

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



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

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



**XXX CONFERENCIA INTERAMERICANA DE CONTABILIDAD**

**TRABAJO NACIONAL**

**Título**

**“Adopción por primera vez de la NIIF para las PYMES en PYMES argentinas: Análisis normativo y cuestiones de aplicación”**

**Área 1: Investigación contable**

**Subtema: 1.2 Problemas y experiencias en la adopción por primera vez de las Normas**

**Internacionales de Información Financiera en los países de América**

**Autores:**

**CP/Esp. Gustavo R.Rondi**

**CP/Esp. María del Carmen Casal**

**CP/LA Marcelo J.Galante**

**CP/LA Melisa Gómez**

**Grupo Investigaciones Contables (GIC) de la Facultad de Ciencias Económicas de la  
Universidad Nacional de Mar del Plata**

**PAIS:**

**ARGENTINA**

## Resumen ejecutivo

En el desarrollo de este trabajo se abordan las situaciones y dificultades de orden práctico que pueden presentarse cuando una PYME argentina decide adoptar por primera vez la NIIF para las PYMES. Para ello, se han analizado el tratamiento que la NIIF para las PYMES y las normas contables argentinas contemplan para los cambios de políticas contables; las simplificaciones, exenciones especiales y requerimientos específicos que la NIIF establece en su adopción por primera vez; y las principales diferencias entre las políticas contables de las normas contables argentinas y las de la NIIF, en especial aquellas que pueden resultar de aplicación habitual en PYMES argentina, considerando su impacto en la transición a la NIIF para las PYMES.

Se incluye un caso de aplicación de una PYME argentina que muestra los procedimientos que deben aplicarse y revelaciones que deben exponerse en la transición desde las normas contables argentinas a la NIIF para las PYMES. Se concluye sobre la existencia de diferencias importantes entre las políticas contables de las normas contables argentinas y las de la NIIF para las PYMES; que la mayoría de los criterios de la NIIF para las PYMES pueden aplicarse en PYMES argentinas sin un costo excesivo, identificando los criterios que pueden presentar mayor dificultad en su aplicación retroactiva en la transición a la NIIF para las PYMES y se formulan propuestas para facilitar la adopción por primera vez de la NIIF.

**Palabras claves:** NIIF para las PYMES - Transición a la NIIF para las PYMES – Cambios en políticas contables – Estado de situación financiera de apertura – Estados financieros de PYMES

### 1. Introducción

La globalización de la economía reflejada por el crecimiento del comercio internacional, la movilidad internacional de las inversiones, el crecimiento de las empresas multinacionales y la deslocalización de los factores productivos, fueron imponiendo la necesidad que la información financiera de entes domiciliados en distintos países sea elaborada con las mismas normas de alta calidad, facilitando la comparabilidad y la transparencia de dicha información. La tendencia mundial muestra la convergencia hacia las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).

En este proceso de convergencia fue surgiendo la necesidad de contar con un juego de normas específicas para la preparación de información financiera de pequeñas y medianas empresas (PYMES) que tuvieran en cuenta las necesidades de los usuarios de dicha información y que permitan reducir sus costos de preparación. No obstante siguen existiendo opiniones que se manifiestan a favor de la existencia de normas contables únicas para todos los entes. Esta postura considera que la existencia de normas diferenciadas afecta la comparabilidad de la información contable y que las necesidades de los usuarios tipo no dependen del tamaño del ente. Algunos autores opinan que los criterios diferenciados más simples para PYMES deberían referirse principalmente a cuestiones de exposición de la información contable y en menor medida a aspectos de medición de los elementos de los estados contables, en algunas cuestiones especiales de aplicación compleja.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Marchese, Domingo y Verón, Carmen, *Propuesta de Norma Contable Profesional para Pequeñas Entidades (PES)*, 19º Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas, Mendoza, Octubre de 2012.

En Argentina la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) aprobó la Resolución Técnica (RT) 26 con fecha 20/03/2009. En dicha norma se estableció la aplicación obligatoria de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) para la preparación de estados financieros de las entidades incluidas en el régimen de oferta pública ya sea por su capital o por sus obligaciones negociables. Para los entes no obligados se había establecido la aplicación opcional de las NIIF o las normas contables profesionales emitidas por la FACPCE.

El 3/12/2010 la FACPCE aprobó la RT 29, modificando la RT 26. Entre las modificaciones introducidas tenemos la incorporación de la opción de aplicar la NIIF para las PYMES. En efecto, el nuevo texto establece que para todas las entidades no alcanzadas por, o exceptuadas de, la utilización obligatoria de las NIIF, serán aplicables opcionalmente:

- a) las NIIF;
- b) la NIIF para las PYMES (excepto que la entidad esté excluida de su alcance);
- c) o las normas contables profesionales emitidas por la FACPCE, que en adelante llamaremos normas contables argentinas.

La Comisión Nacional de Valores (CNV), organismo de control de los entes cotizantes en Argentina, estableció la vigencia obligatoria de la RT 26 para ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2012, admitiendo su aplicación anticipada para ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2011. Por otra parte, excluyó de dicha obligación a las entidades pequeñas y medianas.

Cabe señalar aquí que la incorporación efectiva de una RT emitida por la FACPCE a las normas profesionales vigentes en una jurisdicción se produce si el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de dicha jurisdicción la aprueba. Al respecto, el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Buenos Aires (CPCEPBA), aprobó parcialmente las modificaciones introducidas a la RT 26 por la RT 29, ya que no aprobó la posibilidad de aplicar la NIIF para las PYMES para entes no obligados a aplicar NIIF. El CPCEPBA es uno de los más importantes de Argentina teniendo en cuenta la cantidad de profesionales matriculados en su jurisdicción.

En América Latina, de acuerdo a un informe publicado por el Grupo Latinoamericano de Emisores de Normas de Información Financiera (GLENIF)<sup>2</sup>, la mayoría de los países han iniciado un camino hacia la adopción obligatoria de la NIIF para las PYMES para la preparación de estados financieros de pequeñas y medianas entidades. Entre dichos países tenemos a Brasil, Chile, Colombia, Ecuador, Panamá, Paraguay y Venezuela.

En este trabajo abordaremos el estudio de los problemas y situaciones que pueden surgir para el caso de que un ente domiciliado en Argentina decida dejar de aplicar las normas contables argentinas para pasar a aplicar la NIIF para las PYMES. Ello implica:

a) identificar las principales diferencias entre las normas contables argentinas y la NIIF para las PYMES en materia de criterios de medición del patrimonio y resultados y de presentación de estados financieros; y

b) considerar las adecuaciones que deban efectuarse a la información comparativa.

La sección 35 de la NIIF para las PYMES *Transición a la NIIF para las PYMES*, se refiere específicamente a estas cuestiones, resultando de aplicación para una entidad que aplique por primera vez la NIIF para las PYMES.

## **2. Cambios en las políticas contables**

### **2.1 En la NIIF para las PYMES**

---

<sup>2</sup> Grupo Latinoamericano de Emisores de Normas de Información Financiera (GLENIF), *Emisores Latinoamericanos de Normas Contables. Estado del proceso IFRS*. [www.glenif.org](http://www.glenif.org).

La sección 10 de la NIIF para las PYMES proporciona el tratamiento a seguir para los casos de cambios en políticas contables.

Se indica que un ente cambiará una política contable sólo si el cambio es requerido por modificaciones a la NIIF para las PYMES o dé lugar a que los estados financieros suministren información fiable y más relevante.

La contabilización de los cambios en las políticas contables deberá realizarse de acuerdo con las disposiciones transitorias previstas en las modificaciones a la NIIF para las PYMES, si las hubiere, para el caso de que el cambio se origine por dicha modificación; y cualquier otro cambio de política contable deberá aplicarse en forma retroactiva.

La aplicación retroactiva de un cambio de política contable requiere la aplicación de la nueva política a la información comparativa de los períodos anteriores desde la primera fecha que sea practicable, como si la nueva política se hubiera aplicado siempre. Cuando sea impracticable determinar los efectos en cada período específico de un cambio de una política contable, la entidad aplicará la nueva política contable a los importes en libros de los activos y pasivos al principio del primer período para el que sea practicable la aplicación retroactiva, el cual podría ser el período actual y efectuará el correspondiente ajuste a los saldos iniciales de cada componente del patrimonio que se vea afectado.

En materia de presentación de los estados financieros, se establece que los efectos de cambios en las políticas contables se presentan como ajustes retroactivos de períodos anteriores y no como parte del resultado en el período en que surgen<sup>3</sup>.

En línea con lo expresado en el párrafo anterior, se requiere que en el estado de cambios en el patrimonio se presente para cada componente de patrimonio, los efectos de la aplicación retroactiva de cambios en las políticas contables.<sup>4</sup>

## **2.2 En las normas contables argentinas**

Las normas contables argentinas contemplan un tratamiento similar al planteado por la NIIF para las PYMES. La RT 17 de la FACPCE hace referencia a la modificación a resultados de ejercicios estableciendo que:

"Estas modificaciones se practicarán con motivo de:

- a) correcciones de errores en la medición de los resultados informados en estados contables de ejercicios anteriores; o
- b) la aplicación de una norma de medición contable distinta de la utilizada en el ejercicio anterior, con las excepciones indicadas en la sección 8.2.

