

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

*Núlan*

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

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

**+info <http://nulan.mdp.edu.ar/2574/>**

**XXXVII JORNADAS UNIVERSITARIAS DE CONTABILIDAD**

Facultad de Ciencias Económicas y Sociales

Universidad Nacional de Mar del Plata

9, 10 y 11 de Noviembre de 2016

ÁREA TÉCNICA

NORMAS CONTABLES PROFESIONALES

Análisis Crítico de la RT N° 41 y sus modificatorias

**“LA RESOLUCIÓN TÉCNICA 41 EN EL MARCO DE LA CONVERGENCIA HACIA LAS NIIF.”**

Alberto Alejandro Rodríguez, Ayudante de Segunda Regular, 2 años de antigüedad docente.

Fecha de Nacimiento: 01/07/1990

**Universidad Nacional de Mar del Plata**

**Facultad de Ciencias Económicas y Sociales**

Mar del Plata, Septiembre de 2016

Premio al que se postula: Premio “Dr. Domingo Garibotti”

# La Resolución Técnica 41 en el marco de la convergencia hacia las NIIF.

## ÁREA TÉCNICA

### NORMAS CONTABLES PROFESIONALES

#### Análisis crítico de la RT 41 y sus modificatorias

AUTOR: ALBERTO ALEJANDRO RODRÍGUEZ

[arodriguez@mdp.edu.ar](mailto:arodriguez@mdp.edu.ar)

Universidad Nacional de Mar del Plata, Fecha de Nacimiento: 01/07/1990, Ayudante de Segunda Regular, 2 años de antigüedad docente.

## 1. Introducción

Hasta el año 1997 los esfuerzos por armonizar las normas contables profesionales argentinas se centraban en lograr un único cuerpo de normas para todas las jurisdicciones de nuestro país. Ese año se produce un punto de inflexión en la historia de la profesión contable, cuando la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) decidió encarar una profunda modificación de las normas contables profesionales mediante el denominado “Plan de Convergencia hacia las NIC (Normas Internacionales de Contabilidad, emitidas por el International Accounting Standards Committee –IASC–)” tomándolas, como fuente principal de los pronunciamientos que se emitieran a partir de ese momento<sup>1</sup>. Recién a fines del primer año del tercer milenio, el 8 de Diciembre del 2000, se concretó el primer paso de ese plan, sancionando la Resolución Técnica 16, denominada, por aquel entonces “Marco conceptual de las normas contables profesionales”<sup>2</sup>.

A partir de ese momento, tanto las NIC como sus sucesoras NIIF<sup>3</sup>, pasaron a ocupar un lugar de influencia preponderante en la sanción de normas contables profesionales. Desde aquel plan hasta el día de hoy, podemos distinguir claramente dos etapas del proceso de convergencia: Uno vinculado a la influencia de las NIIF en la sanción de las normas contables argentinas, (como el caso de la RT 17 que derogó la Resolución Técnica 10/1992 de la FACPCE), que llamaremos etapa “**de adaptación a las NIIF**” y otra etapa vinculada al arribo definitivo de las NIIF al territorio nacional, con la sanción de la RT 26, el 20 de Marzo de 2009, poco tiempo después de desatada la crisis financiera internacional. Esta última etapa, la denominaremos “**de adopción de las NIIF**”.

---

<sup>1</sup>CENTRO DE ESTUDIOS CIENTÍFICOS Y TÉCNICOS-FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONÓMICAS, “Normas Profesionales Argentinas”, Ed. Buyatti, Avellaneda, 2006.

<sup>2</sup> La RT 27 del año 2009 modificó su titulado denominándola “Marco conceptual de las normas contables profesionales distintas a las referidas en la RT 26”.

<sup>3</sup> En 2001, en el marco de su reestructuración, el IASC pasó a ser una fundación y se constituyó, como órgano emisor de normas internacionales, el IASB (International Accounting Standards Board), asimismo los pronunciamientos pasaron de llamarse Normas internacionales de contabilidad a Normas Internacionales de Información Financiera. Tanto las NIC como las NIIF y las interpretaciones de ambas constituyen el cuerpo de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

La RT 26 establece criterios para la adopción de NIIF o “NIIF para las Pymes”, siendo obligatoria la adopción de las primeras para aquellos entes que realicen oferta pública de sus títulos valores, y que se encuentren incluidos en la Ley 17.811. Asimismo establece como opcional la adopción de las NIIF o de la NIIF para Pymes (Siempre y cuando ésta última no los excluya expresamente) para todos aquellos entes que no estén alcanzados como obligados a la presentación de estados financieros bajo normas internacionales. De no optar por normativa internacional, el ente deberá encuadrarse dentro de las Normas contables profesionales argentinas (NCPA) distintas a la RT 26.

Una comisión especial de la FACPCE integrada por varios de sus miembros elaboró un “Plan de implementación de las NIIF/IFRS” para los entes que realizan oferta pública de sus valores negociables. Allí estableció un minucioso análisis del proceso de implementación de las NIIF como así también fijó un programa concreto y un cronograma a seguir para la definitiva aplicación, para así poder dar cumplimiento a lo prescripto por la NIIF 1 (Adopción por primera vez de las NIIF).

Similar proceso se está llevando a cabo hoy (mediados de 2016) con las entidades financieras reguladas por el Banco Central de la República Argentina (BCRA), con vistas a su inminente incorporación a las NIIF (para ejercicios iniciados a partir del 2018), para lo cual el BCRA emitió la comunicación “A” 5541 (12/02/2014) estableciendo la “Hoja de ruta para la convergencia del régimen informativo y contable hacia las NIIF”.

Llegado el mes de marzo de 2015, la FACPCE emite un nuevo pronunciamiento: la RT 41, la primera norma contable profesional para entes pequeños (EPEQ). Más tarde, en diciembre de ese mismo año, la RT 42 modificó a la 41 añadiéndole una tercera parte vinculada al tratamiento para entes medianos (EM). De esta manera, para este año 2016, la profesión contable cuenta con una norma propia para pymes además de la ya disponible normativa internacional. Cabe destacar que la nueva norma deroga las dispensas que la RT 17 contenía en su “Anexo A” para este tipo de entes.

El objetivo de este trabajo será analizar cómo se encuadra la nueva norma contable argentina para entes pequeños y medianos en el marco del plan de convergencia hacia las NIIF, su relación con la NIIF para PYMES y las NIIF completas y los aspectos que le son “propios”, efectuando comparaciones entre los distintos cuerpos normativos y el objetivo que tuvo la emisión de este pronunciamiento por parte de la FACPCE.

