

UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
DOCTORADO

Tesis

“Propuesta de metodología contable para Centros de Servicios Compartidos en la aplicación de sus Acuerdos de Nivel de Servicio”.

Alumna: Noralí Araceli Greco

Directora de Tesis: Elsa Beatriz Suarez Kimura

Miembros del Tribunal de Tesis:

Dra. Paula D´Onofrio

Dra. Ángela Jiménez Montañes

Dr. Enrique H. Kiperman

Fecha de Defensa de la Tesis: 13/12/2023

INDICE

Índice de Tablas	5
Índice de Figuras	6
Abreviaturas utilizadas	7
Presentación de la tesis	9
Agradecimientos	10
Capítulo 1: Problema, objetivos, hipótesis, investigación y aporte	11
1. Resumen del Proyecto	11
2. Identificación del aporte	12
3. Formulación del problema	13
4. Objetivos	14
4.1 Objetivo general	14
4.2 Objetivos específicos	14
5. Hipótesis	15
6. Metodología	15
7. Resumen del presente capítulo	16
Palabras clave	16
Marco teórico	17
Capítulo 2. Definición de Centro de Servicios Compartidos	17
2.1 Definiciones generales sobre Centros de Servicios Compartidos. Origen del concepto de Centro de Servicios Compartidos	17
2.2 Servicios que se pueden compartir	25
2.3 Servicios compartidos, centralización, descentralización y tercerización	28
2.4 Acuerdos de Nivel de Servicio	31
2.5 Conclusiones de este capítulo	37
Capítulo 3: Segmentos de la Contabilidad	40
3.1 Los Segmentos de la Contabilidad o Segmentos Contables	40
3.2 Contabilidad Financiera, Contabilidad Gerencial y Contabilidad de Costos	44
3.3 Frecuencia de preparación de la información de carácter gerencial	59
3.4 Conclusiones del presente capítulo	60
Capítulo 4. Elementos característicos de los sistemas de información contable en el siglo XXI	62
4.1 Los Sistemas de Información Contable en los Centros de Servicios Compartidos	62

4.2 Informatización de tareas contables y respaldo documental de las operaciones	64
4.3 Conclusiones del presente capítulo	65
Capítulo 5: Métodos de asignación de costos	67
5.1 Definición de Costo	67
5.2 Costeo total y Costeo variable	68
5.3 Costeo “ABC”	70
5.3.1 Costeo “TDABC”	71
5.4 Precios Internos de Transferencia	73
5.5 Centros de responsabilidad	86
5.6 Centros de gestión integral	87
5.7 Conclusiones del presente capítulo	88
Capítulo 6. Propuesta de metodología contable de aplicación de Acuerdo Nivel de Servicio de los Centros de Servicios Compartidos que prestan servicios profesionales contables a las Unidades de Negocio	89
6.1 Justificación de la elección de Centro de Gestión Integral como concepto de gestión del Centro de Servicios Compartidos.	89
6.2 Simulaciones de casos para testear alternativas aplicables para concretar la propuesta de la tesis	90
6.2.1 Simulación sin asignación de resultados del Centro de Servicios Compartidos a las Unidades de Negocio	91
6.2.2 Simulación con asignación de resultados del Centro de Servicios Compartidos a las Unidades de Negocio sin considerar al Centro de Servicios Compartidos como unidad independiente	93
6.2.3 Simulación con asignación de resultados del Centros de Servicios Compartidos a las Unidades de Negocio considerando al Centros de Servicios Compartidos como unidad independiente y con una asignación mediante un criterio arbitrario	95
6.2.4 Simulación con asignación de resultados del Centro de Servicios Compartidos a las Unidad de Negocio considerando al Centro de Servicios Compartidos como unidad independiente, considerando un valor de Precios de Transferencia acorde al Mercado	97
6.2.4.1. Simulación considerando que el Precio Interno de Transferencia negociado absorbe el total de los costos y el CSC obtiene una rentabilidad positiva.	97
6.2.4.2. Simulación considerando que el Precio Interno de Transferencia negociado no absorbe el total de los costos y el Centro de Servicios Compartido obtiene una rentabilidad negativa	100
6.2.4.3. Simulación considerando que el Centro de Servicios Compartidos renegocia las tarifas de Precios Internos de Transferencia negociados con las Unidades de Negocio	102