En ambos casos se corregirá la medición contable de los resultados acumulados al comienzo del período".<sup>5</sup>

Por ende, establece la necesidad de computar como ajuste de resultado de ejercicios anteriores los efectos en resultados provenientes de cambios en criterios contables.

En aquellos casos en que la norma prevé el reconocimiento de un ajuste de resultados de ejercicios anteriores debemos analizar cómo se exponen estos efectos en los estados contables del período actual y de qué manera afectan la información comparativa. En este aspecto, la RT 8 indica que cuando se computen ajustes de resultados de ejercicios anteriores, se deberá:

- corregir el saldo inicial de los resultados acumulados en el estado de evolución del patrimonio neto,
- corregir el saldo inicial del efectivo y sus equivalentes en el estado de flujo de efectivo, cuando dicho saldo inicial hubiera sido afectado por los ajustes, y

---

<sup>3</sup> NIIF para las PYMES, sección 5.4, apartado (a).

<sup>4</sup> NIIF para las PYMES, sección 6.3, apartado (b).

<sup>5</sup> RT 17 FACPCE, Segunda Parte, 4.10.

- adecuar la información comparativa que se presente, considerando a los ajustes como resultados de los ejercicios anteriores que correspondan.

Si las modificaciones no se originan en ajustes de resultados de ejercicios anteriores sino en cambios en la forma de presentación o en la clasificación de partidas, se adecuarán los importes correspondientes a la información de períodos anteriores a exponer en forma comparativa.

La RT 8 también contempla la impracticabilidad, indicando que cuando la aplicación por primera vez de una norma o criterio contable determine la obligación de modificar la información de períodos anteriores a exponer en forma comparativa, el ente procederá a realizar dicha modificación salvo que y en la medida en que fuera impracticable determinar los efectos del cambio. En dicho caso se establece que la entidad modificará los saldos iniciales de los activos y pasivos al principio del período más antiguo para el que la modificación retroactiva sea practicable, que podría ser el propio período corriente, y efectuará el correspondiente ajuste a los saldos iniciales de cada componente del patrimonio.<sup>6</sup>

Los criterios descriptos previstos en la NIIF para las PYMES y en las normas contables argentinas son coincidentes con los propuestos por la doctrina para el tratamiento de los cambios en las políticas contables y consideramos que son adecuados ya que la aplicación retroactiva al inicio del período más antiguo presentado permite homogeneizar los criterios de medición del patrimonio al inicio y al cierre de cada período informado a fin de determinar correctamente el resultado imputable a cada uno de dichos períodos.

### **3. La transición a la NIIF para las PYMES**

La sección 35 de la NIIF para las PYMES aborda el tratamiento específico que debe adoptar una entidad que adopte por primera vez la NIIF para las PYMES. Como el cambio desde las normas contables anteriores con la que venía preparando sus estados financieros hacia la aplicación de la NIIF para las PYMES puede representar para la entidad un cambio de política contable muy de magnitud, esta sección contempla algunas simplificaciones para facilitar el proceso de implementación. A continuación consideramos los principales aspectos de dicha sección.

#### **3.1 La adopción por primera vez solo puede darse en una única ocasión**

La norma establece que una entidad solo puede adoptar por primera vez la NIIF para las PYMES en una única ocasión. Por lo tanto si una entidad que la venía aplicando deja de usarla por uno o más períodos y luego vuelve a adoptarla, no le serán aplicables las exenciones especiales, simplificaciones y otros requerimientos de la sección 35.

#### **3.2 Primeros estados financieros preparados conforme a la NIIF para las PYMES**

Son los primeros estados financieros anuales en los cuales la entidad hace una declaración, explícita y sin reservas, contenida en esos estados financieros, del cumplimiento de la NIIF para las PYMES. Los estados financieros preparados de acuerdo con la NIIF son los primeros estados de una entidad si, por ejemplo, la misma:

- (a) no presentó estados financieros en períodos anteriores;

---

<sup>6</sup> RT 8 FACPCE Segunda Parte, Capítulo II, E y F.

- (b) presentó estados financieros anteriores más recientes según requerimientos nacionales que no son coherentes con todos los aspectos de la NIIF para las PYMES; o
- (c) presentó sus estados financieros anteriores más recientes en conformidad con las NIIF completas.

### **3.3 Fecha de transición hacia la NIIF para las PYMES**

Una entidad puede presentar información comparativa con respecto a más de un período comparable. La fecha de transición a la NIIF para las PYMES es el comienzo del primer período para el que la entidad presenta información comparativa completa, de acuerdo con la NIIF para las PYMES, en sus primeros estados financieros conforme a dicha norma. Por ejemplo, para una entidad domiciliada en Argentina que aplica por primera vez la NIIF para las PYMES para sus estados financieros al 31/12/2014, haciendo una declaración, explícita y sin reservas, del cumplimiento de las NIIF para las PYMES, habiendo preparado sus anteriores estados financieros bajo normas contables argentinas, y teniendo en cuenta que presentará información comparativa para el ejercicio completo anterior, la fecha de transición hacia la NIIF para las PYMES será el 1 de enero de 2013.

### **3.4 Procedimientos para preparar los estados financieros en la fecha de transición**

#### **3.4.1 Aplicación de la NIIF para las PYMES a la fecha de transición**

Se establece la aplicación de la NIIF para las PYMES al estado de situación financiera de apertura de la fecha de transición, que sería la fecha de comienzo del primer período presentado, salvo por algunas excepciones que veremos más adelante. Por lo tanto, los primeros estados financieros conforme a la NIIF para las PYMES se presentan como si la entidad siempre hubiera aplicado la NIIF para las PYMES. Se establece que la entidad deberá:

- (a) reconocer los activos y pasivos cuyo reconocimiento sea requerido por la NIIF para las PYMES;
- (b) no reconocer partidas como activos o pasivos, si dicha norma no lo permite;
- (c) efectuar las reclasificaciones que correspondan con respecto a las partidas reconocidas como un tipo de activo, pasivo o componente de patrimonio según su marco de información financiera anterior, pero que son de un tipo diferente de acuerdo con la NIIF para las PYMES; y
- (d) aplicar la NIIF para las PYMES al medir todos los activos y pasivos reconocidos.

#### **3.4.2 Cambios en las políticas contables en el estado de situación financiera de apertura**

Los ajustes que pueden resultar de aplicar las políticas contables de la NIIF para las PYMES al estado de situación financiera de apertura en comparación con dicho estado preparado de acuerdo a las políticas contables que aplicaba a la misma fecha bajo su marco de información financiera anterior, surgen de transacciones, otros sucesos o condiciones anteriores a la fecha de transición a la NIIF para las PYMES, por lo tanto dichos ajustes deben reconocerse directamente en las ganancias acumuladas o en su caso en otra categoría dentro del patrimonio.

#### **3.4.3. Situaciones en las que no corresponde la aplicación retroactiva de la NIIF para las PYMES**

Se incluyen cinco situaciones en las que se considera que no puede llevarse a cabo una aplicación retroactiva de la NIIF para las PYMES, debiendo mantener los criterios aplicados de su marco de información financiera anterior. Se señala que para dichas situaciones no puede llevarse adelante la aplicación retroactiva con suficiente fiabilidad o que existe la posibilidad de abuso dado que una aplicación retroactiva exigiría juicios por parte de la administración acerca de condiciones pasadas después de que se conozca el resultado de una transacción particular<sup>7</sup>. Por lo tanto, las excepciones a la aplicación retroactiva detalladas en el párrafo 35.9 son obligatorias para todas las entidades que adopten por primera vez la NIIF para las PYMES. Dichas situaciones son:

- (a) Los activos y pasivos financieros dados de baja según el marco de información financiera anterior antes de la fecha de transición no deberán reconocerse tras la adopción de la NIIF para las PYMES. En cambio, para los activos y pasivos financieros que hubieran sido dado de baja según la NIIF para las PYMES en una transacción anterior a la fecha de transición, pero que no hubieran sido dado de baja según el marco de contabilidad anterior, la entidad tendrá la opción de darlos de baja en el momento de adopción de la NIIF para las PYMES o seguir reconociéndolos hasta que se produzca su disposición o se liquiden.
- (b) Contabilidad de coberturas: No se cambiará la contabilidad de coberturas para las relaciones de cobertura que hayan dejado de existir antes de la fecha de transición.
- (c) Estimaciones contables. El motivo de contar con esta exención obligatoria es evitar que la entidad utilice el beneficio de los ajustes retroactivos para ajustar las estimaciones contables sobre la base de información que no estaba disponible al momento en que se estimaron los importes por primera vez, de acuerdo con el marco de información financiera anterior.
- (d) Operaciones discontinuadas.
- (e) Medición de participaciones no controladoras. Los requerimientos de distribuir los resultados y el resultado integral total entre las participaciones no controladoras y los propietarios de la controladora se aplicarán en forma prospectiva desde la fecha de transición, salvo que decida aplicar la NIIF para las PYMES para reexpresar las combinaciones de negocios a partir de una fecha anterior.

### **3.4.4 Exenciones optativas en la aplicación retroactiva de la NIIF para las PYMES**

La aplicación retroactiva de los requerimientos particulares en la NIIF para las PYMES podría exigir un costo o esfuerzo significativo, y en algunos casos, puede ser impracticable. Ello puede provocar que en algunos casos los costos de aplicar en forma retroactiva los requerimientos particulares de la NIIF para las PYMES en la fecha de transición puedan exceder a los beneficios de hacerlo. Se han establecido, en consecuencia, algunas exenciones opcionales del principio general de la aplicación retroactiva completa para las entidades que adopten por primera vez la NIIF para las PYMES.