**PALABRAS CLAVE:** Pymes, Normas contables profesionales, NIIF para Pymes, Información contable.

## **2. Marco Normativo Actual de las Normas Contables Profesionales en la República Argentina.**

Con la llegada de la RT 41 para entes pequeños y medianos<sup>4</sup> se configuraron 5 alternativas “diferentes” de aplicación de normas contables en materia de *reconocimiento y medición general*, estas son:

---

<sup>4</sup>La norma para entes medianos (RT 42) fue sancionada en Diciembre de 2015 por la FACPCE modificando la RT 41, a la que añadió una tercera parte destinada específicamente a tales entes. En este trabajo utilizaremos indistintamente las expresiones “RT 41” (tercera parte) o RT 42 para referirnos a este tema.

- Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).
- Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes (NIIF para Pymes).
- Normas Contables Profesionales Argentinas (NCPA). Base medición RT 17.
- Normas Contables Profesionales Argentinas (NCPA). Base medición RT 41 (EPEQ).
- Normas Contables Profesionales Argentinas (NCPA). Base medición RT 41 (EM)

La Resolución Técnica 26 estableció la obligatoriedad (contemplando algunas excepciones) de adoptar de las Normas internacionales de información financiera del IASB (International Accounting Standards Board), para todos los entes que realicen oferta pública de sus títulos valores (comprendidos en la Ley 17.811). Su modificación, mediante la RT 29, en el año 2010 permitió la aplicación opcional de las NIIF completas o de la NIIF para Pymes (Sancionada en 2009) para todos los entes que, no estando obligados a adoptar NIIF, accedan a su aplicación de manera voluntaria. Cabe destacar la inminente aplicación obligatoria de las NIIF para las entidades bancarias bajo la órbita del B.C.R.A. para todos los ejercicios iniciados a partir del 1° de Enero de 2018.

Respecto de la NIIF para Pymes su aplicación será posible en tanto y en cuanto la norma no excluya expresamente al tipo de ente que desea aplicarla. Este requisito será analizado más adelante en el presente trabajo.

La llegada de la RT 26 (y sus modificatorias) inaugura la que denominamos “*etapa de adopción de NIIF*”, como la fase posterior a la “*etapa de adaptación (o influencia)*” del período de convergencia unilateral hacia las NIIF que enfrenta la profesión contable argentina desde el año 1997.

Entonces el primer análisis que debe hacerse para evaluar el cuerpo normativo a aplicar es si el ente se encuentra alcanzado por la Ley 17.811 y, por lo tanto, obligado a aplicar los pronunciamientos del IASB de manera obligatoria e indirecta por vía de la RT 26. Si no se encontrase obligado, habrá que evaluar si adopta voluntariamente alguno de los dos cuerpos normativos del organismo emisor de normas internacionales.

¿Qué sucede entonces cuando se descartan las dos opciones de normativa internacional? Recién allí podremos observar qué sucede con las normas locales. Al respecto tendremos que recordar que nos estamos refiriendo a cuestiones de reconocimiento y medición, por lo tanto, cualesquiera de las tres alternativas normativas que nos restan evaluar tendrán como característica común:

- a) El Marco Conceptual *definido por la RT 16*.
- b) La norma general de exposición, dada por la *RT 8* y las normas particulares diferenciadas según el tipo de ente.

Por lo tanto, si un ente: No se encuentra obligado a aplicar NIIF y no optó por aplicar las NIIF completas o la NIIF para Pymes, entonces deberá evaluar:

- a) Si es un ente pequeño (según los parámetros de la RT 41- Segunda Parte-)
- b) Si es un ente mediano (según los parámetros de la RT 41- Tercera Parte-)

En ambos casos, de cumplirse con la condición, *podrán* acceder a la aplicación de la nueva norma para entes pequeños y medianos con los lineamientos por ella establecidos. Nótese la expresión “*podrán*” (subrayada y cursiva) que hace referencia al carácter opcional que reviste la RT 41.

En caso de no cumplirse con los parámetros de la RT 41 para calificar como ente pequeño o mediano o bien aun calificando, no se ejerza la opción de aplicar este nuevo pronunciamiento de la FACPCE, se deberá tomar, como norma general de medición, la RT 17.

Puede observarse que, la Resolución Técnica 17 queda ya como una norma de aplicación residual *para todos los entes que, no se encuentren obligados a aplicar RT 26, no hayan optado por aplicar NIIF Completas ni NIIF para PYMES, no cumplan con la condición de ente pequeño o mediano o, aun cumpliéndola, no opten por aplicar la RT 41.*

Una vez definida la norma general, se deberá prestar especial atención a las normas particulares de medición que puedan requerirse. Respecto de los aspectos de presentación, los marcos normativos que responden a pronunciamientos de la FACPCE (RT 17, RT 41 (EPEQ) o RT 41 (EM)) tendrán en común la RT 8 y las normas particulares de exposición según el tipo de ente del que se trate: Comercial, industrial y de servicios (Excepto Entidades aseguradoras y bancos; RT 9), Sin fin de lucro (RT 11), Cooperativas (RT 24). En el caso de explotaciones agropecuarias, la RT 22 plantea algunas cuestiones referidas a exposición de la información contable, aunque su naturaleza sea preeminentemente de medición.

Cabe destacar que al optar por aplicar la RT 41 (en los casos que la norma prevea) no podrá aplicarse la RT 17, debido a que ambas son mutuamente excluyentes. Esto no debe confundirse con las remisiones que la nueva norma realiza sobre la anterior resolución de medición general respecto al tratamiento y definición de determinadas cuestiones de naturaleza y complejidad mayor, como el caso del modelo de revaluación de bienes de uso (excepto activos biológicos). Para no complejizar la lectura de la nueva normativa, la misma incluye, en su texto, puntos donde remite a la RT 17, para aclarar que el tratamiento es análogo, pero esto no implica que deje de estar exteriorizado en el cuerpo de la RT 41, motivo por el cual en ningún caso se utilizan simultáneamente. Podemos decir entonces que, en los aspectos de reconocimiento y medición, la RT 41 es autosuficiente.

Las pequeñas y medianas empresas, tendrán entonces dos cuerpos de normas generales exclusivas para ellas: La NIIF para las Pymes y la RT 41. Veremos a continuación los aspectos más relevantes de ellas:

### **3. La NIIF para las PYMES. Aspectos más relevantes. Su adopción voluntaria**

En el año 2009 el IASB emitió un pronunciamiento separado al de las NIIF completas. Este pronunciamiento recibió el nombre de “NIIF para las PYMES”. El objetivo era emitir una norma que se adaptara a la realidad económica de muchos países que poseían gran cantidad de entes con las características de negocios “pequeños o medianos”.

