



**Ferullo, Claudio Fabián**

**Grecchi, Ana María**

**Vitta, José María**

*Instituto de Investigaciones Teóricas y Aplicadas, Escuela de Contabilidad*

## **LA CONTABILIDAD COMO BASE DE LA DETERMINACIÓN TRIBUTARIA**

### **INTRODUCCIÓN**

La contabilidad comercial y la contabilidad fiscal están profundamente relacionadas. Siendo la renta, el patrimonio y los consumos, manifestaciones de capacidad contributiva, elemento sustancial del hecho imponible, la contabilidad brinda la plataforma necesaria para evaluar si una persona jurídica o de existencia visible ha experimentado variaciones en su situación patrimonial. No obstante esta necesaria interrelación, la contabilidad general y la fiscal tienen usuarios diferentes, o para una mayor clarificación del tema propósitos diferentes. Así los distintos autores han señalado que el propósito de la contabilidad es que "brinde información útil para la toma de decisiones y control, referida a: a) el patrimonio del ente y su evolución, b) los bienes de terceros en poder del ente; c) ciertas contingencias" (Fowler Newton), "a) presentar la situación patrimonial de una empresa a un momento dado así como la evolución de su patrimonio neto, b) demostrar los resultados de la actividad de sus operaciones a lo largo de un período de tiempo, c) aportar datos que ensamblados con información proyectada proveniente de otras fuentes, permitan determinar su posición económico- financiera". (López Santiso y otros).

Además la Resolución Técnica N° 10 señala "el objetivo de los informes contables es brindar información, principalmente cuantitativa, sobre el ente emisor, utilizable por los usuarios más comunes para la toma de decisiones económicas y financieras".

Dentro de los usuarios de la información contable, aparecen las distintas administraciones tributarias (nacionales, provinciales, municipales), pues la contabilidad, sirve en muchos casos como base de la determinación tributaria. La vinculación de la contabilidad general y la fiscal ha merecido por la doctrina una diferenciación entre zonas de dependencia (subordinación de la tributación a la contabilidad), zonas de autonomía (la materia tributaria tiene sus propias pautas que prevalecen sobre la contabilidad) y zonas de conflicto (es aquella en la cual por falta de previsiones taxativamente fijadas por la norma tributaria, puede la materia contable llegar a tener un grado de influencia en la interferencia).

Sobre la íntima relación entre la contabilidad y tributación la jurisprudencia se ha expedido en muchas ocasiones:

"No existe una total autonomía en la contabilidad fiscal, ya que para las liquidaciones impositivas debe partirse del resultado del balance comercial". (T.F.N. 17/12/97, Industrias Plásticas D' Accord S.R.L.)

"De las normas legales reseñadas surge que no se puede optar en los balances impositivos por un método distinto del seguido en la contabilidad, no cabiendo admitir la existencia de autonomía entre los balances fiscal y comercial, por cuanto la pauta reglamentaria alude al resultado neto del ejercicio comercial, al que se le adicionarán y deducirán ajustes impositivos" (T.F.N. 14/09/72, Huelva S.A.)



“Las circunstancias mencionadas no se alteran -como pareció entenderlo el recurrente- por el hecho de que los peritos hayan manifestado que los libros ‘... son llevados de acuerdo a las disposiciones legales y técnicas y principios de contabilidad generalmente aceptados...’, porque la apariencia formal de los elementos de contabilidad no sana las anomalías ciertas y comprobadas que se comprobaron en los registros contables que no corresponden a la totalidad de las operaciones de la apelante, hecho éste que ha quedado plenamente acreditado -y como se dijo- habilita al organismo recaudador a recurrir al método indiciario” ( DICCA I.C. S.A. s/apelación, sala contencioso administrativo N° 2, 23/12/98).