Las exenciones optativas están detalladas en la sección 35.10 de la NIIF para las PYMES. Ellas se refieren a:

- (a) Combinaciones de negocios.
- (b) Transacciones con pagos basados en acciones.
- (c) Valor razonable como costo atribuido.

---

<sup>7</sup> Fundación IFRS: Material de formación de la NIIF para las PYMES. Módulo 35: Transición a la NIIF para las PYMES.



- (d) Revaluación como costo atribuido.
- (e) Diferencias de conversión acumuladas.
- (f) Estados financieros separados.
- (g) Instrumentos financieros compuestos.
- (h) Impuestos diferidos.
- (i) Acuerdos de concesión de servicios.
- (j) Actividades de extracción.
- (k) Acuerdos que contienen un arrendamiento.
- (l) Pasivos por retiro de servicio incluidos en el costo de propiedades, planta y equipos.

En los párrafos que siguen no desarrollaremos cada una de las exenciones descriptas, sino que nos referimos a aquellas exenciones que entendemos comprenden situaciones que pueden darse con mayor habitualidad en PYMES argentinas. Es importante que las entidades que han decidido migrar hacia la NIIF para las PYMES planifiquen dicha transición, y ello incluye comprender integralmente estas exenciones aplicables en el estado financiero de apertura y evaluar cuales aplicará teniendo en cuenta el equilibrio entre costos y beneficios.

#### **Valor razonable como costo atribuido**

Una entidad que adopta por primera vez la NIIF puede optar por medir una partida de propiedades, planta y equipos, una propiedad de inversión o un activo intangible en la fecha de transición por su valor razonable y utilizar este valor razonable como el costo atribuido a dicha fecha. Esta exención implica poder obtener el valor razonable de los activos descriptos, lo que en la práctica puede resultar muy difícil o costoso. Pero puede resultar un criterio muy valioso al permitir mejorar medición del patrimonio de la entidad a la fecha de transición, posibilidad que no se tendrá luego, ya que la NIIF para las PYMES establece que las propiedades, planta y equipos y los activos intangibles deben medirse a su costo menos la depreciación acumulada y cualesquiera pérdidas por deterioro del valor. Y, a diferencia de la NIC 16, no admite la aplicación del modelo de revaluación para las propiedades, planta y equipos. Con respecto a la aplicación de esta exención en la Argentina, puede ser que no sea viable por cuestiones de orden legal, dependiendo de la jurisdicción en donde tenga domicilio el ente. Existen jurisdicciones en las cuales los organismos de control de sociedades no admiten la contabilización de revalúos o son exigentes en materia de cumplimiento de ciertos requisitos.

#### **Revaluación como costo atribuido**

Se indica que una entidad que adopta por primera vez la NIIF para las PYMES puede optar por utilizar una revaluación según las normas contables anteriores, de una partida de propiedades, planta y equipos, una propiedad de inversión o un activo intangible en la fecha de transición o en una fecha anterior, como el costo atribuido en la fecha de la revaluación. Como comentamos en el párrafo anterior, es una buena opción para lograr que estos activos queden con una medición más cercana a su valor razonable.

#### **Impuestos diferidos**

No se requiere que una entidad que adopta por primera vez la NIIF para las PYMES reconozca, en la fecha de transición, activos y pasivos por impuestos diferidos, relacionados con diferencias entre la base fiscal y el importe en libros de activos o pasivos, cuyo reconocimiento conlleve un costo o esfuerzo desproporcionado. Con respecto a esta exención, es importante comentar que en Argentina los entes pequeños pueden optar por no reconocer los activos y pasivos por impuestos diferidos. En consecuencia, existe una cantidad significativa de entes que podrían optar por aplicar la NIIF para las PYMES, que no venían reconociendo activos y pasivos por impuestos diferidos. Por lo tanto es de esperar que esta exención sea una de las utilizadas a la fecha de transición.

### 3.4.5 Impracticabilidad

Cuando sea impracticable para una entidad la reexpresión del estado de situación financiera de apertura, en la fecha de transición, con relación a uno o varios de los ajustes derivados de la aplicación retroactiva de la NIIF para las PYMES, la entidad practicará dichos ajustes en el primer ejercicio para el que resulte practicable hacerlo, e identificará los datos presentados en períodos anteriores que no sean comparables con datos del período anterior en que prepara sus estados financieros conforme a la NIIF para las PYMES.

La NIIF para las PYMES no define a la impracticabilidad, por lo que recurrimos a la definición de la NIC 8 <sup>8</sup>La aplicación de un requisito será impracticable cuando la entidad no pueda aplicarlo tras efectuar todos los esfuerzos razonables para hacerlo. Esto es una prueba más estricta que la del “costo o esfuerzo desproporcionado”. <sup>9</sup> La NIC 8 es más amplia y dice que para un periodo anterior en particular, es impracticable aplicar un cambio en una política contable retroactivamente o realizar una reexpresión retroactiva para corregir un error si:

- (a) los efectos de la aplicación o de la reexpresión retroactiva no son determinables;
- (b) la aplicación o la reexpresión retroactivas implican establecer suposiciones acerca de cuáles hubieran podido ser las intenciones de la gerencia en ese periodo; o
- (c) la aplicación o la reexpresión retroactivas requieren estimaciones de importes significativos, y que sea imposible distinguir objetivamente información de tales estimaciones que suministre evidencia de las circunstancias que existían en la fecha o fechas en que tales importes fueron reconocidos, medidos o fue revelada la correspondiente información; y hubiera estado disponible cuando los estados financieros de los periodos anteriores fueron formulados de otro tipo de información.

En el Material de Formación de la NIIF para las PYMES se brinda un ejemplo en el cual una entidad venía aplicando para sus inventarios el método LIFO, esto es último entrado, primero salido, y, al pasar a aplicarla la NIIF para las PYMES debería ajustar sus inventarios en su estado de situación financiera de apertura, para aplicar el método FIFO, primero entrado, primero salido, siendo ello impracticable, no pudiendo aplicar el criterio requerido para sus inventarios en el estado de situación financiera de apertura ya que se destruyeron sus registros de inventario en un incendio.

### 3.4.6 Explicación de la transición a la NIIF para las PYMES

La que adopta por primera vez la NIIF para las PYMES debe explicar cómo ha afectado la transición desde el marco de información financiera anterior a esta NIIF a su situación financiera, al rendimiento financiero y a los flujos de efectivo presentados con anterioridad. Para ello, los primeros estados financieros preparados con la NIIF para las PYMES incluirán:

- (a) Una descripción de la naturaleza de cada cambio en la política contable. En dicha descripción se informará para cada activo y pasivo modificado, la política contable de acuerdo al marco de información financiera anterior y la política de acuerdo a la

---

<sup>8</sup> IASB, NIC 8, párrafo 5.

<sup>9</sup> Fundación IFRS: Material de formación de la NIIF para las PYMES. Módulo 35: Transición a la NIIF para las PYMES.

NIIF, informando los efectos del cambio en la medición de cada activo, pasivo y el resultado.

- (b) Conciliaciones de su patrimonio, determinado de acuerdo con su marco de información financiera anterior, con su patrimonio determinado de acuerdo con la NIIF para las PYMES, para cada una de las siguientes fechas:
- i. la fecha de transición a la NIIF para las PYMES; y
  - ii. el final del último período presentado en los estados financieros anuales más recientes de la entidad determinado de acuerdo con su marco de información financiera anterior.

Por ejemplo, si los estados financieros de un ente domiciliado en la Argentina al 31 de diciembre de 2012 son los primeros preparados con la NIIF para las PYMES y se presenta información comparativa de un ejercicio anterior, la fecha de transición a la NIIF para las PYMES será el 1 de enero de 2011 y la conciliación del patrimonio determinado con las normas contables argentinas con el patrimonio determinado de acuerdo a la NIIF deberá practicarse para el 1 de enero de 2011 y el 31 de diciembre de 2011.

- (c) Una conciliación del resultado, determinado de acuerdo con su marco de información financiera anterior, para el último período incluido en los estados financieros anuales más recientes de la entidad, con su resultado determinado de acuerdo a la NIIF. Siguiendo con el ejemplo del inciso anterior, la conciliación deberá realizarse entre el resultado determinado al 31 de diciembre de 2011 de acuerdo con las normas contables argentinas con el resultado determinado de acuerdo a la NIIF.

#### **4. Diferencias entre las normas contables argentinas y la NIIF para las PYMES y su impacto en la transición a la NIIF**

En los párrafos anteriores hemos visto que ante un cambio en una política contable la entidad debe aplicar en forma retroactiva la nueva política a la información comparativa de los períodos anteriores desde la primera fecha que sea practicable, como si la nueva política se hubiera aplicado siempre. En los estados financieros del período en que se cambia la política los efectos derivados de dicho cambio se presentan como ajustes retroactivos de períodos anteriores y no como parte del resultado integral.

Luego vimos que para el caso de una entidad que decide adoptar por primera vez la NIIF para las PYMES, existen ciertas simplificaciones y exenciones que pretenden facilitar la implementación de dicha norma.