El “Libro Amarillo” de la NIIF para PYMES, consta de tres secciones: la primera compuesta por la norma propiamente dicha (la cual, a su vez, se divide en secciones con párrafos numerados), la segunda destinada a estados financieros ilustrativos y una lista de comprobación de información a revelar y a presentar y una tercer sección con los fundamentos de las conclusiones. Se cuenta además con un prólogo, una guía de implementación y un glosario de términos. Es de destacar que este pronunciamiento no cuenta con un Marco Conceptual (MC) propio. Justificando el tiempo y el costo de emitir un nuevo MC, el IASB decidió prescindir de ello.

Según versa en el prólogo de la norma, la NIIF para las PYMES fue diseñada para ser aplicada en la elaboración de estados de información financiera de propósito general de **entidades con ánimo de lucro**. Estos estados buscan satisfacer necesidades comunes a un amplio espectro de usuarios tales como accionistas, acreedores, empleados o público en general, teniendo

como objetivo principal suministrar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo del ente, con el fin de que sea útil para la toma de decisiones económicas.

Una característica de la información contable de las PYMES está dada por el sujeto destinatario de los estados: generalmente se trata de propietarios-gerentes y organismos fiscales y/o gubernamentales. Al respecto la normativa internacional hace una aclaración para el caso de que la PYME produzca estados financieros únicamente con ese fin, explicitando que en ese caso *no se trata de información financiera de propósito general*.

Ahora bien, ¿Qué entes pueden aplicar la NIIF para PYMES en la Argentina? Al respecto, veamos las características que debe reunir un ente para ser considerado como ente pequeño o mediano según la norma analizada:

- ***El ente no debe tener obligación pública de rendir cuentas:***  
Para que esto sea posible el ente no debe realizar oferta pública de sus títulos valores ni tener como una de sus actividades principales el mantenimiento de activos en calidad fiduciaria.
- ***El ente debe publicar estados de información financiera de propósito general para usuarios externos:***  
Estos son: Propietarios No implicados en la gestión del ente, acreedores actuales y potenciales y agencias de calificación crediticia.

Coincidimos con Fowler Newton<sup>5</sup> en que no necesariamente estas características definan a un ente como pequeño o mediano. Podrán existir entes de gran “tamaño” que no tengan la obligación pública de rendir cuentas o entes de “tamaño” pequeño que sí tengan esa obligación.

Tomando en cuenta que las NIIF están pensadas en el contexto de los mercados de capitales, podríamos afirmar que la NIIF para PYMES está pensada para cualquier ente que no tenga la carga pública de rendir cuentas. El IASB toma este parámetro para categorizar como “Pyme” a un negocio.

La adopción voluntaria de la NIIF para PYMES implica que la entidad que informa adopte la RT 26 (segunda parte, sección 5 punto b)). Esta resolución de la FACPCE prevé la aplicación integral de la norma internacional sin modificaciones. Esto deberá plasmarse en una nota a los estados financieros denominada “*declaración explícita y sin reservas de cumplimiento de la NIIF para las PYMES*”. Esta es la nota más importante puesto que, según afirma Casinelli<sup>6</sup>, el párrafo de declaración de cumplimiento constituye el “*sello de calidad IFRS*” de los estados financieros que se emiten. Decimos que es una declaración **explícita** porque está exteriorizado en una nota a los estados financieros y **sin reservas** pues para que exista tal declaración, los estados deberán cumplir con todos los requerimientos de la NIIF para PYMES. De no aplicar algún requerimiento, deberá omitirse esta declaración.

### **3.1. Cuestiones de presentación de los estados financieros de acuerdo con la NIIF para PYMES.**

La NIIF para PYMES prevé la presentación de cuatro estados financieros básicos:

- ***Estado de Situación Financiera***

---

<sup>5</sup> FOWLER NEWTON, Enrique, “CUESTIONES CONTABLES FUNDAMENTALES”, Ed. La Ley, Buenos Aires, 2011.

<sup>6</sup> CASINELLI, Hernán, “ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NIIF”, Ed. Buyatti, Buenos Aires, 2012.

- Una de las siguientes alternativas: a) **Estado de Resultados Integral** o b) **un Estado de resultados y un Estado de Resultados Integral en forma separada**.
- **Estado de cambios en el Patrimonio**
- **Estado de Flujos de Efectivo**.
- **Notas:** La sección 8 de la norma establece los lineamientos para la presentación de notas a los estados financieros. El párrafo 8.4 fija el orden de exposición de las mismas. En primer lugar deberá exponerse el párrafo de declaración de cumplimiento de la NIIF para PYMES, en segundo orden un resumen de las políticas contables utilizadas, en tercer lugar la información de apoyo para las partidas expuestas en los estados financieros (Siempre en el mismo orden en que fueron expuestas en los cuerpos de los estados) y por último cualquier otra información a revelar.

Asimismo también regula todo lo inherente a la presentación de estados financieros consolidados, cuando correspondiere confeccionarlos.

### 3.2. Cuestiones de medición general de acuerdo con la NIIF para PYMES.

En líneas generales, la NIIF para PYMES ofrece dos posibles alternativas de medición:

- **Costo Histórico:** Para los **ACTIVOS**, es aquel *valor razonable* de la contraprestación entregada para adquirir un activo en el momento de su adquisición. Para los **Pasivos** es el importe de lo recibido en efectivo o equivalentes o el valor razonable de los activos no monetarios recibidos a cambio de la obligación en el momento en que se incurre en ella.
- **Valor Razonable:** Es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo o pagado por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición.

Por su parte, la sección 10, establece una guía para la selección y aplicación de políticas contables.

El enfoque pormenorizado de cada partida de los estados financieros, lleva aparejado el problema de la medición particular de cada uno de ellos. Para citar algunos ejemplos:

Partida	Medición Inicial	Medición Posterior
ACTIVOS Y PASIVOS FINANCIEROS	*Precio de transacción (excepto transacciones de financiación)	*Costo Amortizado (método del interés efectivo) *Costo *Valor Razonable
INVENTARIOS (Excepto Obras en Progreso, instrumentos financieros, activos biológicos)	Precio de Compra  + Costos de Transformación  + Otros costos incurridos para darle condición y ubicación	El menor entre el costo y el precio de venta una vez deducidos el costo de terminación y venta (Valor Neto Realizable).  El Costo de ventas se calcula por método FIFO o CPP.



