The Self-Restraining State: Power and Accountability in New Democracies*. London: Lynne Rienner Publishers, páginas 13–28, 1999.

Así, el 9 de julio de 2009, finalmente I.A.S.B. publicó (en su versión original en inglés) las *I.F.R.Ss. for Small and Medium-Sized Entities (S.M.E.)*— a las que en esta obra denominaremos “*N.I.I.F. para PyMEs*”, como corolario de un proceso de intenso trabajo conjunto de los miembros del organismo internacional, de organizaciones —tanto reguladores como profesionales— de distintas partes del mundo, y de amplios debates en el mundo académico. Con ello quedó demostrado que existe la preocupación formal y real por parte de esa institución de velar también por las necesidades de información de las pymes.

3. LAS N.I.I.F. PARA PYMES

El término “*small and médium – sized entities*” (PyMEs), tal como se utiliza por el I.A.S.B., define a entidades que cuentan con diferentes acepciones en distintas jurisdicciones de todo el mundo.³

Generalmente, las definiciones nacionales o regionales incluyen criterios de clasificación cuantitativos sobre la base de ingresos, activos, cantidad de empleados u otros factores. También, con frecuencia, el término se utiliza para incluir a aquellas entidades muy pequeñas, sin tener en cuenta si publican —o no— estados financieros para usuarios externos.

Por ejemplo, en la República Argentina:

- a) La Comisión Nacional de Valores (C.N.V.) en el artículo 36 del capítulo VI del NT 2001 establece que “*serán consideradas pequeñas y medianas empresas (PyMEs) al sólo efecto del acceso al mercado de capitales mediante la emisión de acciones y/o valores negociables representativos de deuda*”, aquellas empresas que registren hasta el siguiente máximo de las ventas totales anuales⁴, excluido el impuesto al valor agregado y el impuesto interno que pudiera corresponder, expresado en pesos (\$), detallados en el cuadro que obra a continuación.

Sector/Tamaño	Agropecu- rio	Industria y minería	Comercio	Servicios	Construcción
Pequeña empresa	6.080.000	15.000.000	22.200.000	6.732.000	6.000.000
Mediana empresa	36.480.000	120.000.000	177.600.000	44.880.000	48.000.000

- b) La Subsecretaría de Pequeña y Mediana Empresa y Desarrollo Regional (S.E.P.y M.E.) —dependiente del Ministerio de Economía de la Nación—, en su Disposición N° 24/2001 (y modificatorias), considera que son PyMEs aquellas entidades que alcancen los siguiente niveles de ventas.

Tamaño/Sector	Agropecu- rio	Industria y minería	Comercio	Servicios	Construcción
Microempresa	45.000	1.250.000	1.850.000	467.500	480.000
Pequeña empresa	3.040.000	7.500.000	11.100.000	3.366.000	3.000.000
Mediana empresa	18.240.000	60.000.000	88.800.000	22.440.000	24.000.000

³ La acepción del término PyME de acuerdo al I.A.S.B. será explicada en el Capítulo 2 de esta obra, dedicado a la Sección N° 1 de las *N.I.I.F. para PyMEs* titulada “*Small and Medium-sized Entities*”.

⁴ Se entenderá por valor de las ventas totales anuales, el valor que surja del promedio de los últimos tres (3) años a partir del último balance inclusive o información contable equivalente adecuadamente documentada. En los casos de empresas cuya antigüedad sea menor que la requerida para el cálculo establecido en el párrafo anterior, se considerará el promedio proporcional de ventas anuales verificado desde su puesta en marcha.

- c) Para la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (F.A.C.P.C.E.) son entidades pequeñas y medianas (EPEQ, de acuerdo a la terminología empleada en la resolución Técnica N° 17, Anexo A), aquellas que:
- 1) No hagan oferta pública de sus acciones o títulos de deuda, excluyendo a las PyMEs comprendidas en el régimen del Decreto N° 1.087/93;
 - 2) No realicen operaciones de capitalización, ahorro o en cualquier forma requiera dinero o valores del público con promesa de prestaciones o beneficios futuros;
 - 3) No superen el nivel de seis millones de pesos (\$ 6.000.000) (base pesos de diciembre de 2001, expresado en moneda homogénea de acuerdo con la Sección 3.1 de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 17) de ingresos por ventas netas en el ejercicio anual; este monto se determina considerando la cifra de ventas netas incluidas en el estado de resultados correspondiente al ejercicio; y
 - 4) No sean sociedades controlantes de o controladas por otra sociedad no incluida en los incisos anteriores.