Para poder evaluar las dificultades prácticas que pueden presentarse para una PYME argentina que decide pasar de aplicar las normas contables argentinas a aplicar la NIIF para las PYMES para la preparación de sus estados financieros, es necesario identificar y analizar las principales diferencias entre ambos juegos de normas contables.

En esta sección presentaremos un listado de diferencias entre los criterios previstos en las normas contables argentinas y los de la NIIF para las PYMES. Las diferencias que se presentan no pretenden ser un listado taxativo, simplemente son las que nos ha parecido pertinente destacar, la mayoría por entender que se refieren situaciones habituales en PYMES. Existen entonces otras discrepancias no presentadas en esta sección.

##### **Unidad de medida**

De acuerdo a las normas contables argentinas, en un contexto de inflación o deflación, los estados contables deben expresarse en moneda homogénea de la fecha de cierre de ejercicio. La FACPCE es la encargada de declarar la existencia o no de un contexto de inestabilidad monetaria. Al respecto vale recordar que se ha declarado la existencia de estabilidad monetaria desde octubre de 2003.

La NIIF para las PYMES requiere que una entidad prepare los estados financieros ajustados por efectos de la hiperinflación. Establece una serie de indicadores para evaluar

si existe esta situación, entre ellos, que la tasa acumulada de inflación a lo largo de tres años se aproxime o sobrepase el 100 por ciento.

Debe mencionarse aquí que se encuentra en tratamiento en la FACPCE un proyecto de modificación de las normas contables argentinas que busca armonizar los criterios de las normas contables argentinas sobre este tema con los de las NIIF y la NIIF para las PYMES.<sup>10</sup>

### **Reconocimiento de aportes de los propietarios**

Las normas contables argentinas consideran aportes al conjunto de los aportes de los propietarios, incluyendo tanto al capital suscrito (aportado o comprometido a aportar) como a los aportes no capitalizados.

La NIIF para las PYMES establece que si los instrumentos de patrimonio se emiten antes de que la entidad reciba el efectivo u otros recursos, la entidad presentará el importe por cobrar como una compensación al patrimonio en su estado de situación financiera, no como un activo.

El criterio de la NIIF para las PYMES es contrario al ordenamiento legal argentino. Cabe mencionar que la FACPCE al admitir la adopción voluntaria de la NIIF para las PYMES para ciertos entes, no ha contemplado ninguna excepción sobre esta cuestión. Consideramos que debería emitirse una norma local que establezca una excepción al criterio establecido por la NIIF para las PYMES. Así lo ha hecho por ejemplo la Comisión Nacional de Valores por ejemplo al requerir para los entes bajo su contralor que aplican NIIF completas que, aunque su moneda funcional sea una moneda extranjera, los estados financieros deben emitirse en moneda de curso legal.

### **Medición de cuentas a cobrar por venta de bienes y servicios**

Las normas contables argentinas establecen que para la medición de estos activos debe considerarse su destino probable. Los créditos destinados a negociación se deben medir a su valor neto de realización, siempre y cuando se cumplan ciertas condiciones. En los restantes casos los créditos se medirán de acuerdo al método del costo amortizado considerando la medición original del activo, los intereses devengados en base a la tasa interna de retorno determinada en la medición original y las cobranzas efectuadas.

Se establece que las diferencias entre los precios de venta a plazo y los correspondientes a operaciones de contado deben segregarse (componentes financieros implícitos- CFI) y tratarse como ingresos financieros. Cabe señalar que los entes pequeños pueden realizar la segregación de los componentes financieros implícitos únicamente sobre los saldos de activos y pasivos a la fecha de los estados contables.

La NIIF para las PYMES indica que los instrumentos de deuda que se clasifican como activos corrientes o pasivos corrientes se medirán al importe no descontado del efectivo u contraprestación que se espera recibir o pagar, a menos que constituyan una transacción de financiación, en cuyo caso se medirá el instrumento de deuda al valor presente de los pagos futuros descontados a una tasa de interés de mercado. Se señala que una transacción de financiación puede tener lugar con respecto a la venta de bienes y servicios, por ejemplo, si el pago se aplaza más allá de los términos comerciales normales o se financia a una tasa de interés que no es la de mercado.

Adicionalmente, para la medición de inventarios, propiedades, planta y equipos y activos intangibles, se indica que si se adquieren con pago aplazado, se deberán segregar los gastos por intereses si el acuerdo contiene un elemento de financiación implícito, indicando como ejemplo, una diferencia entre el precio de compra para condicionales normales de crédito y el importe del pago aplazado. Es decir que si precio a plazo estuviera dentro de las condiciones normales de crédito no había que segregar CFI. Zgaib ha

---

<sup>10</sup> FACPCE, Proyecto N°30 de RT, *Normas contables profesionales: Modificaciones de las Resoluciones Técnicas N°6 y 17. Expresión en moneda homogénea*, marzo de 2013.

señalado que “la ambigüedad de la regulación es evidente. Los términos normales del crédito no solo cambian según las características o naturaleza de los bienes o servicios intercambiados sino que también van mutando con el tiempo.”<sup>11</sup>

La definición de las condiciones normales de crédito es una cuestión subjetiva, que debe analizarse para cada caso en particular. La NIIF para las PYMES no las define, pero aporta ejemplos orientativos<sup>12</sup>, así un ejemplo dice que para bienes vendidos a crédito a corto plazo, se reconoce una cuenta a cobrar al importe sin descontar de la cuenta por cobrar, que suele ser el precio de la factura. El ejemplo siguiente indica que para una cuenta vendida a un cliente con un crédito a dos años sin intereses, se reconoce una cuenta por cobrar al precio de venta en efectivo actual para esa partida. Si no se conoce el precio de venta en efectivo actual, se puede estimar como el valor presente de la cuenta por cobrar en efectivo descontado utilizando la tasa de interés de mercado vigente.

De lo expresado en los párrafos anteriores de esta cuestión, se desprende que las normas de la NIIF para las PYMES son más laxas que las normas contables argentinas. Zgaib ha comentado sobre esta cuestión en el artículo antes citado que “las regulaciones sobre CFI contempladas en las NIIF presentan flancos débiles, conflictos internos e indefiniciones de diversa índole”.<sup>13</sup>

Si las diferencias entre los precios a plazo y los precios al contado fueran significativas, la no segregación de los componentes financieros puede acarrear problemas significativos en la medición del patrimonio y resultados y en la exposición de las causas del mismo. Se tendrían sobrevaluaciones de créditos y deudas, que incluirían resultados financieros no devengados. Por otra parte las ventas incluirían resultados financieros devengados y no devengados al igual que el consumo de bienes y servicios. Y en los resultados financieros solo se mostrarían resultados financieros explícitos.

Tomando el tema desde una faz práctica, y analizando la problemática de la aplicación retroactiva de la NIIF para las PYMES en la información comparativa, incluyendo el estado de situación financiera de apertura en la fecha de transición hacia la NIIF para las PYMES, se podrían generar ajustes si el ente había segregado los CFI contenidos en los saldos de activos y pasivos corrientes que bajo la NIIF deben medirse a su importe no descontado de acuerdo a lo expresado en los párrafos anteriores. Debemos señalar que es habitual observar en los estados contables de PYMES argentinas que no se han segregado componentes financieros implícitos contenidos en saldos finales de activos, pasivos y resultados, en algunas ocasiones con el argumento de que no son significativos, en otras con el argumento de la impracticabilidad de dicha segregación. En estos casos, por lo tanto, no habrá diferencias con el criterio de la NIIF.

#### **Medición de bienes de cambio excepto activos biológicos**

En las normas contables argentinas se establece la utilización de valores corrientes para la medición de los bienes de cambio, empleando valores netos de realización o costos de reproducción o reposición según el tipo de bien, excepto que la obtención del costo de reproducción o reposición fuera imposible o impracticable, en cuyo caso se admite la utilización del costo original.

De acuerdo a la NIIF para las PYMES los inventarios deben medirse al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta. Para medir el costo se propone, en general, la utilización del método de primero entrado primero salido (FIFO) o costo promedio ponderado. El método de última entrado primera salido (LIFO) no está permitido.

En la transición hacia la NIIF para las PYMES seguramente existirán ajustes que formular por las diferencias en los criterios de medición descriptos. Habrá que registrar

---

<sup>11</sup> Zgaib, A., *Componentes financieros implícitos en las normas nacionales e internacionales*, Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría, Editorial La Ley, Marzo 2013, pág.17.

<sup>12</sup> IASB, NIIF para las PYMES, párrafo 11.13.

<sup>13</sup> Idem nota 11.

disminuciones en los valores de los inventarios y en los estados de resultados comparativos de los ejercicios posteriores al balance de apertura habrá que anular los resultados por tenencia que pudieran haber sido reconocidos bajo normas contables argentinas y recalculer el costo de los bienes vendidos. Si el ente PYME hubiera aplicado el criterio simplificado previsto en las normas contables argentinas para la medición del costo de los bienes vendidos (existencia inicial a costo de reposición de inicio más compras a costo de incorporación menos existencia final a costo de reposición del cierre) no habrá segregado resultados por tenencia, los que habrán quedado incluidos en la medición del costo de ventas, por lo que habrá menos ajustes que practicar en la transición a la NIIF para las PYMES.

