

El futuro de las normas contables y de auditoría en Argentina

Autor: Jorge Voss (*)

(*) El CV se agrega al final del trabajo.

1. Introducción

El futuro de las normas contables y de auditoría en la Argentina está condicionado por el proceso de globalización y, por lo tanto, en este trabajo nos planteamos diversos interrogantes interrelacionados para poder arribar a las respectivas conclusiones.

2. ¿Qué es la globalización y cuáles son sus objetivos?

La globalización es un proceso que tiende a unificar a todos los países del mundo en un sólo país global. La probable concreción de este país global es totalmente incierta: no sabemos cuándo ocurrirá, ni tampoco si realmente ocurrirá. No obstante, está claro que, por el momento, el país global es una utopía.

Por ahora, la renuncia a la soberanía de cada uno de los países a favor de organismos supranacionales es impracticable. Y lo mismo ocurre, con la regulación mundial en materia civil, comercial, societaria, penal, fiscal y otras. Nadie puede ponerse de acuerdo sobre quién debe regular qué y cómo.

Sin embargo, tenemos que reconocer los avances del proceso de globalización, liderado por los mercados financieros, seguido por la paulatina constitución de diversos bloques comerciales y la relevante conformación de la Comunidad Económica Europea.

3. ¿La globalización de los mercados financieros implica la globalización de los mercados de valores y, ésta última, requiere la globalización contable y de auditoría?

La globalización de los mercados financieros exige la globalización de los mercados de valores y, en este contexto, para que el lenguaje de los estados contables sea comprendido por los potenciales usuarios ubicados en cualquier país del mundo es necesaria la globalización de las normas contables.

Para otorgarle confiabilidad a dichos estados contables, se deberán aplicar normas de auditoría globales. También es probable, que se implante un sistema de control de calidad de las auditorías para evitar la reiteración de las situaciones planteadas por los casos Enron, World Com y otros.

En este contexto, el mundo parece estar de acuerdo en que prevalecerán las Normas Internacionales de Información Financiera (en adelante NIIF), (International Financial Reporting Standards), emitidas por el International Accounting Standards Board) (en adelante IASB) y las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) emitidas por el IFAC. También es probable que, en el proceso de conciliación entre las NIIF y los principios de contabilidad generalmente aceptados en los Estados Unidos (USGAAP), gran parte de las NIIF se modifiquen de acuerdo con los criterios de los USGAAP.

4. ¿Los entes que cotizan sus acciones o deudas en los mercados de valores podrán preparar sus estados contables sobre la base de las normas contables profesionales argentinas basadas en las NIIF?

¡No! La globalización de los mercados exige que los entes que cotizan sus acciones o deudas en los mercados de valores preparen sus estados contables aplicando las NIIF emitidas por el IASB, sin ningún tipo de alteración.

En la medida que las Comisiones Nacionales de Valores no requieran en sus respectivos países la aplicación de normas contables y de auditoría internacionales pone en evidencia que la globalización de los mercados no se ha logrado.

La sucesión de escándalos contables en los Estados Unidos y Europa – Enron, World Com, Parmalat, Tyco, Royal Ahold, Global Crossing, Sumbeam, Waste Management, Qwest Communications, Adelphia Communications, Xerox, entre otras – puede haber sido una de las causas que afectaron la normal evolución de este proceso de globalización.

Por otra parte, las disposiciones que se adoptaron para evitar la reiteración de dichos escándalos aumentaron los costos indirectos de las empresas cotizantes. Por ello, es altamente probable que se reduzca la cantidad de sociedades anónimas abiertas.

Conclusión

Si la globalización de los mercados se concreta, tanto los entes que cotizan sus acciones o deudas en los mercados de valores como sus subsidiarias, deberán preparar sus estados contables de acuerdo con las NIIF emitidas por el IASB.

5. ¿Actualmente, nuestras normas contables profesionales argentinas difieren en aspectos significativos de las NIIF?

En el año 2000, realizando un tremendo esfuerzo, logramos que las diferencias entre nuestras normas contables y las normas internacionales de contabilidad (NIC) emitidas por el IASC fueran relativamente pocas. Sin embargo, en forma continua y cada vez en menores plazos, dichas normas fueron modificadas y, ahora descubrimos que no podemos seguir el ritmo de los cambios normativos llevados a cabo por el IASB.

Por lo tanto, hoy, nuestras normas contables profesionales, difieren en muchos aspectos significativos con las NIIF. Por ello, el Anexo B de nuestra Resolución Técnica (RT) 17 ha quedado desactualizado.

A título de ejemplo, basta mencionar que las nuevas NIIF ya no admiten la medición de los bienes de cambio, en general, a sus costos de reposición o reproducción. Deben valuarse a su costo. O, sólo admiten el ajuste por inflación de los estados contables cuando la inflación durante tres años alcanzó el 100%.

Conclusión

Actualmente, nuestras normas contables profesionales difieren en aspectos significativos de las NIIF emitidas por el IASB.

6. ¿Los estados contables, preparados sobre la base de las NIIF, de los entes que cotizan sus acciones o deudas en los mercados de valores, podrán ser auditados aplicando normas de auditoría argentinas basadas en las normas internacionales de auditoría emitidas por el IFAC?

¡No! Los auditores deberán aplicar las normas internacionales de auditoría. Y los futuros controles de calidad de la auditoría que se implanten, verificarán el cumplimiento por los auditores de dichas normas.

La formulación de normas contables de elevada calidad es un punto de partida capital para lograr la transparencia de los estados contables pero, carece de sentido realizar ese esfuerzo, si los auditores no cumplen con las normas internacionales de auditoría y, para asegurar la efectiva aplicación de estas normas, se deben implementar los controles de calidad respectivos.

Conclusión

Si la globalización de los mercados se concreta, los auditores de los estados contables emitidos por los entes que cotizan sus acciones o deudas en los mercados de valores, deberán realizar su tarea profesional, aplicando las Normas Internacionales de Auditoría emitidas por el IFAC.

7. ¿Qué otros entes necesitan elaborar sus estados contables de acuerdo con las NIIF?

Por ejemplo, las subsidiarias radicadas en nuestro país que tienen su casa matriz en el exterior. Actualmente, deben emitir dos juegos de estados contables, aplicando: a) nuestras normas contables profesionales y b) las normas contables vigentes para su casa matriz. Coherentemente, el primer juego de estados contables es auditado de acuerdo con las normas de auditoría argentinas y el segundo, de acuerdo con las normas de auditoría vigentes en el exterior.

Gran parte de estas empresas, emiten sus estados contables aplicando nuestras normas contables profesionales al sólo efecto de cumplir con nuestras normas legales.