Partida	Medición Inicial	Medición Posterior
PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO (PP&E)	Costo= Precio de adquisición + Gastos + Estimación de costos de desmantelamiento o retiro	*Costo histórico menos depreciaciones acumuladas. (Métodos lineal, decreciente o en función del uso) * Modelo de Revaluación <sup>7</sup>
INVERSIONES EN ASOCIADAS	*Modelo del Costo *Método de la Participación *Modelo del Valor razonable (Si existe Precio de cotización)	*Modelo del Costo *Método de la Participación *Modelo del Valor razonable (Si existe Precio de cotización)
INVERSIONES EN NEGOCIOS CONJUNTOS	*Modelo del Costo *Método de la Participación *Modelo del Valor razonable	*Modelo del Costo *Método de la Participación *Modelo del Valor razonable
PROPIEDADES DE INVERSIÓN	Costo=Precio de Compra + Gastos directamente atribuibles (o valor presente de pagos futuros en caso de pagos más allá de los términos normales del crédito)	*Costo histórico menos depreciaciones acumuladas  *Modelo del Valor Razonable
ACTIVOS INTANGIBLES (Excepto PLUSVALÍA)	*Costo	*Costo menos depreciaciones acumuladas menos cualquier pérdida por deterioro del valor
COMBINACIONES DE NEGOCIOS Y PLUSVALÍA	*Método de la Adquisición- Costo de la Combinación	
SUBVENCIONES	*Valor Razonable del Activo recibido o por recibir	
IMPUESTO A LAS GANANCIAS	*Impuesto Diferido	

Asimismo la sección 27 se aplicará para aquellas partidas susceptibles de deterioro en el valor de los activos.

### 3.3. Transición a la NIIF para PYMES.

La sección 35 de la norma internacional para entes pequeños y medianos opera como una suerte de equivalente a la NIIF 1 del cuerpo de NIIF completas: Adopción por primera vez de las NIIF.

Según lo define en su alcance, la sección 35 se aplicará cuando un ente adopte por primera vez la NIIF para Pymes independientemente de su adopción previa de las NIIF completas o de otro juego de normas contables locales<sup>8</sup>.

Un ente solo puede adoptar por primera vez la NIIF para Pymes en una única ocasión. Aunque parezca redundante y trivial, se hace esta mención para el caso de que su aplicación se

<sup>7</sup>El modelo de revaluación se incorporó en la última modificación del año 2015.

<sup>8</sup>La norma habla de “conjunto de Principios de contabilidad generalmente aceptados” como sinónimo de normas locales.

interrumpa y luego se reanude, en cuyo caso NO corresponderá la aplicación de esta sección 35.

Los primeros estados financieros conforme a la NIIF para PYMES serán los primeros que contengan la declaración explícita y sin reservas de cumplimiento de tal norma. Además debe cumplirse algunas de las siguientes condiciones:

- a) El ente no debe haber presentado estados financieros en los períodos anteriores,
- b) El ente presentó sus estados financieros más recientes de acuerdo con normas locales que no son coherentes con todos los aspectos de la NIIF para PYMES, o:
- c) Presentó sus estados financieros más recientes de conformidad con las NIIF completas.

Por su parte, la fecha de transición a la NIIF para PYMES es el **comienzo del primer período** para el que la entidad presenta información comparativa completa, de acuerdo con la NIIF para PYMES en los primeros estados financieros preparados conforme a esa norma. Esto es así ya que suele suceder que algunos entes presenten información comparativa por más de un ejercicio inmediato anterior.

El ente que adopte la NIIF para PYMES deberá presentar un Estado de Situación Financiera de Apertura, para ello deberán practicarse ciertas conciliaciones:

Fecha de transición	Conciliación del Patrimonio determinado según NCPA al determinado según NIIF para PYMES
Último período anual presentado más reciente conforme al marco normativo anterior (NCPA)	Conciliación del Patrimonio determinado según NCPA al determinado según NIIF para PYMES
	Conciliación del Resultado determinado según NCPA al determinado según NIIF para PYMES

Las conciliaciones se deben a reconocimiento de activos y pasivos requeridos por la normativa internacional, como así también la baja de otros no reconocidos por la NIIF para PYMES, reclasificaciones y mediciones de componentes del patrimonio de acuerdo con esta normativa.

#### 4. La Resolución Técnica 41 de la FACPCE y sus modificatorias.

##### 4.1. Antecedentes

Hasta la propuesta de adopción de la RT 41 que la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas realizó a cada consejo, las cuestiones generales de reconocimiento y medición para todos los entes (excepto quienes aplicaran la RT 26 tanto en forma obligatoria como opcional) se plasmaba en un único pronunciamiento: La Resolución Técnica 17. Para el caso de entes calificados como pequeños, existía una dispensa exteriorizada en el Anexo A de la citada norma.

No obstante ello, la Federación solicitó al CENCYA<sup>9</sup>, un proyecto de norma que contemplara una realidad existente en cuanto a la aplicación de la norma general de reconocimiento y medición en entes pequeños y medianos. Luego de varios proyectos archivados, la Junta de Gobierno de la FACPCE aprobó el proyecto N° 33 de Resolución Técnica para someterlo a consideración.

La idea de una nueva norma, específica para este tipo de entes, se basó en una “simplificación” de la RT 17, tomando los lineamientos generales con algunas excepciones particulares.

#### **4.2. Características de la información contable en PYMES**

Usualmente, los entes pequeños y medianos suelen presentar diferencias en cuanto a la finalidad de la información contable destinada a usuarios externos. Una característica común a todos ellos, es el usuario destinatario de los estados emitidos, generalmente centrado en organismos de control (como ser la Dirección Provincial de Personas Jurídicas, la Inspección General de Justicia, el INAES, etc.) o bien en organismos fiscales<sup>10</sup>. Respecto de este último quizás el mayor uso que se le dispensa a estados contables de este tipo de entes es la liquidación del impuesto a las ganancias o ganancia mínima presunta. Tal vez sea por ello que exista una cierta reticencia a cumplir con normas contables profesionales que difieran de las impositivas establecidas por la autoridad de aplicación.

Lo que puede afirmarse con cierta precisión es que los estados contables de las Pymes también suelen estar destinados a ser presentados ante entidades financieras con el objeto de acceder al crédito como herramienta de financiación. Más aún, los informes contables para uso externo de una PYME suelen ser presentados en bancos al efecto de dar cumplimiento con ciertos requisitos de las disposiciones contra el lavado de dinero, por ejemplo en el caso de poseer una cuenta corriente bancaria, que el banco solicite la presentación de estados contables como un requisito exigido por normativa. En este último caso, difiere la intención de la presentación, enfocada más al cumplimiento de una obligación que a buscar una “buena” calificación de riesgo crediticio.

Podemos concluir que los usuarios “tipo” de los estados contables de las Pymes son:

- Propietarios-Administradores (suelen confundirse en las mismas personas)
- Organismos de control
- Entidades financieras.

No menos importante de destacar es la ausencia de áreas contables bien desarrolladas, internas de los entes y que preparen estados contables para ser auditados por un contador externo. El rol del contador en este tipo de entes es más bien una suerte de tercerización de las áreas: contable, impositiva, societaria, laboral, etc.

La Federación pensó en esta situación al momento de emitir el proyecto de norma general para entes pequeños y medianos.