#### **Medición de bienes de uso**

Según las normas contables argentinas la medición de los bienes de uso puede efectuarse, optativamente, al costo menos depreciaciones acumuladas o de acuerdo al modelo de revaluación, siendo el valor revaluado el razonable al momento de la medición. Cabe señalar que el modelo de revaluación previsto en las normas contables argentinas está basado en el previsto en las NIIF completas.

A diferencia de las NIIF completas, la NIIF para las PYMES no contempla la utilización del modelo de revaluación, estableciendo que una entidad medirá todos los elementos de propiedades, planta y equipo al costo menos la depreciación acumulada y cualesquiera pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

Cabe volver a mencionar aquí la exención optativa prevista para el estado de situación financiera de apertura en la fecha de transición a la NIIF para las PYMES, consistente en poder utilizar una revaluación según las normas contables anteriores en la fecha de transición o en una fecha anterior, como costo atribuido a la fecha de transición.

En nuestra opinión debería incorporarse en la NIIF para las PYMES la posibilidad de aplicar el modelo de revaluación. Para muchos entes puede ser una muy buena solución para casos en que el valor de los activos que pueden ser revaluados ha quedado muy lejos de su valor razonable, generando dicha situación un impacto negativo en la medición de su patrimonio, afectando el acceso al crédito y la calificación para ciertos negocios. No vemos mayores impedimentos de orden práctico para que una PYME pueda aplicar el modelo de revaluación y, en todo caso, si los tuviera, no aplicará dicho modelo, que sería optativo.

En la Revisión Integral de la NIIF para las PYMES se incluyen una consulta referida a si debe agregarse en la NIIF para las PYMES la opción de usar el modelo de revaluación para PPE.<sup>14</sup>

#### **Medición de pasivos por compra de bienes o servicios**

Las normas contables argentinas establecen que si el ente tiene la intención de cancelación anticipada y ello es factible, la medición se efectuará al valor descontado calculado con la tasa que el acreedor aceptaría para recibir su pago anticipado. En los restantes casos se medirán de acuerdo al método del costo amortizado considerando la medición original del pasivo, los intereses devengados en base a la tasa interna de retorno determinada en la medición original y los pagos efectuados.

Se establece que las diferencias entre los precios de compra a plazo y los correspondientes a operaciones de contado deben segregarse (componentes financieros implícitos) y tratarse como costos financieros. Cabe señalar que los entes pequeños pueden realizar la segregación de los componentes financieros implícitos únicamente sobre los saldos de activos y pasivos a la fecha de los estados contables.

Con relación a los criterios de la NIIF para las PYMES, remitimos a lo expresando en la sección de medición de cuentas por cobrar por ventas de bienes y servicios.

#### **Previsiones, provisiones y contingencias**

---

<sup>14</sup> IASB, Revisión Integral de la NIIF para las PYMES, Junio 2012, Referencia S9.

Las normas contables argentinas contienen definiciones que difieren en materia terminológica en relación a las planteadas por la NIIF para las PYMES. Es así que bajo el término Provisiones la NIIF para las PYMES incluye obligaciones de vencimiento o cuantía inciertos que bajo normas contables argentinas se presentarían como Previsiones. Asimismo, en Argentina la expresión Provisiones es empleada habitualmente para referirse a determinados pasivos ciertos pendientes de formalización, por ejemplo la provisión de impuesto a las ganancias. Finalmente, cabe mencionar que la NIIF para las PYMES utiliza la expresión pasivo contingente para referirse a una contingencia no reconocida contablemente por no cumplir con todas las condiciones necesarias para su reconocimiento

Sin embargo la mayor diferencia radica en que las normas contables argentinas requieren el reconocimiento de los efectos patrimoniales de situaciones contingentes cuando la probabilidad de que tales efectos se materialicen sea alta. La NIIF para las PYMES establece que se reconocerá una provisión cuando sea probable (mayor posibilidad de que ocurra de que de lo contrario) que la entidad tenga que desprenderse de recursos para liquidar la obligación. Como puede apreciarse, esta sutil diferencia terminológica es de fondo, ya que el rango de probabilidad requerido para el reconocimiento de la obligación por parte de la normativa internacional es menos exigente que en las normas locales.

Atento lo anteriormente expuesto según sea la norma aplicada, es factible que se reconozcan cargos por contingencias diferentes, seguramente mayores en el caso de aplicar la NIIF para las PYMES.

#### **Impuesto a las ganancias**

Las normas contables argentinas exigen la aplicación del método del impuesto diferido, por lo que deben reconocerse activos y pasivos por impuestos diferidos cuando existan diferencias temporarias entre las mediciones contables de activos y pasivos y sus bases impositivas, cuya reversión futura provoque disminuciones o aumentos en los impuestos determinados. Los activos y pasivos por impuestos diferidos pueden medirse por su valor nominal o por su valor descontado, no pudiendo cambiarse el criterio elegido en ejercicios siguientes.

Se admite que los entes pequeños no apliquen el método del impuesto diferido. Esta dispensa ha sido fuertemente criticada por destacada doctrina, como Fowler Newton, que entre otras críticas, señala que “permite la ocultación de activos o pasivos que...reúnen los requisitos para su reconocimiento contable...ni siquiera puede justificarse por razones de costo, ya que la aplicación del método del impuesto diferido basado en el estado de situación patrimonial...es sencilla porque los principales datos utilizados para determinar el activo o el pasivo por impuestos diferidos surgen del cálculo del pasivo por el impuesto corriente del período...”<sup>15</sup>

La NIIF para las PYMES establece la utilización del método del impuesto diferido, sin excepciones. Se establece que no deberán descontarse los activos y pasivos por impuestos corrientes o diferidos.

Existen numerosas PYMES argentinas que no vienen reconociendo activos y pasivos por impuestos diferidos como consecuencia de la dispensa de la que gozan al respecto. En consecuencia, en la transición a la NIIF para las PYMES deberán practicar ajustes para reconocer los activos y pasivos por impuestos diferidos a partir del estado de situación financiera de apertura. Cabe mencionar aquí la exención optativa por la cual no se requiere que una entidad que adopta por primera vez la NIIF para las PYMES, reconozca, en la fecha de transición activos por impuesto diferidos ni pasivos por impuestos diferidos, cuyo reconocimiento conlleve un esfuerzo o costo desproporcionado.

Cabe comentar también que en la Revisión Integral de la NIIF para las PYMES una de las preguntas se refiere al enfoque para la contabilización de impuestos diferidos<sup>16</sup>. Allí

---

<sup>15</sup> Fowler Newton, E., *Resoluciones técnicas y otros pronunciamientos de la FACPCE sobre contabilidad, auditoría y sindicatura*, Buenos Aires: La Ley, 2013, pág.922.

<sup>16</sup> IASB, Revisión Integral de la NIIF para las PYMES, Junio 2012, Referencia S16.

se consulta si las PYMES deberían reconocer impuestos diferidos y cómo deberían ser reconocidos.

#### **Distinción entre partidas corrientes y no corrientes**

En las normas contables argentinas los activos y pasivos se clasifican en corrientes y no corrientes en base al plazo de un año, computado desde la fecha de cierre de los estados contables. Los activos se clasifican en corrientes si se espera que se convertirán en dinero o equivalente en el plazo de un año computado desde la fecha de cierre de los estados contables o si ya lo son a dicha fecha. Los pasivos corrientes son los exigibles a la fecha de cierre y aquellos cuya exigibilidad se producirá dentro de los doce meses posteriores al cierre.

La NIIF para las PYMES, a efectos de clasificar las partidas en corrientes, considera tanto el plazo de doce meses como la duración del ciclo operativo, que en algunas actividades puede ser superior a los doce meses. Se aclara que cuando el ciclo normal de operación no sea claramente identificable, se supondrá que la duración es de doce meses.

#### **Presentación del estado de resultados**

Según normas contables argentinas las causas del resultado atribuible al período deben informarse en el estado de resultados. Sin embargo no todos los resultados devengados en un período se informarán en el estado de resultados ya que de acuerdo a lo establecido por las normas algunos de ellos se imputan directamente al rubro resultados diferidos del estado de evolución del patrimonio neto, hasta que por la aplicación de las citadas disposiciones deban o puedan imputarse a resultados del ejercicio o a resultados no asignados, según lo dispuesto para cada caso. Como ejemplos de resultados diferidos previstos en las normas contables argentinas tenemos al aumento del valor de un bien de uso por su revaluación y a diferencias de cambio puestas en evidencia por la aplicación del método específico para la conversión de estados contables de entidades no integradas.

La NIIF para las PYMES requiere que una entidad presente su resultado integral total para un período en un único estado del resultado integral o en dos estados, un estado de resultados y un estado del resultado integral. Según el enfoque de un único estado, el estado del resultado integral incluirá todas las partidas de ingreso y gasto reconocidas en un período. En el enfoque de dos estados, el estado de resultados presentará todas las partidas de ingreso y gasto, excepto las que estén reconocidas fuera del resultado como un tipo de otro resultado integral. El estado del resultado integral en este enfoque comenzará con el resultado proveniente del estado de resultados y luego presentará las partidas de otro resultado integral que no fueron incluidas en el estado de resultados. La NIIF para las PYMES reconoce tres tipos de otro resultado integral: algunas ganancias y pérdidas que surgen de la conversión de estados financieros de un negocio en el extranjero; algunas ganancias y pérdidas actuariales; y algunos cambios en los valores razonables de instrumentos de cobertura. Cabe comentar aquí que los otros resultados integrales no son resultados que se presentan habitualmente en las PYMES argentinas.