Conclusión

Este doble juego de estados contables le produce a dichos entes mayores costos administrativos, sin reportarle a cambio, ningún beneficio. Es previsible que, si nuestras normas contables profesionales no contemplan tales situaciones, se emitan normas contables legales que le permitan a estos entes preparar sus estados contables sobre la base de las NIIF del IASB, requiriendo en tal caso, que los auditores emitan su opinión sobre los estados contables aplicando las normas internacionales de auditoría del IFAC.

8. ¿Qué otros entes pueden tener la necesidad de preparar sus estados contables aplicando las NIIF?

Por una diversidad de motivos, algunas empresas argentinas, pueden tener interés en preparar sus estados contables aplicando las NIIF, solicitando de sus auditores en tales casos, que apliquen las normas internacionales de auditoría.

Por ejemplo, es altamente probable que los exportadores o los grupos económicos argentinos que tienen filiales en diferentes países latinoamericanos, tengan interés en que sus estados contables sean elaborados empleando el lenguaje contable internacional.

Conclusión

Para permitirle a nuestros entes elaborar los estados contables aplicando las NIIF y, que sus auditores opinen sobre dichos estados contables aplicando las normas internacionales de auditoría, se debería establecer en nuestras normas que, a partir de una determinada fecha, los entes podrán optar por aplicar las normas contables y de auditoría internacionales.

9. ¿Y las Pequeñas y Medianas Empresas (PyMEs)?

¿Cuál es la realidad contable de la mayoría de nuestras PyMEs? Que emiten sus estados contables al sólo efecto de cumplir con requisitos legales (ante el Registro Público de Comercio o la Inspección General de Justicia) y fiscales (ante la AFIP). Es decir que, **los estados contables no están destinados a terceros que toman sus decisiones económicas sobre dicha base**. En tales casos, los principales accionistas o socios, acreedores y proveedores, obtienen de estos entes información privilegiada y confidencial para definir sus inversiones, préstamos o ventas.

Debemos destacar que los entes incluidos en este punto, seguramente representan un elevadísimo porcentaje, tal vez superior al 90%, de todos los entes que preparan anualmente estados contables.

¿Por qué los estados contables no son utilizados por los usuarios para tomar decisiones económicas y financieras como presupone nuestro Marco Conceptual? Por la vigencia desde hace años, de la economía informal, en nuestro país. Es vox populi que algunas empresas – fundamentalmente pequeñas y medianas – no registran en su sistema de información contable la totalidad de las operaciones realizadas.

Según los datos del Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INDEC), durante el cuarto trimestre de 2003, en el sector privado, trabajaban 7,2 millones de trabajadores en relación de dependencia, distribuidos de la siguiente manera:

- Las empresas que tenían más de 100 trabajadores empleaban 1,1 millón de trabajadores. El 88% en "blanco" y, el salario promedio en este sector era de \$1.358 mensuales.
- Las empresas que tenían entre 25 y 100 trabajadores empleaban 1,2 millones de trabajadores. El 77% en "blanco" y, el salario promedio en este sector era de \$940 mensuales.
- Las empresas que tenían menos de 25 trabajadores empleaban 4,9 millones de trabajadores. El 30% en blanco y, el salario promedio en este sector era de \$476 mensuales.

Fuente: IDESA – INDEC. Extractado de Intermanagers.com, Recursos Humanos, 09.11.04

De acuerdo con las cifras que proporciona el citado informe, más del 50% del personal empleado en el sector privado (3,8 millones) trabaja en "negro". Y, por ello es probable, que las empresas que emplean a estos trabajadores, no registren legalmente la totalidad de sus ingresos.

¿Cuál es nuestra realidad contable? La práctica contable generalizada en nuestro país no cumple estrictamente las normas contables profesionales vigentes, empleando criterios simplificados basados en los usos y costumbres. Por ejemplo:

- a) Valúan las existencias finales de los bienes de cambio al costo de la última compra o al costo de la última producción, en lugar de aplicar el costo de reposición o reproducción. No realizan los esfuerzos administrativos necesarios para establecer los costos de reposición y determinar los eventuales desvíos con los costos de última compra para justificar de tal modo la aplicación de un criterio diferente al normado.
- b) Determinan las vidas útiles de los bienes de uso aplicando la siguiente tabla (proveniente de usos y costumbres fiscales): máquinas, equipos, instalaciones, muebles y útiles 10 años y rodados 5 años. Y los edificios siguiendo la normativa fiscal se deprecian en 50 años. Es decir, no se tienen en cuenta los criterios establecidos en nuestras normas contables que exigen la determinación de las vidas útiles considerando la capacidad de servicio de cada uno de los bienes. Por ello, la mayor parte de las empresas registra bienes de uso totalmente amortizados que, en realidad, se continúan utilizando.
- c) No segregan los componentes financieros implícitos contenidos en las operaciones de compras o ventas de bienes y servicios, porque este criterio no es aceptado por las normas fiscales. Y obligaría a las empresas a duplicar el sistema de información.

¿Qué criterios de medición contable realmente aplican la mayoría de estos entes? Los criterios resultantes de la **PCG** (Práctica Contable Generalizada).

¿Cuáles son estos criterios? Fundamentalmente, los siguientes:

- Créditos, deudas y provisiones en pesos: A sus valores nominales, deduciendo al cierre del ejercicio los componentes financieros "explícitos" no devengados.
- Bienes de cambio, en general: a su costo de última compra o producción realizada.
Bienes de cambio fungibles, con mercado transparente y que puedan ser comercializados sin esfuerzos significativos de ventas: A sus valores netos de realización vigentes al cierre del ejercicio.
- Bienes de uso: a su costo.
La vida útil de los mismos se define aplicando, por ejemplo, la siguiente tabla: inmuebles 50 años; rodados 5 años; máquinas, equipos, instalaciones, muebles y útiles 10 años. El criterio de amortización es lineal.
- Activos intangibles: a su costo. La vida útil se define considerando un plazo razonable de vida útil y, el criterio de amortización es lineal.

Por lo expuesto, las PyMEs no segregan los componentes financieros implícitos, no calculan el valor actual de las operaciones financieras, de las refinanciaciones y de los otros créditos o deudas y provisiones, no aplican el método del impuesto diferido, no capitalizan los resultados financieros y no activan los bienes adquiridos mediante contratos de leasing financiero.

Generar costos administrativos inútiles, imponiendo procedimientos contables complejos, para elaborar estados contables que nadie lee, es por lo menos, un grave error.

Exigirle a nuestras PyMEs normas contables que difieren de la Práctica Contable Generalizada y, obligarlas a incurrir en mayores costos administrativos afecta la competitividad de las mismas.

En muchos casos, estos mayores costos no podrán ser asumidos y las PyMEs tendrán que optar entre no cumplir las normas contables o cerrar sus puertas.