#### **4.3. Las PYMES en la Argentina**

---

<sup>9</sup>Consejo Emisor de Normas de Contabilidad y Auditoría de la FACPCE.

<sup>10</sup>Si bien la AFIP, AGIP, ARBA o cualquier administración tributaria reviste el carácter de organismo de control, se lo clasifica aparte por la incidencia que la liquidación fiscal tiene sobre la confección de estados contables.

Según los datos recogidos por la FACPCE para la elaboración del proyecto N° 33, sobre la base de las legalizaciones de los estados contables de distintas jurisdicciones<sup>11</sup>, para el año 2013, un 92%<sup>12</sup> de los entes (210.106 casos) registraron ingresos menores o iguales a 20 millones de pesos. Esa cifra no es aleatoria, fue la propuesta inicial para fijar el límite de ingresos para que un ente calificase como “pequeño”. Si bien esa cifra terminó por fijarse en 15 millones, lo cierto es que un porcentaje casi total de las empresas domiciliadas en nuestro país, califica como “PYME”, una realidad que merecía una evaluación en materia de regulación contable.

#### 4.4. Alcance de la Norma: Entes pequeños y medianos

La Resolución Técnica 41 consta de tres partes, la primera de ellas, comprende la parte resolutive, la segunda, la norma para entes pequeños y la tercera (incorporada por la RT 42), la norma para los entes medianos.

Ahora bien, ¿cuándo puede afirmarse que un ente es pequeño o mediano de acuerdo a esta norma? En el siguiente cuadro resumimos los requisitos que debe reunir un ente para calificar como pequeño o mediano:

Tipo de ente	Requisitos
<b>Ente Pequeño</b>	Ente no alcanzado por Ley de Entidades Financieras, ni realicen operaciones financieras capitalización y ahorro
	No sean empresas de Seguros bajo la órbita de la SSN
	No superen el monto de ingresos, en el ejercicio anual anterior de \$ 15 millones (Reexpresado con base Diciembre 2014)
	No revistan figura societaria de S.A.P.E.M. y S.E.M.
	No se trate de una sociedad controlante de, ni controlada por, alguna sociedad excluida de esta norma
<b>Ente Mediano</b>	Requisitos idénticos al EPEQ, Ingresos entre \$15 millones y \$75 millones (Reexpresado con base Diciembre 2014)

#### 4.5. La “simplificación” de la RT 17. Diferencias entre ambas normas

Como mencionamos párrafos más arriba, la nueva norma se basó en la idea de crear una versión simplificada de la RT 17, por este motivo, entendemos que lo correcto es tomar (y de hecho así lo establece en su titulado) esta RT 41 como una norma general y no una particular de un tipo de ente (como es el caso de la RT 22, particular de la actividad agropecuaria).

La mayor simplificación se dio en la redacción y la estructura de la resolución, procurando establecer un texto más ameno en su lectura y comprensión, para su rápida aplicación práctica. En primer lugar, sigue el ordenamiento de rubros que establece la RT 9 en materia de presentación de los estados contables, lo que permite tener un hilo conductor entre los distintos temas, evitando así caer en referencias cruzadas o posibles remisiones que entorpezcan la lectura. El uso de un vocabulario técnico mínimo indispensable y la incorporación de un glosario de términos facilitan aún más la lectura de la norma.

11 CASINELLI, HERNÁN y KERNER, MARTÍN, “Ciclo de Actualización Contable 2015/6”, Conferencia dictada en el CPCECABA, Buenos Aires, 2016.

12Una estimación realizada por el IASB arrojó que, aproximadamente un 95% de las empresas de todo el mundo califican como PYME (según sus propios parámetros).

Otra diferencia respecto de la RT 17 se exterioriza en los temas regulados. Puede observarse que se le dio primacía a los aspectos más frecuentes que puedan presentarse en entes pequeños y medianos. Dentro de cada sección, se comienza indicando el tratamiento para casos generales y luego para los más específicos. Por ejemplo, en el **cuadro I** vemos el orden en que se tratan los puntos referidos a “bienes de cambio” en ambas normas. Allí se podrá observar que la RT 41 presenta los temas en orden creciente de complejidad (o de especificidad).

<b>Bienes de Cambio</b>			
<b>RT 17</b>		<b>RT 41</b>	
<b>Sección</b>	<b>Tema</b>	<b>Sección</b>	<b>Tema</b>
<b>5.5.1</b>	...Fungibles, con mercado transparente y comercialización sin esfuerzo significativo	<b>4.1.5.1</b>	<b><u>Caso General</u></b>
<b>5.5.2</b>	...Sobre los que se hayan recibido anticipos que fijan precio...	<b>4.1.5.2</b>	Casos particulares: a) Fungibles... b) Sobre los que se hayan recibido anticipos que fijan precio c) Procesos prolongados
<b>5.5.3</b>	...En producción o construcción mediante un proceso prolongado		
<b>5.5.4</b>	<b><u>Bienes de cambio en General</u></b>		

*Cuadro I: Presentación del rubro “Bienes de Cambio” en ambas normas.*

Asimismo, la RT 41 no deja de remitir a la RT 17 sobre algunos temas de mayor complejidad. Esto no implica que se utilicen simultáneamente ya que, como dijimos en reiteradas oportunidades, estas normas son mutuamente excluyentes. Como la idea era redactar un pronunciamiento de fácil lectura y comprensión, a efectos de no complejizar, se indica que los temas “más complejos” se tratan de la misma manera que en la RT 17. Aun así, forman parte de la RT 41.

El CENCYA, por su parte, emitió dos informes referidos a esta norma:

- El informe 16, que contiene casos de aplicación práctica sobre los principales aspectos de la nueva resolución técnica, y
- El informe 19, que constituye el manual de aplicación de la norma para entes pequeños.

#### **4.6. Resumen de los aspectos de medición en los rubros más representativos**

Sobre una selección especial de los rubros que suelen presentarse con mayor frecuencia en el tipo de entes analizado, se expondrán a continuación los principales aspectos en materia de medición periódica.