#### **Resultados extraordinarios**

Según normas contables argentinas el rubro resultados extraordinarios comprende los resultados atípicos y excepcionales acaecidos durante el período, de suceso infrecuente en el pasado y de comportamiento similar esperado para el futuro, generados por factores ajenos a las decisiones propias del ente, tales como expropiaciones de activo y siniestros. De la definición presentada surge claramente que pocos resultados serán presentados como extraordinarios, pese a que pueden llegar a ser infrecuentes.

La NIIF para las PYMES establece que una entidad no presentará ninguna partida de ingreso o gasto como partidas extraordinarias. Fowler Newton ha comentado, al referirse sobre esta prohibición igualmente presente en las NIIF completas, que "Más irrazonable todavía, es la prohibición de exponer partidas extraordinarias en los estados de resultados integral y de resultados o en las notas a los estados financieros, que se incorporó a las NIIF



a comienzo de este siglo”.<sup>17</sup> El autor opina que “La presentación separada de estos resultados permite que los usuarios de los estados financieros los excluyan cuando efectúan pronósticos o proyecciones sobre la rentabilidad futura de la entidad informante.”<sup>18</sup> Criterio que compartimos.

## 5. Caso de aplicación

A continuación desarrollamos un caso en el que aplicaremos los conceptos tratados hasta aquí. La información general del caso es la siguiente:

- (a) Se trata de un ente domiciliado en Argentina que ha decidido adoptar por primera vez la NIIF para las PYMES en la preparación de sus estados financieros al 31/12/2012. Como presenta información comparativa de un período anual anterior, la fecha de transición a la NIIF para las PYMES es el 1 de enero de 2011.
- (b) Por lo tanto en sus primeros estados financieros preparados con la NIIF para las PYMES deberá explicar cómo ha afectado la transición desde las normas contables argentinas a la NIIF para las PYMES a su situación financiera, su rendimiento y su flujo de efectivo. A tal efecto deberá incluir una conciliación entre:
  - i. su patrimonio a la fecha de transición, esto es al 1 de enero de 2011, determinado de acuerdo con las normas contables argentinas con el patrimonio a dicha fecha determinado con la NIIF para las PYMES;
  - ii. el patrimonio al final del último período presentado en los estados financieros anuales más recientes, esto es al 31/12/2011, determinado con las normas contables argentinas con el patrimonio a dicha fecha determinado con la NIIF para las PYMES; y
  - iii. el resultado determinado al 31/12/2011 con las normas contables argentinas con el resultado a dicha fecha determinado con la NIIF para las PYMES.
- (c) En la preparación de sus estados financieros anteriores ha venido aplicando las normas contables argentinas, revistiendo la categoría de ente pequeño para dichas normas, por lo cual ha utilizado las siguientes dispensas opcionales previstas para dicho tipo de ente: b.1.No ha reconocido activos ni pasivos por impuestos diferidos. b.2 Para la determinación del costo de los bienes vendidos ha aplicado la siguiente fórmula: existencia inicial a costo de reposición de inicio más compras a costo de incorporación menos existencia final a costo de reposición de cierre.
- (d) En los estados financieros anteriores preparados con las normas contables argentinas ha medido los créditos y deudas comerciales por su valor nominal, sin segregarse componentes financieros implícitos por considerarlos no significativos. El resto de los créditos y deudas han sido medidos también a valor nominal por el mismo argumento.

---

<sup>17</sup> Fowler Newton, E., *Contabilidad Superior*, Buenos Aires: La Ley 2010, pág.1.398.

<sup>18</sup> Ídem anterior, pág.1.396.

<b>Conciliación del patrimonio al 1 de enero de 2011</b>				
	<b>Ref.</b>	<b>NCPA \$</b>	<b>Ajuste por transición \$</b>	<b>NIIF para las PYMES \$</b>
Disponibilidades		50.000		50.000
Créditos por ventas		150.000		150.000
Activos por impuesto diferido	2		3.500	3.500
Inventarios	1	300.000	-15.000	285.000
Propiedades, planta y equipos		1.200.000		1.200.000
<b>Total activo</b>		<b>1.700.000</b>	<b>-11.500</b>	<b>1.688.500</b>
Deudas comerciales		100.000		100.000
Deudas fiscales	2	210.000	35.000	245.000
Remuneraciones y cargas sociales		80.000		80.000
<b>Total pasivo</b>		<b>390.000</b>	<b>35.000</b>	<b>425.000</b>
Capital		200.000		200.000
Resultados acumulados		1.110.000	-46.500	1.063.500
<b>Total patrimonio</b>		<b>1.310.000</b>	<b>-46.500</b>	<b>1.263.500</b>
Referencias:				
NCPA: Normas contables profesionales argentinas.				
<b>1. Inventarios</b>				
En sus estados contables bajo normas contables argentinas el ente había medido sus inventarios a su costo de reposición a la fecha de cierre de ejercicio. Bajo la NIIF debe medirlos a su costo histórico determinado por el método FIFO. Por ello debe disminuir el valor de sus inventarios.				
<b>2. Activos y pasivos por impuestos diferidos</b>				
En sus estados contables bajo normas contables argentinas el ente había utilizado la dispensa por la cual no había reconocido saldos por impuestos diferidos. De acuerdo a la NIIF para las PYMES debe hacerlo, por lo cual se hace la siguiente determinación:				
<b>Partidas</b>		<b>Valor NIIF PYMES</b>	<b>Valor Fiscal</b>	<b>Diferencia</b>
Inventarios		285.000	295.000,00	-10.000,00
<b>Activo por impuesto diferido</b>				<b>3.500,00</b>
Propiedades, planta y equipos		1.200.000	1.100.000,00	100.000,00
<b>Pasivo por impuesto diferido</b>				<b>35.000,00</b>
Inventarios: la diferencia surge porque a fines fiscales se miden al costo de la última compra, superior al costo histórico FIFO utilizado según NIIF.				
PPE: La diferencia surge porque para determinadas partidas de PPE en la determinación del importe depreciable se tuvo en cuenta su valor residual al término de la vida útil, mientras que a fines fiscales la amortización se calcula sobre el costo sin considerar valores residuales a recuperar.				

<b>Conciliación del patrimonio al 31 de diciembre de 2011</b>				
	<b>Ref.</b>	<b>NCPA \$</b>	<b>Ajuste por transición \$</b>	<b>NIIF para las PYMES \$</b>
Disponibilidades		150.000		150.000
Créditos por ventas		190.000		190.000
Activos por impuesto diferido	3		10.500	10.500
Inventarios	1	380.000	-30.000	350.000
Propiedades, planta y equipos		1.100.000		1.100.000
<b>Total activo</b>		<b>1.820.000</b>	<b>-19.500</b>	<b>1.800.500</b>
Deudas comerciales		90.000		90.000
Deudas fiscales	3	75.250	70.000	145.250
Remuneraciones y cargas sociales		80.000		80.000
Provisiones	2		30.000	30.000
<b>Total pasivo</b>		<b>245.250</b>	<b>100.000</b>	<b>345.250</b>
Capital		200.000		200.000
Resultados acumulados ej.ant.		1.110.000	-46.500	1.063.500
Resultado del ejercicio		264.750	-73.000	191.750
<b>Total patrimonio</b>		<b>1.574.750</b>	<b>-119.500</b>	<b>1.455.250</b>
Referencias:				
<b>1. Inventarios</b>				
En sus estados contables bajo normas contables argentinas el ente había medido sus inventarios a su costo de reposición a la fecha de cierre de ejercicio. Bajo la NIIF debe medirlos a su costo histórico determinado por el método FIFO. Por ello debe disminuir el valor de sus inventarios.				
<b>2. Provisiones</b>				
El 10/10/2011 fue iniciada una demanda por un expleado de la sociedad reclamando diferencias en salarios e indemnizaciones. El abogado del ente informó que la probabilidad de que se dicte sentencia desfavorable es del 55 % y estimó que el ente deberá diferencias y costas por la suma de \$ 30.000 que se pagarían en mayo de 2012. En los estados financieros según normas argentinas no se registró una provisión (previsión bajo NCPA) ya que no se verifica un alto grado de probabilidad de ocurrencia, por lo que la situación descrita había sido informada en una nota. De acuerdo a la NIIF corresponde elreconocimiento de la provisión ya que es más probable que ocurra que de lo contrario.				
<b>3. Activos y pasivos por impuestos diferidos</b>				
En sus estados contables bajo normas contables argentinas el ente había utilizado la dispensa por la cual no había reconocido saldos por impuestos diferidos. De acuerdo a la NIIF para las PYMES debe hacerlo, por lo cual se hace la siguiente determinación:				
<b>Partidas</b>		<b>Valor NIIF PYMES</b>	<b>Valor Fiscal</b>	<b>Diferencia</b>
Inventarios		350.000	350.000	-
Provisiones		30.000	-	-30.000,00
<b>Activo por impuesto diferido</b>				<b>10.500,00</b>
Propiedades, planta y equipos		1.100.000	900.000,00	200.000,00
<b>Pasivo por impuesto diferido</b>				<b>70.000,00</b>