En el punto 11 del prefacio de las N.I.I.F. PyMEs se señala:

“S.M.Es. often produce financial statements only for the use of owner–managers or only for the use of tax authorities or other governmental authorities. Financial statements produced solely for those purposes are not necessarily general purpose financial statements.”

Que traducimos:

“Las PyMEs a menudo producen estados financieros sólo para el uso de los gerentes–propietarios, o para el de las autoridades fiscales u otras autoridades gubernamentales. Los estados financieros producidos exclusivamente para esos fines, no son necesariamente los estados financieros de propósito general.”

Ello cobra importancia si recordamos que las N.I.I.F. Full nos proveen guías para la preparación de estados financieros de “*propósitos generales*”⁵ de todas las organizaciones con fines de lucro⁶.

Por otro lado, debemos recordar que las leyes fiscales son específicas de cada jurisdicción, y los objetivos de propósito general de los informes financieros difieren de los objetivos de la presentación de informes tributarios.

Por lo tanto, los estados financieros elaborados de conformidad con las N.I.I.F. para PyMEs será poco probable que cumplan plenamente con todas las medidas exigidas por una jurisdicción.

Como sucede en Argentina, en distintas jurisdicciones se produce una “doble presentación de informes” ya que los informes fiscales surgen de conciliaciones entre beneficios o pérdidas determinadas de acuerdo con normas profesionales y las normas fiscales.

⁵ El concepto de estados financieros (o contables) de propósitos generales lo explicamos en **Casinelli, Hernán P.**; “Contabilidad para usuarios externos”, páginas 65 y 66, Aplicación Tributaria S.A., Buenos Aires, 2008.

⁶ “General purpose financial statements are directed towards the common information needs of a wide range of users, for example, shareholders, creditors, employees and the public at large.” (Prefacio N.I.I.F. para PyMEs, párrafo 7).

4. LA ESTRUCTURA DE LAS N.I.I.F. PARA PYMES

Las N.I.I.F. para PyMEs, están integradas por el prefacio de las mismas, treinta y cinco (35) secciones, un glosario, y se han publicado acompañadas de otros dos documentos: *Basis for conclusions and Implementation Guidance*.

El tamaño de estas publicaciones es el siguiente:

	Versión en inglés	Traducción oficial
I.F.R.S. for S.M.E. (el estándar):	231 páginas	257 páginas
I.F.R.S. for S.M.E. <i>Basis for conclusions</i> (fundamentos de la norma):	53 páginas	65 páginas
I.F.R.S. for S.M.E. (guía con ejemplos ilustrativos y un check list de revelaciones):	65 páginas	81 páginas
Total:	349 páginas	403 páginas

A continuación enumeramos las secciones, indicando sus títulos en inglés (con su correspondiente traducción) y la correlación de los temas tratados en las N.I.I.F. Full:

Sección N°	Título (en inglés)	Título (en español)	Correlato en las N.I.I.F. Full
1	<i>Small and medium-sized entities</i>	Pequeñas y medianas entidades.	N/A
2	<i>Concepts and pervasive principles</i>	Conceptos y principios generales.	Marco conceptual/ N.I.C. N° 1
3	<i>Financial statement presentation</i>	Presentación de estados financieros.	N.I.C. N° 1
4	<i>Statement of financial position</i>	Estado de situación financiera.	N.I.C. N° 1
5	<i>Statement of comprehensive income and income statement</i>	Estado de resultado integral y estado de resultados.	N.I.C. N° 1
6	<i>Statement of changes in equity and statement of income. And retained earnings.</i>	Estado de cambios en el patrimonio y estado de resultados y ganancias acumuladas.	N.I.C. N° 1
7	<i>Statement of cash flows.</i>	Estado de flujos de efectivo.	N.I.C. N° 7
8	<i>Notes to the financial statements.</i>	Notas a los estados financieros.	N.I.C. N° 1 y otras
9	<i>Consolidated and separate financial statements.</i>	Estados consolidados y separados.	N.I.C. N° 27
10	<i>Accounting policies, estimates and errors.</i>	Políticas contables, estimaciones y errores.	N.I.C. N° 8
11	<i>Basic financial instruments.</i>	Instrumentos financieros básicos.	N.I.C. N° 32/ N.I.C. N° 39/ N.I.I.F. N° 7
12	<i>Other financial instruments sigues.</i>	Otros temas relacionados con los instrumentos financieros.	N.I.C. N° 32/ N.I.C. N° 39/N.I.I.F. N° 7
13	<i>Inventories.</i>	Inventarios.	N.I.C. N° 2
14	<i>Investments in associates.</i>	Inversiones en asociadas.	N.I.C. N° 28
15	<i>Investments in joint ventures.</i>	Inversiones en negocios conjuntos.	N.I.C. N° 31
16	<i>Investment property.</i>	Propiedades de inversión.	N.I.C. N° 40
17	<i>Property, plant and equipment.</i>	Propiedad, planta y equipo.	N.I.C. N° 16
18	<i>Intangible assets other than goodwill.</i>	Activos intangibles diferentes de la plusvalía.	N.I.C. N° 38