Para las PyMEs debemos dictar las NCF (Normas Contables Fundamentales) Argentinas que concuerden, en esencia, con la PCG (Práctica Contable Generalizada) en nuestro país.

Cuando proponemos elaborar un cuerpo separado de normas contables para las PyMEs, algunos de nuestros colegas aducen que ello crearía Contadores de Primera y de Segunda.

Las normas contables no pueden ser calificadas de primera o de segunda. Las normas contables aplicadas para elaborar estados contables que faciliten la toma de decisiones económicas por sus usuarios tipo –inversores y acreedores– tienen que ser necesariamente diferentes a las que se requieren para emitir estados contables destinados sólo a cumplir con trámites legales o fiscales.

También es diferente el “tipo” de servicio que brinda el contador – auditor de una PyME al del auditor de una gran empresa que cotiza sus acciones en el mercado de capitales.

En ambos casos, el “tipo” de servicio proporcionado no es de primera o de segunda, es adecuado a las particulares necesidades de sus diferentes clientes.

En realidad, la “calidad” del servicio profesional se deteriora cuando pretendemos proporcionarle a un cliente un “tipo” de servicio que en realidad no necesita.

La mayor parte de las PyMEs:

- No cotizan sus acciones o deudas en el mercado de valores;
- No son subsidiarias de empresas internacionales;
- No tienen filiales, ni en el país, ni en otros países;
- No obtienen préstamos internacionales;
- No exportan sus productos y servicios; y
- No realizan actividades reguladas por un organismo de control: bancarias, seguros y otras.
- No poseen instrumentos financieros derivados

Por lo tanto, las normas contables relacionadas con la consolidación de los estados contables, la conversión de los estados contables, la valuación de las combinaciones de negocios, la medición de sus inversiones permanentes al valor patrimonial proporcional, la determinación y depreciación del valor llave y la medición de los instrumentos financieros derivados no son aplicables a estos entes y, por ello, debe emitirse un juego de normas totalmente diferenciado.

El IASB está analizando la conveniencia de emitir normas contables globales adecuadas para las Pequeñas y Medianas Empresas.

Al respecto, teniendo en cuenta que, en nuestro caso, la mayoría de los entes emiten los estados contables al sólo efecto de cumplir con las formalidades legales y fiscales, debemos preguntarnos:

a) ¿Qué beneficios obtendrán dichos entes si preparan sus estados contables aplicando Normas Contables Globales PyMEs (NCGP)?

Respuesta: Ningún beneficio

b) ¿Qué costos adicionales les genera a dichos entes la aplicación de NCGP?

Suponiendo que, inevitablemente, las NCGP van a definir algunos criterios de medición que difieren de los criterios fiscales, dichos entes estarán obligados a incurrir en los costos administrativos necesarios para cuantificar las diferencias resultantes.

Respuesta: Mayores costos

Análisis costo – beneficio = Negativo

Conclusión: Para que la globalización contable de estos entes sea posible, previamente se deben armonizar las normas legales y fiscales correspondientes.

Por ejemplo, las normas globales que emita el IASB es altamente probable que no admitan la medición al cierre del ejercicio de los bienes de cambio al costo de la última compra, ni la activación de los costos de organización y preoperativos, ni el ajuste por inflación hasta que el índice de precios al por menor acumule en tres años por lo menos un 100%.

Esta descripción de nuestra realidad nos permite concluir que los criterios de medición deben ser reformulados considerando que estos entes sólo emiten los estados contables para cumplir con normas legales y fiscales:

Los entes descriptos, podrán preparar sus estados contables aplicando las Normas Contables Fundamentales (NCF) Argentinas basadas en la Práctica Contable Generalizada (PCG) en nuestro país. En el Anexo A, enunciamos en forma genérica dichos criterios contables.

10. ¿Y la auditoría de los estados contables preparados de acuerdo con las NCF debe ser realizada por los auditores aplicando qué normas?

En nuestro país, por razones fundamentalmente legales y, por los usos y costumbres, los estados contables de todos los entes son auditados. En pocas y excepcionales circunstancias, se puede realizar una certificación literal.

¿Cuál es el problema? Las características de estos entes, descriptas a continuación, nos permiten concluir que, en general, un auditor no puede emitir opinión sobre los estados contables emitidos por dichos entes. La posible violación de controles internos por los directivos, la falta de segregación de funciones, la confusión del patrimonio del ente con el de los empresarios y, otras limitaciones significativas en los sistemas de control, le impiden al auditor aseverar que todas las operaciones realizadas fueron registradas contablemente – principio de integridad –.

- Las funciones gerenciales claves son desempeñadas por los principales accionistas o socios. Quiénes además, integran el directorio o gerencia de la sociedad.
- Tienen un número reducido de accionistas o socios.
- La organización está estructurada con pocos niveles jerárquicos.
- Los puestos claves a nivel gerencial son asignados a personas de confianza sin privilegiar su capacidad para desempeñar eficientemente la función asignada.

- ☑ La administración es considerada un mal necesario y, por lo tanto, no le asignan los recursos adecuados. Resultado: se carece de información confiable.
- ☑ Carecen de sistemas administrativos y contables integrados.
- ☑ No poseen políticas, normas y procedimientos definidos por escrito.
- ☑ No existe una clara división entre las transacciones que corresponden al ente y las que le corresponden a los propietarios o directivos.

¿Cuál es la solución del problema? Reemplazar la auditoría por la "revisión amplia" de los estados contables.

¿En qué consiste la revisión amplia? El auditor debe aplicar los procedimientos de auditoría necesarios para verificar la existencia y pertenencia de los activos y pasivos registrados contablemente. Y por lo tanto, no asume responsabilidad por los activos y pasivos contablemente omitidos. El auditor en su informe de revisión amplia puede manifestar, por ejemplo, que:

Alcance de la revisión amplia

Mi examen fue realizado de acuerdo con las normas de auditoría vigentes destinadas a la revisión amplia de los estados contables. Dichas normas, no requieren la aplicación de los procedimientos de auditoría necesarios para emitir una opinión profesional sobre la integridad de los estados contables.

Las normas referidas, sólo requieren la aplicación de los procedimientos necesarios para emitir una opinión sobre la existencia y pertenencia al ente de los hechos y operaciones registrados contablemente.

Conclusión de la revisión amplia

Por las razones descriptas en el párrafo precedente no estoy en condiciones de emitir una opinión sobre la razonabilidad con que los estados contables detallados en 1, considerados en su conjunto, presentan en sus aspectos significativos, la situación patrimonial de ABCDE S.A. al 31 de diciembre de 20X1, los resultados de sus operaciones, la evolución del patrimonio neto y la variación del efectivo por el ejercicio finalizado el 31.12.X1.