Uno de los temas que resulta de especial interés para la obtención del resultado es la valuación que se realiza a valores corrientes, lo que determina la inclusión en el estado de resultados de ganancias por la sola tenencia de activos. Esto es de especial significatividad en períodos de inflación, pero prácticamente no tiene efectos en períodos de estabilidad. En la actualidad, salvo en lo referido a cuestiones de innovación tecnológica, el costo de reposición es casi siempre inferior a los precios de adquisición. Si bien no es motivo de este trabajo, debemos señalar que los actuales sistemas de comercialización no tienen nada que ver con los esquemas tradicionales, trabajándose muchas veces sin stock, y llegando otras a acuerdos con los proveedores en el sentido de trasladar las rebajas de precio hacia arriba en la cadena de comercialización.

La doctrina ha señalado que resultaba inconciliable con los principios de la tributación, la aplicación de los valores corrientes en el balance fiscal, pues esto derivaría en ganancias financieras pero no realizadas, y se estaría tributando impuesto sobre diferencias financieras, y no sobre utilidades reales, situación que conlleva el peligro de ir deteriorando el patrimonio afectado a la obtención de ganancias. Si bien el planteo teórico es real, como ya hemos dicho más arriba, el problema tiene especial sustentación en períodos de inflación. En períodos de estabilidad, y en un mundo en que los bienes valen cada vez menos, no parece este el principal conflicto entre la contabilidad comercial y la fiscal, si bien para determinados procesos productivos largos lo antedicho es de plena aplicación.

El aspecto registral que sirve de base a la confección de los estados contables, es también parte de la contabilidad, aunque en una faz instrumental. Y es con respecto a este punto en que aparecen numerosos conflictos entre las registraciones contables para fines comerciales y las registraciones para fines fiscales.

Como ya se dijo, el legislador puede elegir como base imponible de los tributos la renta, el patrimonio, o los consumos, pero resultan especialmente afectados por su relación con la contabilidad comercial los tributos a la renta y al patrimonio. Por lo tanto, serán estos tributos los que resultan determinados a partir de los estados contables, frutos de la contabilidad general.

## **1. RELACIÓN ENTRE LAS NORMAS CONTABLES E IMPOSITIVAS**

### **1.1. - Impuesto a las ganancias.**

En la aplicación de las normas legales y reglamentarias del impuesto a las Ganancias en su vinculación con las normas y aplicaciones de los principios de la contabilidad, se puede apreciar la existencia de zonas de dependencia, de autonomía de ambas disciplinas y



de conflicto, donde por falta de previsiones taxativamente establecidas en la norma tributaria, la materia contable puede tener algún grado de influencia en la interferencia.

A continuación se analizan distintas zonas de dependencia y de independencia o de conflicto que se detectan en la interrelación generada entre la contabilidad y el impuesto a las Ganancias, en un intento por identificarlas y permitir una mejor elaboración de los informes contables que se utilicen de base para la determinación tributaria.

Zonas de dependencia:

- Período fiscal: en empresas que llevan libros, que llevan registraciones que le permiten confeccionar sus balances en forma comercial, el período fiscal, que podríamos definir como el ciclo de operaciones que conforma la liquidación impositiva, coincide con el ejercicio comercial. Es decir, se respeta la elección hecha por la persona jurídica en relación con la fecha de cierre de su ejercicio económico, tomada también por la contabilidad.

- Anualidad del balance comercial y fiscal: en la generalidad de los casos los balances contables e impositivos abarcan el ciclo de un año.

Excepcionalmente se dan ejercicios irregulares, como al comenzar actividades o al cese de los negocios por venta, liquidación, permuta u otra causa; hechos también contemplados por la contabilidad.

- Sistema de determinación del resultado impositivo: en empresas que llevan libros, para determinar el resultado impositivo del ejercicio, en pos de obtener la base imponible, se parte del balance comercial. El resultado contable es el punto de partida. Del resultado contable, vía ajustes, se llega al resultado neto impositivo. Se suman los montos computados en la contabilidad cuya deducción no admite la ley tributaria, se restan las ganancias no alcanzadas o exentas del impuesto, se suman o restan los importes no contabilizados que impositivamente se consideran computables y se adiciona o sustrae el ajuste por inflación impositivo. Es decir, para realizar correctamente los ajustes que permitan del resultado contable llegar al impositivo, es necesario conocer las normas y principios contables aplicados en las registraciones que derivaron en el balance comercial. En todo lo no previsto en forma diferenciada por la norma tributaria, ésta hace suyos los criterios y métodos aplicados por la contabilidad.