- **Caja y Bancos**: Formado por dinero en efectivo, saldos en cuentas bancarias de libre disponibilidad y moneda extranjera con propósito de utilizarla como medio de pago. Los saldos en efectivo se medirán a su valor nominal, sin generar resultados financieros en un contexto de estabilidad monetaria. Cabe destacar que la RT 41 sigue los lineamientos que la RT 39 incorporó a la 17, respecto de los parámetros de identificación

de una economía inflacionaria<sup>13</sup>. Los saldos en moneda extranjera se convertirán al tipo de cambio vigente a la fecha de los estados contables. Al respecto consideramos que la norma debiera decir “fecha de cierre de ejercicio” o “fecha a la que se refieren los estados contables”

- **Unidad de Medida**: se siguen los mismos parámetros que la RT 17. Al seguirse los lineamientos de las NIIF en este aspecto, debe tenerse en cuenta que para la normativa internacional, considerar los efectos de la inflación (para la NIC 29 “hiperinflación”) constituye un caso excepcional y no una regla generalizada.
- **Bienes de Cambio y Costo de Ventas**: Como regla general se puede optar por el costo de reposición (La norma lo recomienda), el precio de la última compra, o a su costo. Los entes que califiquen como “medianos”, deberán hacerlo por su costo de reposición. A los casos particulares se le dispensa idéntico tratamiento que en la RT 17. El costo de ventas de los bienes de cambio puede medirse en base a tres alternativas: a) Costo de reposición al momento de la venta, b) Método de los minoristas (Aplicando margen de utilidad sobre costo o c) Diferencia de Inventarios.
- **Impuesto a las Ganancias**: Excepto en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, donde el método del impuesto diferido es de aplicación obligatoria. La nueva norma establece a tal método como optativo para los entes que califiquen como “pequeños”. Los “medianos”, por su parte, deben obligatoriamente aplicar el método del impuesto diferido.
- **Créditos y Pasivos, Componentes Financieros Implícitos**: Se admite su medición a Valor Nominal sin segregar componentes financieros implícitos. Si se los segregase, deberá tratárselos como costos financieros. Luego se medirán de acuerdo a su probable destino. Los entes medianos, por su parte deberán segregar los CFI contenidos cuando el crédito o pasivo supere el plazo de doce meses.
- **Bienes de Uso**: Puede optarse por medirlos a su costo histórico menos depreciaciones acumuladas o por el modelo de revaluación. Respecto del modelo de revaluación, la norma remite a la RT 17 para indicar que el tratamiento es el mismo. La contrapartida del mayor valor del bien revaluado, constituye un “Saldo por Revaluación” que integra el patrimonio neto del ente bajo la forma de *Resultados Diferidos*.

Respecto de la comparación con el valor recuperable de Bienes de Uso (Excepto activos biológicos y bienes de uso destinados a alquiler), la normativa para entes pequeños y medianos establece lo siguiente:

- a) Para los entes pequeños: No es necesaria la comparación periódica con el valor recuperable si durante los últimos tres ejercicios se obtuvieron resultados positivos (en cada uno de ellos). Si esto no se cumple se evaluará la existencia de indicios de deterioro. Si no se verificase algún indicio, no se practicará la comparación.
  - b) Para los entes medianos: Se parte de la verificación de la existencia de indicios de deterioro.
- **Propiedades de Inversión**: A diferencia de los bienes de uso, los terrenos o construcciones (se intentó evitar la expresión “edificios”) destinados a inversiones (como ser arrendamientos) se pueden medir a su costo histórico menos depreciaciones o a su Valor Neto de Realización (VNR) cuya contrapartida constituirá una partida de Resultados Financieros y por tenencia.

---

<sup>13</sup>La fuente principal que tomó la RT 39, fue la NIC 29, “información financiera en economías hiperinflacionarias”.

- **Inversiones**: Las inversiones financieras en bienes de fácil comercialización que cotizan en un mercado activo se medirán a su VNR. Para el resto de los casos habrá que evaluar: a) Si se tiene la intención y factibilidad de negociar o transferir, se medirán a su valor neto de realización o, b) No exista intención ni factibilidad, a su costo amortizado. En caso de tratarse de inversiones permanentes sin ejercicio de control, control conjunto o influencia significativa se valuarán al costo reconociendo como resultados financieros los dividendos en efectivo o en especie.
- **Activos Intangibles**: Estos activos se miden a su costo histórico menos depreciaciones acumuladas.

## 5. La RT 41 en el marco del proceso de convergencia unilateral

En la introducción del presente trabajo expusimos el estado actual de las normas contables en la República Argentina, indicando que, desde el año 2000, con la sanción de la RT 16, nos encontramos en proceso de convergencia a los pronunciamientos del IASB. Distinguimos también una primera etapa de “adaptación”, cuya principal característica es la utilización de las NIIF como principal fuente para la emisión de pronunciamientos por parte de la FACPCE, y otra de “adopción” que se concretó con la sanción de la RT 26 y sus modificatorias, que permitió el uso de los cuerpos normativos del IASB. Ambas etapas no son mutuamente excluyentes. Mientras en algunos casos las NIIF son requeridas como estándar de información, en otros casos aún se siguen incorporando algunas cuestiones particulares de las NIIF a los cuerpos de normas locales.

Frente a esta cuestión cabría preguntarse si realmente la RT 41 se encuadra en el proceso de convergencia hacia los pronunciamientos del IASB. Sobre todo, teniendo en cuenta las últimas incorporaciones de las NIIF a las normas locales, como ser: El modelo de revaluación de bienes de uso (excepto activos biológicos), el rubro propiedades de inversión, los parámetros que la NIC 29 establece a efectos de reexpresión por inflación, entre otros. Al respecto y, aun profundizando más, deberíamos preguntarnos si debe converger a las NIIF completas o a la NIIF para las Pymes.

Nuestro criterio es que esta norma, a pesar de que la FACPCE la emitió a efectos de simplificar la aplicación de la RT 17, se encuadra en este proceso, aunque de manera “difusa o ambigua”. Para sostener esta postura nos basamos en las siguientes premisas:

- Se trata de una simplificación de la RT 17, por lo tanto mantiene los lineamientos generales de esta última, la cual se encuadra en la etapa “de adaptación” del plan de convergencia.
- Responde al marco conceptual definido por la RT 16, la primera norma que se emitió bajo este plan.
- La convergencia hacia los pronunciamientos del IASB, se encuentran mencionados en los considerandos de la norma.

Sin embargo, se encuadra de una manera difusa, pues no termina por definirse entre las NIIF completas y la NIIF para PYMES. ¿Sería lógico que esta norma tienda hacia una convergencia con la NIIF para PYMES? De acuerdo con Fowler Newton, en función de las características que el organismo emisor internacional ha definido para identificar una PYME, la norma parece estar destinada más bien a “entes que no tienen obligación pública de rendir cuentas” que a entes pequeños-medianos, por lo tanto, como ya mencionamos anteriormente, una entidad de gran magnitud puede no tener la obligación de rendir cuentas y aun así, encuadrarse dentro de la NIIF para PYMES, optando por alternativas de medición no adecuadas a su estructura de información financiera.

Podemos decir entonces que la RT 41 presenta las siguientes características:

- a) Se encuadra dentro del proceso de convergencia – “Adaptación a las NIIF”
- b) Su convergencia es difusa o ambigua, pues toma cuestiones de las NIIF completas y de la NIIF para PYMES que éstas entre sí no comparten.
- c) Posee atributos específicos propios, no atribuibles a influencia de normas internacionales.