6.2.4.4. Simulación considerando que el Centro de Servicios Compartidos revisa sus costos de operación en lugar de modificar las tarifas de Precios Internos de Transferencia negociados con las Unidades de Negocio	104
6.2.4.5. Simulación considerando que la Unidad de Negocio y el Centro de Servicios Compartidos revisan su gestión generando una reducción de los costos de operación del Centro de Servicios Compartidos y una nueva renegociación de las tarifas de los Precios Internos de Transferencia negociados.	106
6.3 Conclusiones del presente capítulo	108
Capítulo 7: Justificación de la elección de la metodología propuesta para la asignación de costos de Centros de Servicios Compartidos.	109
Referencias Bibliográficas	114
Bibliografía	122
Anexo I -Entrevistas previas para la preparación del plan de Tesis	128
Anexo II -Preguntas realizadas al Centro de Servicios Compartidos de la NASA y respuestas recibidas	137
Anexo III -Preguntas realizadas al Centro de Servicios Compartidos del Gobierno de Australia y respuestas recibidas	141
Anexo IV -Líneas abiertas de investigación futuras	144
1. El modelo de CSC en la gestión pública nacional, provincial y municipal	144
2. Contratos inteligentes (<i>Smart contracts</i>)	144
3. Impacto de la pandemia Covid 19 en el teletrabajo y la expansión de los CSCs	146
Anexo V -Ley N° 27.506	149

Índice de Tablas

Tabla 1. Diferencias entre el segmento patrimonial y el segmento gerencial.....	47
Tabla 2. Diferencias entre contabilidad financiera y contabilidad gerencial.....	50
Tabla 3. Diferencias entre contabilidad patrimonial y contabilidad de gestión.....	52

Índice de Figuras

Figura 1. Elección de la función a compartir en el CSC para las diferentes UN.....	26
Figura 2. Principales áreas que pueden ser delegadas en una estructura de Centros de Servicios Compartidos.....	27
Figura 3: Sistemas contables para Mattesich.....	45
Figura 4. Regla para elegir un precio interno de transferencia.....	76
Figura 5. Transferencias entre sectores.....	77
Figura 6. Esquema de transferencia de precios internos.....	78

Abreviaturas utilizadas

ABC	<i>Activity-Based Costing</i> : Costeo Basado en Actividades
ACCA	<i>Association of Chartered Certified Accountants</i> : Asociación de Contadores Públicos
AECA	Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas
ANS	Acuerdo de Nivel de Servicio
APS	<i>Australian Public Service</i> : Servicio Público Australiano
BPR	<i>Business Process Reengineering</i> (Reingeniería de Procesos de Negocio)
CIF	Costos indirectos de fabricación
CSC	Centro de Servicios Compartidos
FACPCE	Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas
GE	Grupo Económico
IFRS	<i>International Financial Reporting Standards</i>
IMA	<i>Institute of Management Accountants</i> .
JIT	<i>Just in time</i> (Justo a tiempo)
KPI	<i>Key Performance Indicator</i> (Indicadores de Rendimiento)
NASA	<i>National Aeronautics and Space Administration</i> : Administración Nacional de Aeronáutica y el Espacio de los Estados Unidos de Norteamérica
NSSC	NASA Shared Services Center
PCGA	Principios de contabilidad generalmente aceptados
PM	Precios de Mercado

PIT	Precios Internos de Transferencia
PT	Precios de Transferencia
OEA	Organización de Estados Americanos
RAE	Real Academia Española
SIC	Sistema de Información Contable
SSC	Shared Services Canada
TDABC	<i>Time-Driven Activity-Based Costing</i> : Costeo Basado en el Tiempo invertido en las Actividades
UGE	Unidad Generadora de Efectivo
UM	Unidades Monetarias
UN	Unidad de Negocio

Presentación de la tesis

La presentación de esta Tesis se realizó de acuerdo con la “Guía Metodológica para la presentación de la Tesis de Doctorado” de la Secretaria de Doctorado y Posdoctorado de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires¹.

¹ Recuperado de: <https://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2016/04/GUIA-METODOL%C3%93GICA-DE-TESIS-DOCTORADO.pdf>

Agradecimientos

“Lo que Dios quiera. Como Dios quiera. Cuando Dios quiera.”