- Aplicación en general del criterio de lo devengado en la imputación de resultados para las ganancias de los sujetos empresa -3ra. Categoría-. El concepto "devengado" no se encuentra definido en la ley impositiva. Su definición, a los efectos de su aplicación tributaria, se toma de la contabilidad. La Resolución Técnica Nro. 6 indica al respecto que las variaciones patrimoniales que deben considerarse para establecer el resultado económico son las que competen a un ejercicio, sin entrar a considerar si se han cobrado o pagado. El artículo 18 de la ley de impuesto a las Ganancias N° 20.628 con relación a dicho criterio de imputación, menciona que tratándose de intereses -excepto los producidos por los valores mobiliarios-, alquileres y otros de características similares, el devengamiento, tanto cuando se trate de ingresos como de gastos, se realiza en función del tiempo. Dicha mención también es coincidente con la aplicada en la materia contable.

- Coincidencia contable e impositiva en la valuación de inventarios y en la determinación del precio de venta, de los bienes de uso y de cambio, en considerar precios de contado. Forma parte del costo impositivo de los bienes amortizables todos los gastos incurridos con motivo de la compra o instalación (no son deducibles, porque se activan, las sumas invertidas en la adquisición de bienes y mejoras y gastos vinculados con dichas operaciones), pero excluidos los intereses reales o presuntos contenidos en la operación.



#### Zonas de independencia o de conflicto:

En virtud de la autonomía de ambas disciplinas, de sus diferentes objetivos y principios, la ley impositiva y la contabilidad contienen normas propias que reglan su aplicación y opciones y excepciones al criterio general de imputación de lo devengado. Tales diferencias se encuentran reflejadas en el balance impositivo, en los ajustes aplicados a la información brindada por el balance contable, base y punto de partida para la determinación tributaria.

Así encontramos en la interferencia que necesariamente se produce entre la contabilidad y la determinación impositiva, aspectos de autonomía de cada campo, y zonas de conflicto, donde las situaciones no reguladas por la legislación del impuesto implica la aplicación supletoria de las normas de la contabilidad, base para su determinación.

- Opción del devengado exigible para las ventas a plazo de bienes de cambio, otros bienes y construcción de obra pública, que contempla la ley de impuesto a las Ganancias: de ejercitar la opción, la empresa se apartará del criterio general de imputación "devengado", para imputar las ganancias provenientes de tales operaciones que cumplimenten los requisitos legales exigidos, al momento en que opere la exigibilidad. El ejercicio de tal opción implicará el apartamiento del criterio contable de lo devengado, generando diferencias entre el balance contable y el impositivo. Además la existencia de la exigencia tributaria de contabilizar en cuentas separadas las operaciones objeto de este tratamiento diferencial, según disposición del artículo 23 del Decreto Reglamentario 1.344/98, importará tomar determinados recaudos por parte del contribuyente en su contabilidad -notas, cuentas auxiliares- como base de la determinación tributaria. Aquí es importante mencionar nuestro convencimiento de que la confección de los Estados Contables con fines comerciales no tiene que estar influenciada por disposiciones tributarias, sirviendo sin embargo de basamento para la confección del balance impositivo.