### **5.1. Aspectos que diferencian la RT 41 de la NIIF para PYMES**

La RT 41 se diferencia sustancialmente de la NIIF para PYMES en varios aspectos. El primero de ellos es el carácter de la norma: la RT para entes pequeños y medianos forma parte del cuerpo de resoluciones técnicas de la FACPCE, como una norma más (de carácter general) y no un pronunciamiento separado del cuerpo de las NCPA. La NIIF para PYMES fue emitida en forma separada y “autónoma” del cuerpo de NIIF completas. Podemos decir entonces que la RT 41 carece de la “autosuficiencia” que posee la NIIF para PYMES.

Siguiendo con la falta de autosuficiencia podemos observar que, como se trata de una norma de reconocimiento y medición general, no va a regular cuestiones específicas de exposición (o presentación) de la información contable. La NIIF para PYMES, al ser una norma “separada” contiene aspectos tanto de reconocimiento y medición como de presentación de la información contable. En cuanto a la presentación de estados financieros, la NIIF para PYMES contiene secciones simplificadas y de fácil lectura y aplicación. Incluso presenta una sección específica que explica la forma y el orden de presentación de notas a los estados financieros. La RT 41 se debe complementar con la RT 8 y la particular de exposición que corresponda. Se ha tomado conocimiento que, a la fecha, se está trabajando un proyecto de simplificación de las normas de exposición de estados contables.

Otra cuestión referida a la estructura de la norma es que la RT 41, al revestir el carácter de “una RT más” del conjunto de pronunciamientos de la FACPCE, no contiene simplificaciones de algunas cuestiones específicas, como ser la presentación de estados consolidados o normas para la actividad agropecuaria. Lejos de criticar este aspecto (solo lo mencionamos como una diferencia) creemos que ha sido acertada la postura de no incluir temas de esta complejidad en el cuerpo de esta RT, pues no cumpliría con el objetivo que la FACPCE se planteó al pensar este pronunciamiento.

Por todo lo mencionado en párrafos precedentes, no podemos dejar de destacar otra diferencia sustancial: el Marco Conceptual (MC). La RT 41 posee un marco conceptual compartido con el resto de las NCPA, la RT 16. La NIIF para PYMES, por su parte, no posee un Marco Conceptual propio, esta fue una decisión deliberada del organismo emisor.

Respecto de las guías de aplicación y los ejemplos prácticos, la NIIF para PYMES los contiene en una suerte de anexo a la norma, mientras que nuestra RT 41, no los incluye en su cuerpo sino que se materializaron mediante dos informes del CENCYA: El 16, con los ejemplos prácticos y el 19, con el manual de aplicación.

Respecto de las cuestiones de medición, no podemos dejar de mencionar una importante diferencia existente entre los valores corrientes de las NCPA y los utilizados por las NIIF. Particularmente, para los bienes de cambio la NIIF para las PYMES contempla las siguientes alternativas de medición posterior:

- El menor entre el costo y el precio de venta una vez deducidos el costo de terminación y venta (Valor Neto Realizable, según la definición de la NIC 2).



Mientras que la RT 41:

- Costo de Reposición, Precio de la última compra o costo (solo EPEQ, los medianos solo costo de reposición).

Siguiendo la definición de cada uno de ellos:

**Valor Neto de Realización** (RT 17 Secc. 4.3.2): “...se considerarán: a) los precios de contado correspondientes a transacciones no forzadas entre partes independientes en las condiciones habituales de negociación; (...) ingresos adicionales, no atribuibles a la financiación en sí; (...) los costos que serán ocasionados por la venta (...).

**Costo de Reposición**(RT 17 Secc. 4.3.3): Deben establecerse acumulando todos los conceptos que integran su costo original, expresados cada uno de ellos en términos de su reposición, a la fecha de medición. (...) deberán utilizarse precios de contado correspondientes a los volúmenes habituales de compra (...).

**Valor Razonable** (NIIF 13 y NIIF para PYMES): “...precio que sería recibido por vender un activo o pagado por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de medición.

**Valor Neto Realizable**(NIC 2)<sup>14</sup>: Es el precio de venta estimado de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.

Puede advertirse una diferencia entre el VNR según NCPA y el VNR según el enfoque NIIF, pues este último no advierte que deban tratarse de precios de contado. Más aun, en un curso habitual de comercialización financiada debiera tomarse el precio de tales operaciones como el estimado de venta.

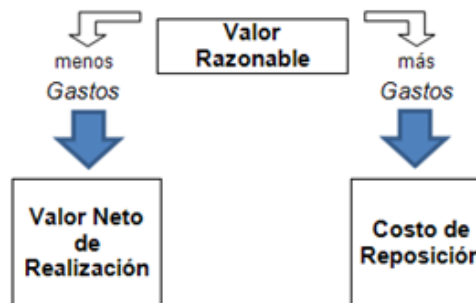
Luego:

$$\text{VNR (NCPA)} \neq \text{VNR (NIIF)}$$

Y en operaciones financiadas se verifica que el VNR (NCPA) es menor al VNR (NIIF)

$$\text{VNR (NCPA)} < \text{VNR (NIIF)}$$

Respecto del valor razonable podemos decir que se trata de un valor intermedio entre el VNR y el Costo de Reposición. Gráficamente



<sup>14</sup>Si bien la NIIF para PYMES no emplea este término, lo entendemos como tal en la mención de “precio de venta una vez deducidos los costos de terminación y venta”.

## 5.2. Acercamiento a las NIIF completas

Se puede advertir un acercamiento notorio hacia las NIIF completas en cuanto a cuestiones de medición. Esto es lógico, pues la RT 41, al ser una “simplificación de la RT 17” arrastrará contenidos que la norma de medición general tomó de los pronunciamientos de IASB.

Estas cuestiones pueden observarse en rubros como Bienes de Uso. La RT 41 prevé la aplicación de dos criterios de medición periódica: el costo histórico menos depreciaciones acumuladas o el modelo de revaluación. Si bien no explica este último, remite a la definición y al tratamiento contable que se le dispensa en la RT 17. El modelo de revaluación se tomó de la NIC 16 “*Propiedad, planta y equipo-PP&E*” y se introdujo en la RT 17 mediante una RT modificatoria (RT 31). Si bien actualmente la NIIF para PYMES admite la aplicación del modelo de revaluación como criterio de medición periódica, esto recién se incorporó en la modificación del año 2015, por lo que la RT 41 no basó en ella su redacción.

Cuestión similar sucede con las inversiones de carácter permanente en entes sobre los que se ejerce control, control conjunto o influencia significativa, en cuyo caso se deberá medir la inversión al Valor Patrimonial Proporcional, del mismo modo que la NIC 28 (Método de la Participación) lo hace con las inversiones en asociadas. Por su parte la NIIF para PYMES admite tres criterios: Costo, método de la participación o valor razonable.