<b>Conciliación del patrimonio al 31 de diciembre de 2011 (continuación)</b>				
Inventarios: No existe diferencia entre el costo histórico según NIIF para las PYMES y el costo de la última compra de acuerdo al criterio impositivo.				
Provisiones: Al no haberse dictado sentencia, la provisión reconocida de acuerdo a la NIIF no puede reconocerse a fines fiscales. Podrá ser reconocido fiscalmente el gasto cuando se dicte sentencia.				
PPE: La diferencia surge porque para determinadas partidas de PPE en la determinación del importe depreciable se tuvo en cuenta su valor residual al término de la vida útil, mientras que a fines fiscales la amortización se calcula sobre el costo sin considerar valores residuales.				
<b>Conciliación del resultado del ejercicio cerrado el 31/12/2011</b>				
	Ref.	NCPA \$	Ajuste por transición \$	NIIF para las PYMES \$
Ventas		4.000.000		4.000.000
Costo bienes vendidos	1	-3.100.000	-15.000	-3.115.000
Ganancia bruta		900.000	-15.000	885.000
Gastos de comercialización		-320.000		-320.000
Gastos de administración		-220.000		-220.000
Gastos por juicios laborales	2		-30.000	-30.000
Intereses perdidos		-20.000		-20.000
Ganancia antes de impuestos		340.000	-45.000	295.000
Impuesto a las ganancias	3	-75.250	-28.000	-103.250
Ganancia del ejercicio		264.750	-73.000	191.750
<b>1. Costo bienes vendidos</b>				
En los estados financieros preparado con las normas contables argentinas se había determinado por el método simplificado para entes pequeños. De acuerdo a NIIF debe medirse a costo histórico:				
		NCPA	NIIF PYMES	Ajuste
Existencia inicial		300.000	285.000	
Compras		3.180.000	3.180.000	
Existencia final		-380.000	-350.000	
Costo de los bienes vendidos		3.100.000	3.115.000	-15.000
<b>2. Gastos por juicios laborales</b>				
Cargo a resultados por el reconocimiento de la provisión de acuerdo a la NIIF.				
<b>3. Impuesto a las ganancias</b>				
El impuesto determinado y cargado a resultados en los estado financieros preparados con las normas contables argentinas surge del siguiente cálculo:				
Resultado contable antes de impuesto		340.000		
Costo de ventas contable (+)		3.100.000		
Costo de ventas impositivo (-)		-3.125.000		
Depreciación contable (+)		100.000		
Depreciación impositiva (-)		-200.000		
Resultado impositivo		215.000		
Impuesto (35%)		75.250		

<b>Conciliación del resultado del ejercicio cerrado el 31/12/2011 (continuación)</b>				
No se habían reconocido activos y pasivos por impuestos diferidos porque el ente utilizó una dispensa.				
De acuerdo a la NIIF deben reconocerse los activos y pasivos por impuestos diferidos, correspondiendo un cargo al resultado del ejercicio por la diferencia entre los saldos al final y al inicio del período de dichos activos y pasivos:				
		<b>Saldo al 31/12/2011</b>	<b>Saldo al 01/01/2011</b>	<b>Cargo/ Crédito a Rdos.</b>
Activos por impuestos diferidos		10.500	3.500	7.000
Pasivos por impuestos diferidos		70.000	35.000	-35.000
Cargo a resultados				-28.000

## 6. Conclusiones

En el desarrollo de este trabajo hemos analizado los procedimientos específicos que la NIIF para las PYMES contempla para aquellos entes que la adoptan por primera vez para preparar sus estados financieros. El cambio de política contable que dicha adopción representa, implica aplicarla retroactivamente al inicio del período más antiguo que se presente como información comparativa. Sin embargo, la NIIF contempla criterios simplificados, situaciones en las cuales no corresponde la aplicación retroactiva, exenciones optativas y relevar determinada información sobre el proceso de transición. A efectos de poder evaluar las dificultades prácticas que la adopción por primera vez de la NIIF para las PYMES puede presentar en PYMES argentinas hemos analizado las principales diferencias entre las políticas contables de la NIIF en comparación con las normas contables argentinas, para aquellos casos que consideramos se presentan más habitualmente en PYMES argentinas y hemos desarrollado un caso de aplicación. Las conclusiones a las que hemos arribado son:

- (a) Existen importantes diferencias entre los criterios de medición que venían utilizando las PYMES argentinas conforme a las normas contables argentinas y los previstos en la NIIF para las PYMES.
- (b) No obstante lo señalado en (a), a nuestro juicio la mayoría de los criterios previstos en la NIIF pueden implementarse sin un costo excesivo en las PYMES argentinas.
- (c) En la transición desde las normas contables argentinas a la NIIF para las PYMES, los principales criterios que consideramos que en su aplicación retroactiva pueden generar mayores dificultades son:
  - i. el reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos al inicio y al cierre del período comparativo, sobre todo para el caso de que la PYME argentina no viniera aplicando el método del impuesto diferido por hacer uso de una dispensa que permitía no hacerlo; y
  - ii. en algunos casos, pasar a medir los inventarios a costo histórico base FIFO, cuando se lo venía haciendo a costo de reposición y la PYME no lleva un sistema de inventario permanente.
- (d) Entendemos que para facilitar la adopción por primera vez de la NIIF para las PYMES podrían tomarse dos caminos:
  - i. admitir la no aplicación retroactiva al inicio del período más antiguo presentado, pero sí para el inicio del período en que se adoptan por primera vez la NIIF para las PYMES; o
  - ii. recomendar a las PYMES interesadas en utilizar la NIIF para las PYMES que establezcan un plan de adopción que permita ir adecuando sus sistemas contables para poder preparar en forma apropiada la

información requerida para el período en que se adoptan por primera vez la NIIF para las PYMES.

## 7. Guía de discusión

¿Cuáles son las mayores dificultades prácticas que puede enfrentar una PYME argentina en la adopción por primera vez de la NIIF para las PYMES?

¿Cuáles son las políticas contables de la NIIF para las PYMES que pueden generar un costo desproporcionado o resultar impracticables en su aplicación retroactiva para las PYMES argentinas?

¿Qué medidas se pueden establecer para facilitar la adopción por primera vez de la NIIF para PYMES?

## 8. Bibliografía

1. Fowler Newton, E., *Resoluciones técnicas y otros pronunciamientos de la FACPCE sobre contabilidad, auditoría y sindicatura*, Buenos Aires: La Ley, 2013.
2. Fowler Newton, E., *Contabilidad Superior*, Buenos Aires: La Ley 2010
3. Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas (FACPE), *Resoluciones Técnicas y otros pronunciamientos*.
4. IASB, *Normas Internacionales de Información Financiera*.
5. IASB, *NIIF para las PYMES*, 2009.
6. Fundación IFRS: *Material de formación de la NIIF para las PYMES*
7. IASB, *Revisión Integral de la NIIF para las PYMES*, Junio 2012.
8. Marchese, Domingo y Verón, Carmen, *Propuesta de Norma Contable Profesional para Pequeñas Entidades (PES)*, 19º Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas, Mendoza, Octubre de 2012.
9. Zgaib, A., *Componentes financieros implícitos en las normas nacionales e internacionales*, Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría, Editorial La Ley, Marzo 2013.

**Dirección de correo electrónico para recibir comunicación de aprobación o rechazo del trabajo: [gustavorondi@gmail.com](mailto:gustavorondi@gmail.com)**



## **1. Datos personales**

- a) Apellido y nombres: **Rondi, Gustavo Roberto.**
- b) Fecha de nacimiento: 12/09/1968.
- c) Domicilio: Carlos Pellegrini 4551, Mar del Plata, Buenos Aires, Argentina.
- d) Teléfono: +549223155295619.
- e) Email: [gustavorondi@gmail.com](mailto:gustavorondi@gmail.com).

## **2. Formación de grado y posgrado**

Título de grado: Contador Público, Universidad Nacional de Mar del Plata, 16 de marzo de 1993. Título de Posgrado: Especialista en Administración de Negocios, Universidad Nacional de Mar del Plata, 18 de octubre de 2010. Maestría en Administración de Negocios: Cursado completo finalizado. Tesis en elaboración. Universidad Nacional de Mar del Plata.

## **4. Actividad académica**

- a) Profesor Titular por Concurso de la cátedra Contabilidad III (Estados Contables) de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales (FCEYS) de la Universidad Nacional de Mar del Plata (UNMDP). Profesor Titular de la cátedra Normas Contables Comparadas en la misma Facultad. Ex Profesor en Universidades Privadas.
- b) Integrante del Registro de Expertos en Contabilidad de la Comisión Nacional de Evaluación y Acreditación Universitaria (CONEAU).
- c) Profesor contratado de la carrera de Posgrado de Especialización en Contabilidad Superior y Auditoría que se dicta en la FCEYS de la UNMDP.
- e) Profesor del Sistema Federal de Actualización Profesional (SFAP) de la Federación Argentina de Consejos Profesionales (FACPCE) y del Instituto de Postgrado e Investigación Técnica del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Pcia.de Bs.As., dictando numerosos cursos de posgrado sobre normas contables profesionales y de auditoría.
- f) Jurado titular en numerosos concursos para la provisión de cargos regulares de Profesores Titulares y Adjuntos en la UNMDP y en otras universidades nacionales. Integrante de Comisiones Evaluadores en Procesos de reválida docente.
- g) Ex Director del Área de Contabilidad y Ex Consejero Académico de la FCEYS de la UNMDP.