- Opción de desuso para bienes de uso salvo inmuebles, y de venta y reemplazo. Estas opciones implican un diferimiento impositivo. En la última, la ganancia provocada por la enajenación de bienes de uso no se computa en la Declaración Jurada de impuesto correspondiente al ejercicio de la venta, apartándose del principio de la "realización". En su lugar, de ejercerse la opción y cumplimentarse los requisitos legales exigidos, esta utilidad se afecta al costo del nuevo bien que se adquiere o construye en reemplazo del anterior enajenado. De esta forma el costo de adquisición o construcción del nuevo bien de uso se ve disminuido impositivamente, con la consiguiente reducción de las amortizaciones impositivas anuales deducibles. Como efecto, en el año de la venta no se tributará por la utilidad generada por la misma, difiriéndose el tributo de año en año vía menor amortización impositiva anual, con el consecuente beneficio financiero. Todo ello, sumado a que las operaciones de venta y reemplazo se pueden dar en orden indistinto (primero venta, después compra; o primero compra, después venta) y en períodos fiscales (y por ende comerciales) diferentes, generará una serie de ajustes impositivos a practicar sobre el resultado contable, provocados por la no computabilidad de la utilidad generada por la enajenación, por la disminución del importe de la amortización impositiva por efecto del cálculo del nuevo costo impositivo del nuevo bien, por el reintegro de la amortización impositiva calculada en exceso en período fiscal anterior en el caso de que el bien de reemplazo se obtenga en dicho período y previo a la enajenación del otro bien, por reintegro de la utilidad -total o parcial- no computada en un período por haberse afectado al reemplazo y vencidos los plazos establecidos no se efectiviza el mismo o porque la afectación resultó parcial. Todo lo manifestado muestra el apartamiento de los criterios



seguidos contablemente al computar los resultados provenientes de la venta de bienes de uso y las amortizaciones de los mismos.

- Amortización por trimestres, y en función de una vida útil determinada -50 años, salvo que se pueda probar fehacientemente y a juicio de la Administración Federal de Ingresos Públicos (A.F.I.P.) que la vida útil es inferior a dicho lapso- dispuesta por la ley tributaria en el caso de inmuebles afectados a la actividad gravada del contribuyente: generador también de diferencias y consecuentes ajustes en el balance impositivo.

- Sistema de amortización impositivo rígido: por disposiciones expresas, impositivamente los bienes de uso se amortizan según sistema lineal con amortización en el año o trimestre de afectación, salvo que la A.F.I.P. admita, para casos de excepción y en función de razones de orden técnico, aplicar un sistema basado en unidades producidas, horas trabajadas, etcétera. Ello lleva a tener en cuenta el criterio contable aplicado al caso concreto, que podría generar diferencias y consecuentemente ajustes a practicar en el balance impositivo.

- Años de vida útil estimados a los efectos de la amortización de los bienes de uso, excepto inmuebles: aquí por falta de previsiones en la norma tributaria, la materia contable puede tener una fuerte influencia en la interferencia, ya que la ley impositiva deja librado al contribuyente la estimación de los años de vida útil probable de dichos bienes.

- Tratamiento a dispensar por las empresas de construcción: cuando las operaciones generadoras del beneficio afectan a más de un período fiscal, la ley impositiva permite apartarse del criterio de lo devengado e imputar los resultados en función de la percepción de los mismos. Ello generará la correspondiente comparación con la registración contable y el consecuente ajuste impositivo.

- Exenciones aplicables a los sujetos empresa: por distintas razones y finalidades, determinados resultados de la persona jurídica se hallan expresamente exentos del gravamen, lo que llevará necesariamente a un ajuste en el balance impositivo, reduciendo el resultado traído del balance comercial.

- Requisitos impositivos, admisibilidad y topes aplicables a la deducción por donaciones: las normas tributarias admiten la deducción de donaciones realizadas, que son verdaderos actos de disposición de resultados. Pero lo hacen siempre y cuando se cumplimenten determinados requisitos, en cuanto a límite cuantitativo y cualidades del sujeto donado. Todo ello obligará a comparar con la respectiva registración contable y a realizar el correspondiente ajuste impositivo.

- Costo de las Mercaderías Vendidas: pautas impositivas taxativamente establecidas para valuar los inventarios de bienes de cambio, que pueden diferir de las aplicadas por la empresa contablemente. No admisibilidad desde el punto de vista impositivo de previsiones globales para desvalorización de mercaderías; sólo admisible en cambio la reducción unitaria del valor de inventario de bienes de cambio -excepto inmuebles- que estén fuera de moda, deteriorados, mal elaborados o que hayan sufrido mermas o perdido valor por otras causas similares.