No obstante, sobre la base de la revisión amplia que he realizado, puedo manifestar que todos los hechos y operaciones significativos registrados contablemente, existen y pertenecen al ente y, su medición y exposición concuerda con las normas contables fundamentales argentinas vigentes.

¿Cuáles son las ventajas de la revisión amplia de los estados contables?

- **Clave:** aporta confiabilidad a los estados contables ☞ Lo que se dice que existe, realmente existe y pertenece al ente.
- **Fundamental:** La responsabilidad del revisor se circunscribe a comprobar la existencia y pertenencia al ente de la información significativa registrada contablemente.
- **Importante:** Pueden definirse guías de los procedimientos sugeridos para cada uno de los rubros, estandarizando los papeles de trabajo que respaldan la tarea profesional. De esta forma, se podrán implementar oportunamente los controles de calidad de la revisión.

Por ejemplo, la guía de procedimientos para realizar la revisión amplia del rubro Caja puede ser la siguiente:

- ▶ Cotejar la composición de saldos al cierre con el mayor general
- ▶ Efectuar arqueos de valores (fondos fijos, caja, cheques, documentos, plazos fijos, sueldos no pagados, etc.) y cortes de documentación al cierre del ejercicio.
- ▶ Cotejar el saldo de valores arqueados con el mayor respectivo.
- ▶ Comprobar cortes de documentación (chequeras y órdenes de pago).
- ▶ Verificar muestralmente cobros posteriores de cheques no depositados y documentos a cobrar hasta el / /
- ▶ Verificar la reclasificación de cheques diferidos en créditos por ventas
- ▶ Comprobar la valuación de las existencias en moneda extranjera al tipo de cambio de cierre, BNA, comprador.

¿Por qué no aplicar la "Revisión limitada" (RL) para los estados contables anuales prevista en las normas del IFAC?

¿Cuál es el valor agregado (nivel de confiabilidad) que le proporciona la RL a los EECC?

Los procedimientos de RL se basan en: "preguntar y comparar".

Por ejemplo, de acuerdo con las normas internacionales del IFAC, para efectuar la RL de "Caja y Bancos", se proponen los siguientes procedimientos (enunciativos):

- a) Obtenga las conciliaciones bancarias y pregunte al personal del cliente las razones que justifican la existencia de partidas antiguas o inusuales.
- b) Pregunte al personal del cliente las razones que justifican las transferencias entre las cuentas del rubro antes y después de la fecha de cierre.
- c) Pregunte al personal del cliente si existen restricciones para la libre disponibilidad de las cuentas de efectivo.

No se toma arqueo de caja al cierre. No se pide la confirmación bancaria de los saldos en cuenta corriente. No se realiza el corte de documentación para comprobar la imputación de las transacciones al período. No se verifican los cobros posteriores de los cheques no depositados. Es decir, no se aplica ningún procedimiento de validación de saldos.

Por supuesto que, si realizados los procedimientos de RL, el auditor tuviera razones para creer que la información contable puede tener desvíos significativos, deberá llevar a cabo procedimientos adicionales o más extensos.

La revisión limitada requiere únicamente la aplicación de pruebas globales de razonabilidad, pedidos de información al personal del ente y revisiones analíticas de los estados contables. No incluye ningún procedimiento de validación de saldos y no aplica los procedimientos necesarios para que el auditor se satisfaga de la existencia, o de la pertenencia, o de la integridad de la información contable.

Por lo expuesto, el auditor emite un Informe de Revisión Limitada manifestando que: como resultado de su revisión limitada no ha observado ninguna cuestión que le

El futuro de las normas contables y de auditoría permita inferir que los estados contables, en sus aspectos significativos, no están presentados de acuerdo con las normas contables profesionales.

En otras palabras, como no he mirado, no he visto.

En nuestro país, descender de una auditoría a una revisión limitada, que no aporta ningún valor agregado, es una decisión sin retorno que afectaría seriamente nuestro futuro ejercicio profesional.

Conclusión

Los estados contables preparados sobre la base de las normas contables fundamentales deben ser revisados mediante una "revisión amplia".

15. ¿No pueden existir entes que no cotizan sus acciones o deudas en los mercados de valores y, sin embargo, necesitan presentar sus estados contables conteniendo información que privilegie los atributos de la información contable (Punto 3 de nuestro Marco Conceptual)?

¡Sí! Algunos entes pueden necesitar estados contables preparados sobre la base de normas contables que no sólo tengan un nivel de excelencia, sino que además contemplen las principales características de nuestras particulares realidades.

Por lo expuesto, la reformulación de nuestras normas contables debería contener por un lado, las NCF Argentinas y, por el otro, las Normas Contables Integrales (NCI) Argentinas recomendadas para un mejor cumplimiento de los atributos de la información contable.

Para elaborar estas normas, debemos tomar en cuenta las NIIF. Es altamente probable que las NCI Argentinas no concuerden en todos los casos con los criterios que sustentan las NIIF. Por ejemplo, nuestra experiencia en contextos de inflación, nos permite afirmar que ante un proceso de inflación del 12% anual, no ajustar los estados contables considerando los cambios en el poder adquisitivo de la moneda, puede generar significativas distorsiones en la información proporcionada por los estados contables.

Lo expuesto, de ningún modo significa que las NCI Argentinas pueden diferir de las NIIF, admitiendo criterios técnicamente irrazonables. Por ejemplo, luego de la devaluación del peso en nuestro país, fueron modificadas nuestras normas contables para permitir el diferimiento de las pérdidas de cambio en diferentes ejercicios, en lugar de exigir el reconocimiento de las mismas en el ejercicio en que se produjeron.

Conclusión

Los entes que así lo requieran, podrán optar por elaborar sus estados contables aplicando las Normas Contables Integrales (NCI) Argentinas.

16. ¿Y la auditoría de los estados contables preparados de acuerdo con las normas contables integrales argentinas debe ser realizada por los auditores aplicando qué normas?

Los auditores deberán aplicar las normas de auditoría argentinas.

A tal efecto, debemos agregar en nuestra RT 7 todas aquellas cuestiones que son necesarias para que podamos mostrar ante el mundo normas de auditoría de primer nivel, adecuadas a nuestras propias realidades, tomando como fuente tanto a las normas internacionales de auditoría como a las elaboradas por otros países.

Conclusiones

Los auditores de estados contables preparados de acuerdo con normas contables integrales argentinas deberán aplicar las normas de auditoría argentinas.