Sección N°	Título (en inglés)	Título (en español)	Correlato en las N.I.I.F. Full
19	<i>Business combinations and goodwill.</i>	Combinaciones de negocios y plusvalía.	N.I.I.F. N° 3
20	<i>Leases.</i>	Arrendamientos.	N.I.C. N° 17
21	<i>Provisions and contingencies⁷.</i>	Provisiones y contingencias.	N.I.C. N° 37
22	<i>Liabilities and equity⁸.</i>	Pasivos y patrimonio.	N.I.C. N° 32
23	<i>Revenue⁹.</i>	Ingresos y actividades ordinarias.	N.I.C. N° 18
24	<i>Government grants.</i>	Subvenciones del gobierno.	N.I.C. N° 20
25	<i>Borrowing costs.</i>	Costos por préstamos.	N.I.C. N° 23
26	<i>Share-based payment.</i>	Pagos basados en acciones.	N.I.I.F. N° 2
27	<i>Impairment of assets.</i>	Deterioro del valor de los activos.	N.I.C. N° 36
28	<i>Employee benefits.</i>	Beneficios a los empleados.	N.I.C. N° 19
29	<i>Income tax.</i>	Impuesto a las ganancias.	N.I.C. N° 12
30	<i>Foreign currency translation.</i>	Conversión de moneda extranjera.	N.I.C. N° 21
31	<i>Hyperinflation.</i>	Hiper inflación.	N.I.C. N° 29
32	<i>Events after the end of the reporting period.</i>	Hechos ocurridos después del período sobre el que se informa.	N.I.C. N° 10
33	<i>Related party disclosures.</i>	Informaciones a revelar sobre partes relacionadas.	N.I.C. N° 24
34	<i>Specialised activities.</i>	Actividades especiales.	N.I.C. N° 11/N.I.C. N° 41/ N.I.I.F. N° 4/ N.I.I.F. N° 6
35	<i>Transition to the ifrs for smes.</i>	Transición hacia las N.I.I.F. para PyMEs	N.I.I.F. N° 1

5. ¿QUÉ SE ESPERA DE LAS N.I.I.F. PARA PYMES?

A partir de ahora, en el seno del I.A.S.B. convivirán dos juegos de estándares para la preparación de estados financieros:

- a) Las N.I.I.F. Full (full I.F.R.Ss.) que incluirán las normas para las empresas “no pymes”.
- b) Las N.I.I.F. para PyMEs (I.F.R.S. for S.M.Es.).

De acuerdo a lo indicado en el párrafo 16 del prefacio de las N.I.I.F. para PyMEs, el I.A.S.B. llevará a cabo un examen a fondo de las mismas durante los dos primeros años de su aplicación. A partir de ello se espera que se realicen aquellas modificaciones necesarias para hacer más efectiva y eficiente su aplicación y que sean identificadas durante este período de “monitoreo”. También estudiará las N.I.I.F. que se emitan o modifiquen y su repercusión en las N.I.I.F. para PyMEs existentes.

⁷ Incluye un “appendix—guidance on recognising and measuring provisions”.

⁸ Incluye un “appendix—example of the issuer’s accounting for convertible debt”.