- Deducciones contables no admitidas impositivamente y deducciones impositivas no realizadas contablemente. Ej. : deducción por constitución de previsión para créditos incobrables o por castigo directo de los malos créditos (momento en el que corresponde imputar la deducción; criterios que pueden ser disímiles para la consideración de un incobrable impositivo o contable, en virtud de la rigidez de la norma tributaria; criterios que pueden ser diferentes por ser distintos los objetivos para considerar la aplicación de



previsiones o su imputación por cargo directo a resultados, contable e impositivamente; no acumulación del saldo impositivo provisionado y no utilizado; procedimiento para el cálculo de la previsión rígido según la norma del tributo).

- Inadmisibilidad en el balance impositivo de determinadas deducciones muy comunes en la contabilidad: como la amortización de algunos intangibles, como llave y marcas; constitución y aumento de previsiones contables no admitidas expresamente en la ley del impuesto, como Previsión para desvalorización de mercaderías, para despidos, para contingencias diversas.

- Por un lado, deducción impositiva de partidas que no son gastos sino inversiones en determinadas actividades promovidas por razones de política económica, en virtud de regímenes especiales establecidos; y por otro, no deducibilidad de determinados gastos por estar vinculados con ganancias no alcanzadas por el tributo o exentas.

- Limitaciones en cuanto al monto a deducir en el balance impositivo por determinadas deducciones y gastos incurridos por el contribuyente: como los vinculados con automóviles y sus amortizaciones, los honorarios y otras remuneraciones pagadas por asesoramiento prestado desde el exterior, retribuciones por la explotación de marcas y patentes pertenecientes a sujetos del exterior, gastos de representación. En todos estos casos será necesario ajustar el resultado contable, en virtud de dichos límites, para llegar al impositivo.

- Tratamiento de la deducción de honorarios de directores, miembros de consejo de vigilancia y socios administradores: limitación tributaria cuantitativa (en cuanto a tope máximo permitido para la deducción) y cualitativa o temporal (en cuanto al momento de la imputación -devengado o asignación individual de los honorarios, según las circunstancias fácticas que se verifiquen-). Deducibilidad de dichos conceptos en la declaración jurada impositiva, sujeta a los mencionados condicionamientos, a pesar de consistir en un acto de disposición o asignación de resultados obtenidos y no afectar por ende, el estado de resultados contable. Algo similar ocurre con las utilidades que se decidan distribuir entre empleados y obreros de la empresa en concepto de gratificaciones u otras remuneraciones extraordinarias, pero sujeto a otros condicionamientos.

- Apartamiento del criterio de lo devengado y obligación impuesta al contribuyente de utilizar en determinadas ocasiones el criterio de lo percibido al deducir determinados gastos en su balance impositivo, a los fines de evitar un perjuicio fiscal por la no tributación de la correspondiente ganancia en cabeza del beneficiario de tales gastos. Así, cuando se trata de erogaciones efectuadas por una empresa local de capital extranjero que resulten ganancias de fuente argentina para una sociedad, persona o personas del extranjero vinculadas con la empresa local o para su establecimiento estable instalado en el exterior, la deducción del gasto se realizará en el momento de su devengamiento sólo si se produce el pago antes del vencimiento para presentar la declaración jurada del año fiscal en que se haya devengado la respectiva erogación, aplicándose el criterio de lo percibido en caso contrario. Del mismo modo, en el caso de gastos en favor del personal de la empresa en concepto de gratificaciones, aguinaldos u otras remuneraciones extraordinarias, sólo se admite su deducción impositiva si se concreta su pago antes del vencimiento para presentar la declaración jurada del ejercicio al cual corresponden, imputándose en el ejercicio en que se paguen en caso contrario.