Conclusiones finales

A partir de los ejercicios iniciados en las fechas que oportunamente se definan:

1. Los entes que cotizan sus acciones o deudas en el mercado de valores deben preparar sus estados contables de acuerdo con las NIIF del IASB.
2. Los restantes entes, podrán optar por preparar sus estados contables de acuerdo con las NIIF del IASB. Esta decisión, debe ser adoptada por mayoría de votos en una asamblea general extraordinaria convocada a tal efecto.
3. Los entes que no optaron por preparar sus estados contables de acuerdo con las NIIF del IASB y reúnen algunas de las características enunciadas a continuación, deben preparar sus estados contables de acuerdo con las NCI Argentinas.
 - 3.1. Realizan operaciones de capitalización, ahorro o en cualquier forma requieran efectivo o valores del público con promesa de prestaciones o beneficios futuros.
 - 3.2. Es un ente económicamente significativo para la región, país o provincia en la que opera y, por lo tanto, el correspondiente organismo de control legal ha resuelto que debe preparar sus estados contables de acuerdo con las NCI Argentinas.
4. Los entes no incluidos en los puntos 1, 2 y 3 precedentes, podrán optar por preparar sus estados contables de acuerdo con las NCI Argentinas. Esta decisión, debe ser adoptada por mayoría de votos en una asamblea general extraordinaria convocada a tal efecto.
5. Los entes no incluidos en los puntos 1, 2, 3 y 4 precedentes, podrán optar por preparar sus estados contables de acuerdo con las NCF Argentinas. Esta decisión, debe ser adoptada por mayoría de votos en una asamblea general extraordinaria convocada a tal efecto.
6. Coherentemente, los auditores de los estados contables preparados de acuerdo con:
 - 6.1. Las NIIF, deberán realizar su tarea profesional cumpliendo con las Normas Internacionales de Auditoría del IFAC.
 - 6.2. Las NCI Argentinas, deberán realizar su tarea profesional cumpliendo con las Normas de Auditoría Argentinas.
 - 6.3. Las NCF Argentinas, deberán realizar su tarea profesional cumpliendo con las normas de "Revisión Amplia de los estados contables"

A continuación, en el Anexo B incluimos nuestras respuestas – alineadas con este trabajo – a la encuesta llevada a cabo por el IASB sobre el desarrollo de las normas contables PyMEs.

Criterios de medición al cierre del ejercicio en base a la PCG Argentina

- ☑ Créditos y deudas en pesos: A sus valores nominales, deduciendo al cierre del ejercicio los componentes financieros explícitos no devengados.
- ☑ Bienes de cambio, en general: a sus costos de reposición o reproducción, admitiéndose como tales a los costos de la última compra o producción realizada.

Bienes de cambio fungibles, con mercado transparente y que puedan ser comercializados sin esfuerzos significativos de ventas: A sus valores netos de realización vigentes al cierre del ejercicio.
- ☑ Bienes de uso: a su costo. La vida útil se podrá definir considerando la capacidad de servicio de los bienes o aplicando las siguientes pautas: inmuebles 50 años, máquinas, equipos, instalaciones, muebles y útiles 10 años, rodados 5 años. El criterio de depreciación mensual debe ser lineal.
- ☑ Activos intangibles: a su costo. La vida útil no podrá superar 20 años (admitiéndose prueba en contrario) y se estimará, considerando el plazo durante el cual se espera que el activo genere beneficios. El criterio de amortización mensual debe ser lineal.

No se admite la activación de a) costos de investigaciones efectuadas con el propósito de obtener nuevos conocimientos científicos y técnicos o inteligencia; b) costos erogados en el desarrollo interno del valor llave, marcas, listas de clientes y otros que, en sustancia, no puedan ser distinguidos del costo de desarrollar un negocio tomado en su conjunto; c) de publicidad, promoción y reubicación o reorganización de una empresa y d)) costos de entrenamiento (excepto aquellos que por sus características pueden activarse en gastos preoperativos).

Se admite la activación de a) costos para lograr la constitución de un nuevo ente y darle existencia legal (costos de organización) y b) costos que un nuevo ente o un ente existente deban incurrir en forma previa al inicio de una nueva actividad u operación (costos preoperativos), siempre que sean costos directos atribuibles a la nueva actividad u operación y claramente incrementales respecto de los costos del ente si la nueva actividad u operación no se hubiera desarrollado. La vida útil de los costos de organización y preoperativos no puede ser mayor a 5 años.

En el caso de los costos erogados por la aplicación de conocimientos a un plan o diseño para la producción de materiales, dispositivos, productos, procesos, sistemas o servicios nuevos o sustancialmente mejorados, la demostración de la capacidad de generar beneficios económicos futuros incluye la probanza de la intención, factibilidad y capacidad de completar el desarrollo del intangible.
- ☑ Sin requerirse la aplicación del método de impuesto diferido y, sin admitirse la activación de los arrendamientos financieros o de los costos financieros.

Encuesta del IASB sobre las normas contables para PyMES

PRIMER TEMA: ¿Debe el IASB elaborar normas especiales sobre EECC para PyMES?

Pregunta 1.a) ¿Están ustedes de acuerdo en que todas las NIIF deberían considerarse aplicables para todos los entes? En caso contrario, justificar.

¡No! – En general, el objetivo de los estados contables o financieros (EECC) es brindar información a inversores y acreedores del ente para que, sobre dicha base, tomen decisiones económicas. En Argentina, gran parte de las PyMES, emplean los estados contables al sólo efecto de a) cumplir un trámite legal – presentar los EECC ante el Registro Público de Comercio o la Inspección General de Justicia – y b) cumplir un trámite fiscal, tomando como base los EECC para preparar las Declaraciones Juradas Fiscales. Los principales acreedores, proveedores, accionistas o socios y directivos obtienen información privilegiada y confidencial para concretar sus préstamos, ventas, inversiones y controlar la gestión.

En otros países, los entes que no cotizan sus acciones o deudas en los mercados de valores y los que no operan a escala transnacional, preparan sus EECC de acuerdo con las normas legales que concuerdan con las normas fiscales. Es decir, no existe un cuerpo diferenciado de normas contables.

Pregunta 1.b) ¿Están ustedes de acuerdo con que el IASB debería desarrollar un grupo separado de normas de EC aplicables a las PyMES? En caso negativo, justificar.

¡No! – Todas las empresas que cotizan sus acciones o deudas en los mercados de capitales, tienen intereses comunes en cualquier mercado que coticen. En cambio, las PyMES preparan sus EECC para cumplir con las normas legales y fiscales propias de cada uno de los países. Por lo tanto, difícilmente las PyMES tendrían interés en preparar sus EECC de acuerdo con Normas Contables Globales PyME (NCGP). Es más, en realidad, aumentarían sus costos administrativos sin proporcionarles a cambio, ningún beneficio.