Santa Maravillas de Jesús

En primer lugar quiero expresar mi gratitud a la Dra. Elsa Beatriz Suarez Kimura, invaluable guía y escucha, tanto en lo académico como en lo humano. Simplemente gracias.

También quiero expresar mi agradecimiento a mi familia. Esta tesis doctoral es el resultado de un camino iniciado hace ya varios años. Un camino que fue acompañado tanto de cambios laborales como familiares. Mi esposo Martín siempre acompañó y apoyó mis decisiones; incluso fue un lector crítico del presente trabajo, a pesar que su área de formación profesional está alejada de la Contabilidad. También les agradezco a mis hijos, Lucas y Tomás, que todo el tiempo ponen a prueba mi rol materno, incrementan mis ganas de ser mejor persona, ser un buen ejemplo para ellos, es decir, ejercer una maternidad responsable con todas las alegrías y los miedos que eso implica. A mi mamá Sara y mi suegra Teresa que desde su lugar de abuelas también colaboran en la crianza y facilitan la tarea de esta mamá. No quiero dejar de nombrar a mi papá Francisco y a mi suegro Roberto, que no se encuentran físicamente, pero cuyas enseñanzas y charlas quedaron en mi corazón por siempre. Un especial saludo también a mi hermano Alejandro.

Por último, y no menos importante, quiero agradecer a amigas y amigos que se fueron cruzando, sea en lo profesional, lo académico o simplemente en el camino de la vida, y quienes estos años me han escuchado hablar de mi tesis, con diversos altibajos y energía y siempre dándome ánimos para seguir. También aquellas personas que, sin conocernos personalmente, brindaron su colaboración desinteresada y sumamente valiosa.

¡Gracias!

Capítulo 1: Problema, objetivos, hipótesis, investigación y aporte

1. Resumen del Proyecto

Las organizaciones que tienen contemplado en su diseño la delegación de tareas de gestión en Centros de Servicios Compartidos (CSC) tienen consideraciones diversas al momento de asignar los costos del Centro de Servicios Compartidos de acuerdo a lo pautado en el Acuerdo de Nivel de Servicios.

Contemplando la consecuencia de un criterio que permita la comparabilidad, se presenta entonces una propuesta de metodología contable para el tratamiento de dicha asignación de costos del Centro de Servicios Compartidos en la aplicación de los Acuerdos de Nivel de Servicio (ANS). Esto es, en lo relativo a la asignación de sus costos por los servicios prestados por el Centro de Servicios Compartidos al resto de las empresas del grupo económico, también llamadas Unidades Operativas o Unidades de Negocio (UN).

En esta tesis se presentarán definiciones sobre el concepto de Centro de Servicios Compartidos y su gestión, para poder comprender al mismo, el alcance de las actividades desarrolladas en ellos y su funcionamiento general. También se señalará que es un modelo de gestión aplicable a entidades tanto privadas como gubernamentales; sean organizaciones con o sin fines de lucro en el que se puede elegir por el desarrollo de un Centro de Servicios Compartidos dentro de su diseño organizacional.

Posteriormente se analizarán sistemáticamente definiciones relativas a los Segmentos de la Contabilidad, enfatizando en mayor medida en aquellos relacionados con la Contabilidad Patrimonial o Financiera y la Contabilidad de Gestión. Dentro de este último segmento, se destaca la importancia de la Contabilidad de Costos en el desarrollo del análisis realizado.

Finalmente teniendo presente que la Contabilidad Gerencial permite libertad de acción al momento de presentar la información contable necesaria para la toma de decisiones, se expondrá la propuesta de una metodología de registración contable para la asignación de costos de los Centros de Servicios Compartidos a sus respectivas Unidades de Negocio, que

logre un mejor reporte de dicha información de uso interno, el cual se considera será el aporte de esta tesis al permitir un mejor reporte de la información de uso interno.