## 1.2. - Impuesto al Valor Agregado

La ley del Impuesto al Valor Agregado grava 4 conceptos:

- ❖ Venta de cosas muebles situadas o colocadas en el territorio de la Nación
- ❖ Las obras, locaciones y prestaciones realizadas en el territorio de la Nación
- ❖ Las importaciones definitivas de cosas muebles
- ❖ Las importaciones de servicios con algún tipo de condición

El devengamiento contable de estas situaciones difiere en varias circunstancias con el nacimiento del débito fiscal. Si bien es indudable que este impuesto se encuentra en la zona de autonomía de las normas tributarias, la registración contable es utilizada para la definición de la base imponible. La mencionada registración contable resulta influida, en el caso de las pequeñas y medianas empresas, por las normas tributarias, muchas veces, desplazando, por un criterio de economía y simplicidad, a las normas contables.

Si bien es cierto que en muchos casos el devengamiento contable coincide con el fiscal, existen muchos casos en que ello no ocurre.

. Anticipos que congelan precio: Desde el punto de vista de la contabilidad dicho anticipo configura un pasivo hasta tanto se satisfaga la operación principal. No hay devengamiento de ninguna venta. La ley del IVA determina que el hecho de la citada percepción da lugar al nacimiento del débito fiscal por la citada operación. Obviamente en el ámbito registral dicha operación deberá tenerse en cuenta para la liquidación impositiva, y luego para no duplicar la operación.

. Provisión de agua regulada por medidor a consumidores finales: En este caso el débito fiscal sólo tendrá lugar en el momento de la percepción total o parcial. Si bien esta situación beneficia al contribuyente y obviamente esta modificación producida en diciembre de 1998 es producto de la presión de las empresas proveedoras del líquido elemento, esta también es una distorsión respecto de la contabilidad general.

. En el caso de provisión de agua, salvo lo previsto en el punto anterior, de energía eléctrica, o de gas regulada por medidor, el hecho imponible se perfeccionará en el momento en que se produzca el vencimiento del plazo fijado para el pago del precio o en el de su percepción total o parcial, el que fuere anterior.

. Canje de productos agropecuarios: Cuando la comercialización de los productos agropecuarios se realice mediante operaciones de canje, en donde previamente se hayan recibido productos o servicios a cancelar con la entrega de productos primarios. En dichos casos el débito fiscal se generará en el momento de la entrega de los productos primarios, tanto para el productor agropecuario, como para el proveedor del producto o servicio que fue comercializado por la modalidad canje. Este procedimiento se utilizará también cuando la retribución a cargo del productor primario consista en kilaje de carne.

. En el caso de prestación de servicios y de locación de obras y de servicios, el nacimiento del hecho imponible se produce por finalización o percepción total o parcial del precio, lo que fuere anterior. En la contabilidad general, la percepción del precio sin haber cumplido con el servicio comprometido genera un pasivo que sólo se revertirá cuando se cumpla la prestación debida.



En el caso de importaciones de servicios, el cómputo del crédito fiscal procederá en el período fiscal inmediato siguiente a aquel en el que se perfeccionó el hecho imponible que lo origina.