De acuerdo con un estudio realizado por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INDEC) de nuestro país, durante el cuarto trimestre de 2003, las empresas que tienen menos de 25 trabajadores empleaban 4,9 millones de trabajadores. Debido a que en dicho trimestre, el personal ocupado en relación de dependencia ascendía a 7,2 millones, las empresas mencionadas ocupaban el 68% del total del personal en relación de dependencia. Por lo expuesto, al perjudicar la competitividad de estas empresas, se afectaría en forma significativa el mercado laboral.

Pregunta 1.c) ¿Están ustedes de acuerdo con que las entidades que cotizan en bolsa no debieran aplicar las Normas del IASB para PyMES aún cuando la legislación nacional así lo permitiera? Asimismo, ¿concuerdan con el hecho de que si esas entidades aplicaran las normas antes referidas, sus estados contables no podrían considerarse como que cumplen con las NIIF para PyMes? En caso contrario, justificar.

¡Si! – Las empresas que cotizan en los mercados de capitales deben aplicar sin excepciones las NIIF. Actualmente, en Argentina las mencionadas empresas preparan sus EECC aplicando las Normas Contables Profesionales (NCP) Argentinas que, en algunos aspectos, diferían de las Normas Internacionales de Contabilidad del IASB y que, en cuestiones sin duda relevantes, difieren de las actuales NIIF del IASB. Si la globalización de los mercados se concreta, las empresas que cotizan deben aplicar las NIIF completas sin ninguna adaptación o modificación.

2º Tema: OBJETIVOS DE LAS NORMAS DEL IASB PARA PYMES

Pregunta 2): ¿Ustedes concuerdan en los siguientes objetivos para que el IASB elabore las normas para PyMEs?

- (a) brindar normas de alta calidad y fácil comprensión;
- (b) cumplir con las necesidades de los usuarios de los EECC de PyMEs;
- (c) fundarse en el mismo marco conceptual de las IFRSs;
- (d) reducir el costo de los EECC a las PyMEs que desean emplear normas mundiales; y
- (e) permitir la fácil transición para aplicar todas las IFRSs.

En caso contrario, ¿cómo podrían modificarse?

iNo! – Tal como se desarrolló en las respuestas a las preguntas 1 a) y 1 b) la formulación por el IASB de NCGP es un trabajo que no alcanzaría los resultados esperados. Para lograr dichos resultados, previamente deberían unificarse las normas legales y fiscales respectivas.

3° Tema: ¿A QUÉ ENTIDADES ESTARÍAN DIRIGIDAS LAS NORMAS SOBRE PYMES?

Pregunta 3.a) ¿Están ustedes de acuerdo con que el IASB describa las características de los entes para los que estarían dirigidas las NCGP pero sin hacer mención de su tamaño?

iSi! – Las PyMEs definidas en las respuestas a las preguntas 1 a) y 1 b) pueden ser pequeñas o medianas y poseer activos, ventas y/o una cantidad de empleados relevante. El destino de sus EECC no es consecuencia de tales variables sino, por el contrario, de las siguientes características principales:

- Las funciones gerenciales claves son desempeñadas por los principales accionistas o socios. Además, integran el directorio o gerencia de la sociedad.
- Tienen un número reducido de accionistas o socios.
- La organización está estructurada con pocos niveles jerárquicos.
- Los puestos claves a nivel gerencial son asignados a personas de confianza sin privilegiar su capacidad para desempeñar eficientemente la función asignada.
- La administración es considerada un mal necesario y, por lo tanto, no le asignan los recursos adecuados. Resultado: se carece de información confiable.
- Carecen de sistemas administrativos y contables integrados.
- No poseen políticas, normas y procedimientos definidos por escrito.
- No existe una clara división entre las transacciones que corresponden al ente y las que le corresponden a los propietarios o directivos.

Pregunta 3.b) ¿Están ustedes de acuerdo con que el IASB desarrolle normas para todos los entes que no requieren rendición pública de sus cuentas, sin considerar los que no requieren rendición pública de sus cuentas pero, cumplen con determinadas definiciones relacionadas con su importancia? Si no es así, ¿por qué?

iNo! – En nuestra opinión, si se concreta la globalización de los mercados de capitales y, todos los países permiten que los entes que así lo requieran empleen para elaborar sus EECC las NIIF, inevitablemente van a existir los siguientes tres juegos de normas contables:

- a) Los entes que cotizan sus acciones o deudas en el mercado de valores deben preparar sus estados contables de acuerdo con las NIIF del IASB.

- b) Los restantes entes, podrán optar por preparar sus estados contables de acuerdo con las NIIF. Esta decisión, debe ser adoptada por mayoría de votos en una asamblea general extraordinaria convocada a tal efecto.
- c) Los entes que no optaron por preparar sus estados contables de acuerdo con las NIIF del IASB y reúnen algunas de las características enunciadas a continuación, deben preparar sus estados contables de acuerdo con las NCI Argentinas.
 - c.1.) Realizan operaciones de capitalización, ahorro o en cualquier forma requieren efectivo o valores del público con promesa de prestaciones o beneficios futuros.
 - c.2.) Es un ente económicamente significativo para la región, país o provincia en la que opera y, por lo tanto, el correspondiente organismo de control legal ha resuelto que debe preparar sus estados contables de acuerdo con las NCI Argentinas.
- d) Los entes no incluidos en los puntos a), b) y c) precedentes, podrán optar por preparar sus estados contables de acuerdo con las NCI Argentinas. Esta decisión, debe ser adoptada por mayoría de votos en una asamblea general extraordinaria convocada a tal efecto.
- e) Los entes no incluidos en los puntos a), b), c) y d) precedentes, podrán optar por preparar sus estados contables de acuerdo con las NCF Argentinas. Esta decisión, debe ser adoptada por mayoría de votos en una asamblea general extraordinaria convocada a tal efecto.

Pregunta 3.c) Los siguientes indicadores definen adecuadamente y proporcionan guías apropiadas para definir a los entes que deben realizar la rendición pública de sus cuentas?

- (a) Presenta o se encuentra en proceso de presentar sus EECC ante la Comisión de Valores para emitir cualquier tipo de instrumento financiero en un mercado público;
- (b) Tiene activos fiduciarios para un grupo externo (bancos, aseguradoras, fondos de pensión);
- (c) Es de utilidad pública o provee un servicio público esencial; o
- (d) Es un ente económicamente importante en su país basado en los criterios de activos totales; ingresos totales; cantidad de empleados, naturaleza de sus préstamos externos.

En caso contrario, ¿cómo los definiría?

– Tal como se indica en la respuesta a la pregunta 3 b).

Pregunta 3.d) Están de acuerdo que el Ente debe usar las NIIF íntegras, si uno o más accionistas no están de acuerdo en usar las Normas para Pymes? De lo contrario, ¿por qué?

iNo! – Por mayoría de votos, cualquier ente puede resolver la reducción de su capital, el cambio del directorio, o la distribución de dividendos. El Estatuto de la sociedad es definido por la mayoría. Pretender que, para definir las normas contables de un ente, un minoritario tenga más poder que la mayoría es incomprensible.