## 6. Conclusiones

En el presente trabajo hemos descripto los principales aspectos de las normas contables para entes pequeños y medianos en la Argentina: La RT 41 y la NIIF para Pymes. Para ello analizamos aspectos de reconocimiento y medición y, en los casos correspondientes, cuestiones de presentación. El análisis se realizó a efectos de evaluar en qué grado, la nueva norma contable profesional argentina para pymes, se aproxima a los pronunciamientos del IASB.

Las conclusiones a las que hemos arribado son:

- La RT 41 se encuadra en el proceso de armonización con las Normas Internacionales de Información Financiera. A esta conclusión se arriba tras considerar que: la norma responde al marco conceptual de las normas contables profesionales argentinas (RT 16); se trata de una simplificación de la RT 17 (y tanto la RT 16 como la 17 se enmarcan en el plan de convergencia hacia las NIIF) y además se cita explícitamente a los pronunciamientos del IASB en los considerandos de la nueva norma para Pymes.
- La norma analizada converge tanto a aspectos de la NIIF para PYMES, como a aspectos de las NIIF completas, de manera simultánea. Esta situación es absolutamente entendible debido a que la RT 41 no ha respondido a otra cosa más que a la simplificación de la RT 17 y no ha sido el objetivo, por parte de la FACPCE, armonizarla con otro pronunciamiento.
- A nuestro juicio, no necesariamente sería lógico que la norma argentina tienda hacia una convergencia con la NIIF para PYMES. Coincidiendo con Fowler Newton, la NIIF para PYMES es, en realidad, una norma para entes que no tienen obligación pública de rendir cuentas, por lo tanto pueden existir empresas de “tamaño” mayor a una PYME y aun así estar alcanzados por esta norma. Sí creemos que es semejante a la NIIF para PYMES en cuanto a la simplificación de una norma de mayor complejidad respecto de su redacción, lectura y aplicación. Por otra parte, los aspectos tomados de las NIIF completas que se analizaron en el presente trabajo, permiten reflejar con una mayor

razonabilidad la realidad económica del ente, que si se aplicaran los de la NIIF para PYMES.

- Consideramos que es adecuada su incorporación como una RT más del cuerpo de pronunciamientos de la FACPCE, compartiendo el marco conceptual con el resto de las normas contables profesionales argentinas. Nos parece que esta es una virtud respecto de la NIIF para PYMES, la cual carece de un marco conceptual (solo en su sección 2 contiene algunos aspectos característicos de un MC), mas nos parecería acertado, incorporar el manual de aplicación (Informe N° 19 del CENCYA) como un anexo de la norma.
- Respecto de los tópicos que no han sido tomados de la normativa internacional creemos menester realizar las siguientes consideraciones:
  - d.1) Consideramos adecuada la diferenciación con los pronunciamientos del IASB respecto de la medición de bienes de cambio, sobre todo en aquellos entes pequeños que no poseen sistemas contables desarrollados, puesto que la valuación de tales activos no requiere la utilización de inventario permanente que puedan significar un costo elevado de desarrollo de un sistema contable que se adapte a los requerimientos de la NIIF para PYMES (Criterios FIFO o CPP).
  - d.2) Respecto de la determinación del Impuesto a las Ganancias consideramos que la RT 41 al admitir la opción por el método de lo determinado (como regla general) posibilitará ocultar activos y pasivos que, de aplicar el método del impuesto diferido (que tanto la RT 17; la 41 (tercera parte); la NIIF para PYMES y las NIIF completas establecen), estarían en condiciones de ser reconocidos contablemente. No obstante ello, no dejamos de advertir que la transición del método de lo determinado al diferido resultaría muy dificultosa para un ente pequeño que: a) Adopte por primera vez la NIIF para PYMES voluntariamente o b) Elija aplicar el método de lo diferido utilizando cualquier marco de normas contables profesionales argentinas.

## BIBLIOGRAFÍA

- FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONÓMICAS, Resoluciones Técnicas 41; 16; 17 y modificatorias.
- INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS COMITEE FOUNDATION, “NIIF para las PYMES”, Ed. Buyatti, Avellaneda, 2011.
- INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS COMITEE FOUNDATION, “Normas Internacionales de información Financiera”, Ed. Buyatti, Avellaneda, 2011.
- INTERNATIONAL FINANTIAL REPORTING STANDARDS FOUNDATION, “Modificaciones de 2015 a la NIIF para las Pymes”.
- INTERNATIONAL FINANTIAL REPORTING STANDARDS FOUNDATION, “NIIF para las PYMES, Proyecto de Norma ED/2013/9”.
- CASINELLI, Hernán, “ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NIIF”, Ed. Buyatti, Buenos Aires, 2012.
- CASINELLI, Hernán, “NIIF/IFRS: LA GLOBALIZACIÓN DEL LENGUAJE DE LOS NEGOCIOS”, Ed. Aplicación Tributaria, Lanús, 2008.

- PROYECTO N° 33 DE RESOLUCIÓN TÉCNICA. CENCYA-FACPCE.
- CENTRO DE ESTUDIOS CIENTÍFICOS Y TÉCNICOS-FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONÓMICAS, “Normas Profesionales Argentinas”, Ed. Buyatti, Avellaneda, 2006.
- RONDI, Gustavo, CASAL, María del Carmen, GALANTE, Marcelo y GÓMEZ, Melisa, “ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LA NIIF PARA PYMES EN PYMES ARGENTINAS: ANÁLISIS NORMATIVO Y CUESTIONES DE APLICACIÓN”, Trabajo para la *XXX Conferencia Interamericana de Contabilidad, Uruguay, 2013*.
- RONDI, Gustavo, CASAL, María del Carmen, GALANTE, Marcelo y GÓMEZ, Melisa, “NORMAS DE PRESENTACIÓN DE ESTADOS CONTABLES EN ARGENTINA: UN ANÁLISIS COMPARATIVO”, Trabajo presentado para las XXXV Jornadas Universitarias de Contabilidad, San Juan, 2014.
- CONSEJO EMISOR DE NORMAS DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA de la FACPCE, Informes CENCYA 16 y 17.
- FOWLER NEWTON, Enrique, “CUESTIONES CONTABLES FUNDAMENTALES”, Ed. La Ley, Buenos Aires, 2011.
- PAHLEN ACUÑA, Ricardo y Otros, “CONTABILIDAD PASADO, PRESENTE Y FUTURO”, Ed. La Ley, Buenos Aires, 2009.
- SENDEROVICH, Pablo, “ADOPCIÓN DE LA NIIF PARA PYME- IMPACTO Y APUNTES AL PROCESO COMUNICACIONAL”, Revista Enfoques, Ed. La Ley, 2010-7.