⁹ Incluye un “appendix—examples of revenue recognition under the principles in Section 23”.

Después de este primer examen de la aplicación, el I.A.S.B. tiene previsto proponer modificaciones de la N.I.I.F. para PyMEs mediante la publicación de un proyecto global de exposición, aproximadamente una vez cada tres (3) años. En el desarrollo de los proyectos de exposición, se tiene previsto examinar las N.I.I.F. nuevas y modificadas que se hayan adoptado en los tres (3) años anteriores, así como cuestiones específicas que surjan e impliquen posibles modificaciones de las N.I.I.F. para PyMEs.¹⁰

Durante el desarrollo del proyecto de las N.I.I.F. para PyMEs, el I.A.S.B. argumentó:

“[The I.A.S.B. is undertaking this project] Because full I.F.R.Ss. were designed to meet the needs of equity investors in companies in public capital markets, they cover a wide range of issues, contain a sizeable amount of implementation guidance and include disclosures appropriate for public companies. Users of the financial statements of private entities do not have those needs, but, rather are more focused on assessing shorter-term cash flows, liquidity and solvency. Also, many private entities say that full I.F.R.Ss. impose a burden on them – a burden that has been growing as I.F.R.Ss. have become more detailed and more countries have begun to use them. Thus, in developing the proposed I.F.R.S. for Private Entities, I.A.S.B.’s twin goals were to meet user needs while balancing costs and benefits from a preparer perspective”¹¹.

Que traducimos del siguiente modo:

“[El I.A.S.B. está llevando a cabo este proyecto] porque las N.I.I.F. full fueron diseñadas para satisfacer las necesidades de los inversores de los mercados de capitales, y, por lo tanto, cubren una amplia gama de cuestiones y contienen una cantidad importante de la aplicación incluyen la orientación y la divulgación apropiada para las empresas que participan de ellos. Los usuarios de los estados financieros de las entidades privadas no tienen esas necesidades, sino, más bien, están más centrados en la evaluación –a corto plazo– de sus flujos de caja, liquidez y solvencia. Además, muchas entidades privadas dicen que las N.I.I.F. full imponen una carga sobre ellos; una carga que ha ido creciendo como las N.I.I.F., que se han vuelto más detalladas y más países han comenzado a utilizarlas. Por lo tanto, el desarrollo de la propuesta de “N.I.I.F. para entidades privadas” por parte del I.A.S.B. persigue dos objetivos: cumplir las necesidades de los usuarios, y equilibrar los costos y los beneficios desde perspectiva de los preparadores de la información.”

Como ya lo indicamos en otra obra de nuestra autoría¹², estamos a favor de la existencia de normas contables diferenciadas para PyMEs, aunque consideramos que la simplificación no debería atentar contra la calidad de la información.

¹⁰ Es importante destacar que el I.A.S.B. enunció el “ciclo de tres años” como un plan provisional, y no un compromiso firme. En ocasiones, ciertas modificaciones a las N.I.I.F. para PyMEs podrían ser necesarias antes que se cumpla dicho ciclo de tres (3) años.

¹¹ <http://www.iasb.org/Current+Projects/LASB+Projects/Small+and+Medium-sized+Entities/Small+and+Medium-sized+Entities.htm>

¹² Casinelli, **Hernán P.**; *Op. Cit.*, página 381.

Nos parece que el comentario más adecuado al respecto lo ha hecho **Jorge Gil**, quien al respecto expresó:

“(…) la búsqueda de una norma para entes pequeños debe permitir mantener alta la calidad de la información y del servicio profesional contable que se brinda (…) Es importante ser cuidadosos en este tópico, ya que si insistimos en que muchas empresas generan información que no utiliza ningún usuario, podemos caer en el peligro de que otros estamentos definan que esos entes no presenten información contable o que la presenten pero no auditada (…) En conjunto con este análisis parece necesario rescatar la importancia de la información financiera para los empresarios pymes y resaltar la necesidad de nuestra función profesional para ayudarlos a interpretarla y a tomar decisiones.”¹³

¹³ **Gil, Jorge José**; “Normas Contables para pymes”, trabajo presentado en el II Congreso Metropolitano de Ciencias Económicas, Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, Buenos Aires, noviembre de 2007.