Pregunta 3.e) ¿Están de acuerdo que la subsidiaria, negocio conjunto o asociada de una entidad con interés público prepare sus EECC de acuerdo con las NIIF aunque sea una PyME?

iNo! – Las sociedades controladas deben preparar sus EECC cumpliendo con las mismas normas que la sociedad controlante. Las sociedades vinculadas deben preparar sus EECC cumpliendo con las normas contables vigentes y, si las normas aplicadas difieren de las

normas contables de la inversora, debe proporcionarle la información necesaria para que pueda determinar adecuadamente su participación. Si la inversora no obtiene la información necesaria, pone en evidencia que no posee influencia significativa.

4° Tema: SI LAS NORMAS DEL IASB PARA PYMES NO TRATAN UN TEMA DE MEDICIÓN CONTABLE EN PARTICULAR QUE EL ENTE DEBE APLICAR, ¿CÓMO DEBERÍA EL ENTE RESOLVER LA CUESTION?

Pregunta 4) ¿Si las normas del IASB para PyMEs no tratan un tema de reconocimiento o medición contable, debe exigirse al ente que se base en la NIIF adecuada para resolver este tema particular?

¡No! – Los entes que aplican las NCF [Ver punto c) de la respuesta a la pregunta 3 b)] deben basarse primero en las NCI y, luego, en las NIIF.

Los entes que aplican las NCI [Ver punto b) de la respuesta a la pregunta 3 b)] deben basarse en las NIIF.

5° Tema: ¿EL ENTE QUE EMPLEA LAS NORMAS DEL IASB PARA PYMES PUEDE ELEGIR EL TRATAMIENTO PERMITIDO EN UNA NIIF QUE DIFIERE DEL PREVISTO EN LAS NORMAS DEL IASB PARA PYMES?

Pregunta 5 a) ¿Se admite que una PyME pueda aplicar una NIIF si el tratamiento en la versión Pyme difiere del tratamiento en las NIIF, o una PyME debería estar obligada a aplicar las NIIF completas o las normas PyMEs completas? ¿Por qué?

Las PyMEs pueden optar por aplicar las NCF o, las NCI o, las IFRS. Permitir que una empresa opte por una alternativa que difiere de su estándar, afecta la comparabilidad de los estados contables, generando por parte de los eventuales usuarios la necesidad de analizar detenidamente los criterios aplicados.

Pregunta 5.b) Si una PyME puede aplicar una norma NIIF, debería aplicar:

- (a) las IFRS íntegramente (aplicación norma por norma);
- (b) un principio individual de las IFRS, mientras para el resto, continúa con las normas Pymes (aplicación principio por principio), o
- (c) los principios de las IFRS relacionados con el tratamiento en la versión PyME de esa IFRS y, continuar aplicando para el resto la versión PyME de las IFRS (un intermedio entre una norma por norma y un principio por principio)?

¿Por favor, expliquen sus razonamientos y, si usted eligen (c), qué criterios proponen para definir los principios relacionados?

No aplicable considerando nuestra respuesta a la pregunta 5.a)

6° Tema: ¿CÓMO DEBERÍA EL IASB ABORDAR EL DESARROLLO DE LAS NORMAS PARA PYMES? ¿EN QUÉ MEDIDA LA IMPLANTACIÓN DE ESTAS NORMAS DEBERÍAN SER CONCEPTOS, PRINCIPIOS Y PAUTAS OBLIGATORIOS EN LAS NIIF?

Pregunta 6) ¿Están ustedes de acuerdo con que el desarrollo de esta Normas debería comenzar por extraer los conceptos fundamentales del Marco, Principios y pautas obligatorias de las NIIF y, luego hacer las modificaciones que se consideren adecuadas? En caso contrario, ¿qué aproximación ustedes sugieren?

Tal como se fundamenta en las respuestas a las preguntas 1.a), 1.b) y 2), carece de sentido elaborar normas contables globales para las PyMEs.

7º Tema: SI LAS NORMAS DEL IASB PARA PYMES SE BASAN EN LOS CONCEPTOS, PRINCIPIOS Y PAUTAS OBLIGATORIOS DE TODAS LAS NIIF, ¿CUÁLES DEBERÍAN SER LOS FUNDAMENTOS PARA MODIFICAR ESOS CONCEPTOS Y PRINCIPIOS EN LAS PYMES?

Pregunta 7.a) ¿Están ustedes de acuerdo con que cualquier modificación de los conceptos y principios de las NIIF para las PyMEs debe basarse en las diferentes necesidades de los usuarios de los estados contables de las PyMEs o del análisis costo/beneficio? En caso contrario, ¿qué bases alternativas para realizar las modificaciones propondrían ustedes y por qué? Tienen sugerencias sobre cómo el IASB debe realizar el análisis costo/beneficio en el contexto de las PyMEs?

Tal como se fundamenta en las respuestas a las preguntas 1.a), 1.b) y 2), carece de sentido elaborar normas contables globales para las PyMEs.

Estas normas globales para PyMEs no le generan a dichos entes ningún beneficio, obligándolos a incurrir en mayores costos administrativos. Es decir, el análisis costo/beneficio es negativo.

Pregunta 7.b) ¿Las modificaciones en la revelación deberían justificarse en base a las necesidades de los usuarios y, en el análisis del costo/beneficio? ¿Comparten la idea que las modificaciones en la revelación podrían incrementar o reducir el nivel actual de presentación de información de las PyMEs? En caso contrario, ¿por qué?

Tal como se expone en la pregunta 7.a), el análisis costo/beneficio es negativo. Además, los EECC de las PyMEs no son considerados por los usuarios para la toma de decisiones económicas. Por lo expuesto, el nivel de revelación debe reducirse en forma relevante.

Pregunta 7.c) ¿Concuerdan ustedes con que, en la elaboración de las normas para las PyMEs, el IASB debería suponer que no se harán modificaciones para los principios de reconocimiento y medición en las NIIF, si bien esa suposición podría ser superada en virtud de las necesidades de los usuarios y del análisis costo/beneficio? En caso contrario, justificar.

Sin duda que, gran parte de los principios de reconocimiento y medición de las NIIF no serán aplicables a las normas que finalmente empleen las PyMEs en nuestro país.

8º Tema: ¿EN QUÉ FORMATO DEBERÍAN PUBLICARSE LAS NORMAS PARA PYMES DEL IASB?

Pregunta 8.a) ¿Las normas para PyMEs deberían publicarse en un volumen separado? Si su elección incluye a las normas en secciones separadas de cada NIIF (incluidas las interpretaciones) o de alguna otra forma, explique por qué.