Intereses en el caso de prestaciones financieras. Las entidades financieras en cumplimiento de normas del Banco Central Comunicaciones "A" 2216 y la actual 2729 deben aplicar los siguientes criterios en el caso de créditos sometidos a morosidad de más de 90 días en el pago de cuotas pactadas: a) continuar devengando los intereses por la financiación otorgada y constituir provisiones por el 100% de su valor o b) interrumpir el devengamiento de los citados intereses. Generalmente las entidades optan por la segunda opción, es decir a partir de los 90 días de mora en el cumplimiento de las obligaciones por parte del deudor, deciden interrumpir el devengamiento de los intereses sobre las próximas cuotas del crédito a vencer, reclasificando el mencionado préstamo de situación normal a cartera en "gestión y mora". A partir de ese momento interrumpen el devengamiento del débito fiscal en el IVA. El criterio del ente recaudador es de que las disposiciones del Banco Central no autorizan a las entidades a interrumpir el devengamiento del IVA sobre los mismos, sino que sólo razonables índices de incobrabilidad determinarán el cese del devengamiento de los intereses correspondientes. Es de señalar que en los intereses punitivos el nacimiento del débito fiscal se produce por lo percibido. Si además de las normas del Banco Central, tenemos en cuenta el marco jurídico de los préstamos acordados a los clientes de los bancos por los cuales, producida la mora, se dan por caídos todos los plazos, siendo exigible la totalidad de la deuda, de allí en más no se devengan intereses propios del mutuo, sino que aparecerán intereses punitivos, que como ya señaláramos el nacimiento del débito fiscal se verifica por lo percibido. Ya sea que adoptemos la postura del fisco en cuanto a que el devengamiento de los intereses continúa aún cuando los créditos estén en mora (según criterio del Banco Central) o que nos remitamos a considerar el marco jurídico contractual en sentido que una vez cumplida la mora de una cuota, caen todos los plazos, es posible observar que la registración contable (normas obligatorias del Banco Central) difieren del criterio impositivo.

El cómputo del crédito fiscal sólo será procedente cuando se haya perfeccionado el hecho imponible para el proveedor o prestador de las compras o prestaciones correspondientes.

## 2. CONCLUSIONES

En gran parte, el origen de las diferencias puede explicarse en que los estados contables de las empresas buscan el logro de su estabilidad económica y la necesidad de poder adaptarse a las exigencias de la dinámica comercial, en tanto que el fisco prioriza evitar la traslación de beneficios de un período a otro, e incluso ampliar la base imponible, a veces hasta forzando reflejar resultados no obtenidos.

Es cierto que la doctrina ha señalado que la legislación tributaria no debería interferir con la contabilización, que se trata de áreas autónomas, y que de ser necesario las empresas deberían adaptar sus registros contables a los requerimientos fiscales. De no ser esto así, deberán realizar los necesarios ajustes para adaptar los datos provenientes de las registraciones a las exigencias fiscales.

A lo largo del presente trabajo fuimos identificando coincidencias y divergencias entre la contabilidad general y la contabilidad fiscal en dos impuestos relevantes de nuestro sistema tributario: Impuesto a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado y señalando la gran incidencia que tienen las normas tributarias en la confección de los balances generales de las pequeñas y medianas empresas.





Si queremos que los estados contables cumplan con sus verdaderos fines, su preparación no debería estar influenciada en ningún caso por las disposiciones de la legislación tributaria.

#### **BIBLIOGRAFÍA:**

GIULIANI FONROUGE, Carlos y NAVARRINE, Susana: "Impuesto a las Ganancias" - Ediciones De Palma - Buenos Aires.( 1998)

LEY 20628 - Impuesto a las Ganancias (t.o. 1997), modificatorias, Decreto Reglamentario y normas complementarias.

MARTIN, Julián A.: "Impuesto a las Ganancias - Análisis Integral Técnico y práctico" - Editorial Tributaria - Buenos Aires. (1995)

RAIMONDI, Carlos A: "Costos" - Ediciones Contabilidad Moderna S.A.I.C. - Bs. As. - 1979.

RAIMONDI, Carlos A. y ATCHABAHIAN, A.: "El Impuesto a las Ganancias" - Ed. Depalma ( 2000)

REIG, Enrique Jorge: "Conflicto ente las normas impositivas y los principios contables" - Trabajo presentado en la XV Jornada de Ciencias Exactas del Cono Sur - Asunción, Paraguay - 28 al 30 de noviembre de 1990.

REIG, Enrique Jorge: "Impuesto a las Ganancias" - Ediciones Macchi - Buenos Aires.(1999)

Ley 23349 Impuesto al Valor Agregado ( t.o. 1997) y modificaciones. Decreto reglamentario y normas complementarias.

OAKLANDER, Juan " La contabilidad como base de la determinación tributaria", ERREPAR, Doctrina Tributaria T.I Buenos Aires, mayo de 1983.