## **5. Actividad en investigación**

- a) Director del Grupo Investigaciones Contables de la FCEYS de la UNMDP, creado en 2011. Categoría solicitada Régimen de Incentivos Investig.III, en proceso.
- b) Autor y coautor de numerosos trabajos presentados en Congresos Nacionales, Jornadas, Simposios y Seminarios y de artículos publicados en revistas especializadas, tal como la revista Enfoques de Contabilidad y Auditoría de Editorial La Ley.
- c) Expositor en Congresos, jornadas, simposios y seminarios.
- d) Evaluador de Proyectos de Investigación orientados a la práctica profesional de la Universidad Nacional de Quilmes.

## **6. Actuación en Organismos Profesionales**

Miembro Titular de la Comisión Asesora en Contabilidad y Auditoría (CACYA) del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Pcia.de Bs.As.desde el 2005.

## **7. Actividad Profesional**

- a) Titular de Rondi & Asociados, Consultores y Auditores. Matriculado en los Consejos Profesionales de la Ciudad de Bs.As. y Pcias.de Bs.As. y Sgo.del Estero.
- b) Socio Director de TREMUN HOTELES empresa de management hotelero.



## CASAL, María del Carmen

- ✓ DNI 17796987
- ✓ Domicilio: Funes 1376
- ✓ Localidad: Mar del Plata, Pcia. de Buenos Aires, Argentina.
- ✓ Teléfono: 0054 223 5892074
- ✓ E-Mail: carmencasal2010@gmail.com

### 1. Título Universitario de Grado:

- ✓ Contadora Pública graduada de la Universidad Nacional de Mar del Plata, el 18 de septiembre de 1990.

### 2. Títulos Universitarios de Postgrado

- ✓ Especialista en Administración de Negocios, graduada de la Universidad Nacional de Mar del Plata el 12 de agosto de 2008.
- ✓ Especialista en Contabilidad Superior y Auditoría, graduada de la Universidad Nacional de Mar del Plata, el 1 de diciembre de 2010.

### 3. Actividad docente y académica

#### En Carrera de grado:

- ✓ Profesora adjunta ordinaria con dedicación parcial en las cátedras Contabilidad II y Contabilidad III, de la carrera de Contador Público, de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad Nacional de Mar del Plata.
- ✓ Profesora a cargo de la cátedra Contabilidad III en UCAECE, Mar del Plata.

#### En carrera de postgrado

- ✓ Profesora de la **Carrera Especialización en Contabilidad Superior y Auditoría**, en la asignatura "*Cuestiones especiales, exposición. Aspectos nacionales e internacionales. Análisis y proyección de la información contable.*", que se dicta en la facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la UNMdP.

#### En Investigación

- ✓ Miembro del Grupo de Investigaciones en Contabilidad de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad Nacional de Mar del Plata.

### 4. Participación en jornadas y congresos.

- ✓ Participación en carácter de asistente y autor de trabajo en las Jornadas Universitarias de Contabilidad en los años 2012, 2011, 2010, 2009, 2008, 2007 y 2003.
- ✓ Participación en Congresos Nacionales de Profesionales en Ciencias Económicas, organizado por FACPCE.

### 5. Trabajos publicados

- ✓ Jornadas Universitarias de Contabilidad (JUC) desde el año 2003 a la fecha.
- ✓ Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas en año 2012.
- ✓ Revista FACES de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la UNMdP.
- ✓ Revista Escritos Contables y de Administración, de la Universidad Nacional del Sur.
- ✓ Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría, de Editorial La Ley.





## **01. DATOS PERSONALES**

Apellido: GALANTE

Nombres: MARCELO JAVIER

Nacido el 15/02/1975, en la ciudad de Mar del Plata, República Argentina,

E-Mail: [marcelogalante@galanteyasociados.com.ar](mailto:marcelogalante@galanteyasociados.com.ar)

## **02. FORMACIÓN ACADÉMICA Y PROFESIONAL**

Contador Público Nacional, graduado en la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad Nacional de Mar del Plata

Licenciado en Administración, graduado en la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad Nacional de Mar del Plata

## **0.3 CURSOS DE POSTGRADO REALIZADOS**

Curso de Comunicación, Publicación y Evaluación de la Actividad Científica” Institución: Escuela de Posgrado y Educación Profesional Continua - FCEyS - UNMDP

Curso del Programa de Formación Continua de la Universidad de Buenos Aires: “Enseñando en Ciencias Económicas

## **0.4 ANTECEDENTES DOCENTES**

Jefe de Trabajos Prácticos en la Cátedra Contabilidad III la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad Nacional de Mar del Plata

Docente en la Cátedra de Auditoria de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad Nacional de Mar del Plata.

Docente en la Cátedra de Auditoria I y II de la Universidad CAECE Sede Mar del Plata.

Docente a cargo de Cursos y Jornadas de Actualización dictados en el marco del programa de capacitación continua de la Delegación Mar del Plata del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Buenos Aires.

## **0.5 TRABAJOS PUBLICADOS CON FINALIDAD DOCENTE Y CIENTÍFICA**

Autor de Trabajos publicados con finalidad docente y científica en revistas, jornadas, y congresos, nacionales e internacionales.

## **0.6 ANTECEDENTES EN INVESTIGACION**

Investigador Categoría V del Programa de Incentivos a la Investigación, Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad Nacional de Mar del Plata.

Integrante del Grupo de Investigación Matemática Borrosa de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad Nacional de Mar del Plata, entre el año 2000 y el 2011.

Integrante del Grupo de Investigaciones Contables de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad Nacional de Mar del Plata, desde el año 2000 a la fecha.

y el 2011.

**MELISA GÓMEZ**



## **DATOS PERSONALES**

Edad: 28 años. Nacionalidad: argentina. Lugar de nacimiento: Mar del Plata, Buenos Aires. Estado civil: soltera. DNI:31.663.983. Teléfonos: (0223) 561-2128 / 155-762302. E-mail: melisa.gomez85@gmail.com.

## **FORMACIÓN ACADÉMICA**

POSGRADO: Actualmente cursando Módulo N° 5 de 5 de la Especialización en Tributación, Universidad Nacional de Mar del Plata, Facultad de Ciencias Económicas y Sociales.

GRADO: Contadora Pública y Licenciada en Administración de Empresas - Universidad Nacional de Mar del Plata – 2010 - Promedio distinguido: 8.46.

## **EXPERIENCIA LABORAL**

- **Estudio Contable “ML ASOCIADOS”**. Contadores: Marcelo A. Corbalan y Laura L. Bustos. *Período:* Agosto de 2009 a la actualidad. *Tareas:* Asesoramiento impositivo, administrativo y contable.

- **Club Atlético Aldosivi**. *Período:* 09/ 2008 a 07/ 2009. *Sector:* Administración.

- **Havanna S.A.** *Período:* 10/2006 a 08/2008. *Sector:* Sistemas.

## **ACTUACIÓN DOCENTE E INVESTIGACIÓN**

### **NIVEL UNIVERSITARIO – CARRERAS DE GRADO**

- **Universidad CAECE – Mar del Plata**. *Materia:* Teoría y Técnica Impositiva II. *Carrera:* Contador Público. *Cargo:* Jefa de Trabajos Prácticos. *Período:* desde Marzo 2012.

- **Universidad CAECE – Mar del Plata**. *Materia:* Teoría y Técnica Impositiva III. *Carrera:* Contador Público. *Cargo:* Jefa de Trabajos Prácticos. *Período:* desde Abril 2011.

- **Universidad Nacional de Mar del Plata – Facultad de Ciencias Económicas y Sociales**. *Materia:* Contabilidad III. *Carrera:* Contador Público. *Cargo:* Ayudante. *Dedicación:* Simple. *Período:* Desde noviembre 2011.

- **Universidad CAECE – Mar del Plata**. *Materia:* Práctica Profesional. *Carrera:* Contador Público. *Cargo:* Auxiliar Docente. *Período:* segundo cuatrimestre 2011.

- **Universidad Nacional de Mar del Plata – Facultad de Ciencias Económicas y Sociales**. *Materia:* Contabilidad III. *Carrera:* Contador Público. *Cargo:* Ayudante de segunda. *Dedicación:* Simple. *Período:* desde Marzo de 2009 a Abril 2011.

### **NIVEL UNIVERSITARIO – CARRERAS DE POSGRADO**

- **Universidad Nacional del Litoral – Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales**. *Carrera:* de Especialización en Derecho Tributario. *Disertante* en temas tributarios (2012 y 2013).

### **CURSOS DICTADOS**

- *Sobre temáticas impositivas en Consejo Profesional de Cs Económicas de la Provincia de Bs. As. – Delegación Gral. Pueyrredón, Universidad CAECE Mar del Plata y UCIP (Unión del Comercio, la Industria y la Producción de Mar del Plata).*

### **INVESTIGACIÓN**

**Universidad Nacional de Mar del Plata – Facultad de Ciencias Económicas y Sociales**. Integrante del *Grupo de Investigación Contable y Auditoría*. *Período:* Desde noviembre 2011 a la actualidad.

**SEUDÓNIMO: PIPELINE**