Pregunta 8.b) ¿Las normas para PyMEs deberían seguir el ordenamiento numérico de las IAS/ IFRS, más que una secuencia por temas? Si opina otra cosa, explíquelo.

Pregunta 8.c) ¿Las normas para PyMEs deberían incluir una declaración de sus objetivos, un resumen y un glosario de términos?

Respuestas a las preguntas 8.a), 8.b) y 8.c)

Las normas para PyMEs se deben publicar en un volumen por separado, ordenadas teniendo en cuenta los usos y costumbres de cada uno de los países. En nuestro país, nuestras normas están ordenadas por temas siguiendo a los rubros de los EECC y separando las cuestiones de medición y unidad de medida, de las correspondientes a exposición.

Pregunta 9: ¿Existen otros asuntos relacionados con la forma en que el IASB debería desarrollar su proyecto para normas PyMEs que a ustedes les gustaría mencionar?

En gran parte de los países del mundo sólo requieren la auditoría de los estados contables para las empresas que cotizan sus acciones o deudas en los mercados de valores y, en otra gran parte, exceptúan de la auditoría a las PyMEs.

Las normas contables tienen que ser efectivamente aplicadas. Para que este objetivo se alcance, es necesaria tanto la auditoría o revisión de los estados contables como el control de calidad de las mismas.

¿Qué sentido tiene definir normas contables globales para las PyMEs si el IFAC admite la Revisión Limitada para los Estados Contables Anuales?

La Revisión Limitada sólo debe ser aplicable a estados contables intermedios. El IFAC debe desarrollar para las PyMEs caracterizadas en la respuesta a la pregunta 3.a) un nuevo procedimiento de revisión: La Revisión Amplia de los estados contables anuales. Mediante la misma, el auditor debe aplicar los procedimientos de auditoría necesarios para verificar la existencia y pertenencia de los activos y pasivos registrados contablemente. Y por lo tanto, no asume responsabilidad por los activos y pasivos contablemente omitidos.

Es indispensable una adecuada coherencia entre las Normas Contables y las Normas de Auditoría vigentes considerando las diferentes características y necesidades de los entes.
--

(*) Contador Público, Lic. en administración de empresas y Lic. en comercialización, egresado de la Universidad Argentina de la Empresa (UADE);

Director General por concurso del Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECyT) perteneciente a la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) desde marzo de 1999 hasta marzo de 2002. En tal carácter, participó en la comisión redactora de las Resoluciones Técnicas Nros. 16, 17, 18 y 19 basadas en las Normas Internacionales de Contabilidad del IASC, aprobadas por la Junta de Gobierno de la FACPCE en Diciembre 2000.

Profesional independiente especializado en la capacitación de Contadores Públicos y Empresarios; Gerente de la firma Deloitte & Touche desde diciembre de 1997 hasta agosto de 2001; Gerente de la firma KPMG Finsterbusch Pickenhayn Sibille desde septiembre a noviembre de 1997 –por absorción del Estudio Schenzle, Schulz y Asociados– y, Gerente del Estudio mencionado desde enero de 1984 hasta agosto de 1997, habiendo ingresado en agosto de 1976.

Ha dictado cursos de postgrado, de actualización docente y conferencias sobre temas contables o de auditoría en las Universidades: Argentina de la Empresa; Austral; Católica Argentina; Empresarial Siglo XXI; Nacional de Córdoba; Nacional de Cuyo; Nacional de Entre Ríos; Nacional del Litoral; Nacional de La Plata; Nacional de Luján; Nacional de Jujuy y Nacional de Salta.

Profesor de los Módulos: Reconocimiento contable de los efectos de la inflación, valor patrimonial proporcional, estados contables consolidados, conversión de estados contables en moneda extranjera e información por segmentos en el Master en Contabilidad Internacional de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional del Litoral y, Profesor Titular de Estados Contables en la Universidad Argentina de la Empresa (UADE).

Profesor de la FACPCE. En tal carácter, ha dictado cursos para contadores públicos en gran parte de los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas de nuestro país y es autor de los contenidos del Primer Curso virtual sobre las Nuevas Normas Contables Profesionales (Resoluciones Técnicas Nros. 16 a 19).

Ha sido Profesor Asociado de "Control Empresarial I" en el Master de Administración de Negocios de la UADE; Profesor Invitado de "Auditoría de Gestión" en el Master en Dirección de Empresas de la Universidad de Palermo; Profesor Titular de "Contabilidad II" en la UADE; Profesor Asociado de "Contabilidad III" en la UADE y Profesor Adjunto de "Estados Contables" en la Universidad de Belgrano.

Miembro de la Comisión Especial de Normas de Contabilidad y Auditoría (CENCYA); de la Comisión Asesora Técnica (CAT) y de la Comisión Técnica de Emergencia (CTE) del CECyT perteneciente a la FACPCE; Integrante de la Comisión Técnica de Investigación Contable de la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC) desde el año 1994 hasta el 2002; Representante de la FACPCE en la Comisión de Armonización de las Normas Contables en el Mercosur desde diciembre de 1993 hasta diciembre de 2000; Director del Área de Contabilidad del CECyT desde julio de 1992 hasta marzo de 1999; Miembro de la Comisión de Estudios de Auditoría del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal desde marzo de 1987, Vicepresidente de la Comisión mencionada desde diciembre de 1993 hasta diciembre de 1999; Integrante de la Comisión de Estudios de Contabilidad desde marzo de 1987 hasta diciembre de 1990 e Integrante de la Comisión de Estudios Societarios desde marzo de 1987 hasta marzo de 1988, ambas pertenecientes al mencionado Consejo Profesional.

Secretario del Comité Técnico de Auditoría del Primer Congreso del Mercosur de Contabilidad, Auditoría y Tributación organizado por el CPCECF y por los organismos profesionales de Bolivia, Brasil, Chile, Paraguay y Uruguay; Presidente del Grupo 1 y Jurado de los Trabajos Nacionales del Área de Investigación Contable de la XXIV Conferencia Interamericana de Contabilidad; Miembro de la Comisión Organizadora y del Jurado del 13º Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas; Presidente de las Conferencias sobre "US Financial & Accounting Practice", "Normas Contables Internacionales US GAAP / IAS" (2º Edición), "Normas Contables Internacionales US GAAP / IAS", "Contabilidad de Gestión Práctica" y "Contabilidad estratégica de la empresa" del Institute For International Research S.A. de Argentina; Presidente del Área de Contabilidad del 12º Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas y Presidente del Área de Auditoría de las XIX Jornadas de Ciencias Económicas del Cono Sur.

Autor de numerosos trabajos y expositor sobre temas contables y de auditoría.