2. Identificación del aporte

Esta investigación tiene por objetivo aportar una metodología de registración contable en forma estandarizada para la asignación de los costos generados por los Centros de Servicios Compartidos con respecto a los servicios prestados a sus respectivas Unidades de Negocios. Un Centro de Servicios Compartidos es una unidad organizacional independiente que provee servicios claramente definidos al resto de entidades del grupo económico, el cual se denominan Unidades de Negocio, a fin de maximizar la utilización de recursos y obteniendo como resultado una mayor eficiencia en los costos totales de operación.

Tomando como eje los Centros de Servicios Compartidos que más adelante explicaremos, lo que se busca en la presente investigación es que esta propuesta pueda ser utilizada por Centros de Servicios Compartidos que presten servicios profesionales contables, pues se trata de una industria de servicios con posibilidades de desarrollo y promoción en el país debido a la formación y calidad profesional de nuestros Contadores Públicos, tema que fue previamente analizado con motivo del trabajo de tesis de la Maestría en Administración de la autora del presente trabajo. En dicha oportunidad se analizó la localización de Centros de Servicios Compartidos en la Región Metropolitana de Buenos Aires, dejando abierta líneas futuras de investigación relacionadas con el desarrollo de los Centros de Servicios Compartidos como un sector para el país, motivando así la presente investigación, esta vez realizada en el marco de la Contabilidad Gerencial.

Se espera, con la aplicación de la metodología propuesta, lograr un mejor reporte de gestión para uso interno de la organización que facilite la comparación del servicio prestado por el Centro de Servicios Compartidos en relación a la misma prestación que era realizada en cada empresa del grupo económico como así también por terceros externos a la organización.

3. Formulación del problema

En grupos económicos de empresas es habitual que ciertas áreas internas –como el área contable– dupliquen tareas con similares esquemas, sistemas y procesos en cada una, respondiendo a los lineamientos organizativos de la dirección. Tomando en consideración esta repetición de tareas y ante el desafío de buscar una mayor calidad y un menor costo de los servicios, se han creado Centros de Servicios Compartidos (CSC), aprovechando los beneficios de las grandes transformaciones tecnológicas, a fin de ganar competitividad.

Cada Centro de Servicios Compartidos acumula costos de operación en sí mismo, los cuales deberían ser asignados a cada una de las Unidades de Negocios que reciben los servicios prestados por dicho Centro de Servicios Compartidos, esto es lo que se identifica en los Acuerdos de Nivel de Servicio.

El problema que se observa y que surgió de diversas entrevistas mantenidas con referentes de CSC, es que no hay una generalidad o una estandarización entre los CSC que prestan servicios profesionales, en la metodología utilizada para asignar sus resultados a las empresas del grupo.

En el Anexo I se transcriben las entrevistas realizadas en forma apriorística a referentes de Centros de Servicios Compartidos relacionados con actividades contables en la República Argentina.

En los Anexos II y III se transcriben las preguntas realizadas mediante correo electrónico al Centro de Servicios Compartidos de la NASA (*National Aeronautics and Space Administration*: Administración Nacional de Aeronáutica y el Espacio de los Estados Unidos de Norteamérica) y al Centro de Servicios Compartidos del Gobierno de Australia, y las respuestas recibidas por parte de ambos organismos.

En el Anexo IV se proponen nuevas líneas de investigación futura relacionadas con el desarrollo de la industria de prestación de servicios profesionales contables en Centros de Servicios Compartidos en la República Argentina.

Como el servicio prestado por un Centro de Servicios Compartidos (CSC) se define con las Unidades de Negocio (UN) a la que se le presta servicio mediante un Acuerdo de Nivel de Servicio (ANS) y este no está estandarizado para la generalidad de los CSC, la pregunta que surge es ¿Es posible establecer un método contable de estandarización del registro de la asignación de resultados del Acuerdo de Nivel de Servicios para Centros de Servicios Compartidos que presten servicios profesionales contables? Y en el caso de poder establecerlo ¿Cuál sería la metodología que mejor se ajuste al concepto de Centro de Servicios Compartidos como unidad organizacional independiente?

4. Objetivos

4.1 Objetivo general

El objetivo del trabajo es proponer una metodología contable de asignación de costos de los servicios prestados de Centros de Servicios Compartidos por su propia operación, que pueda ser aplicada en forma estandarizada para aquellos Centro de Servicios Compartidos que prestan servicios profesionales contables, al momento de asignar costos a las Unidades de Negocio a quienes preste servicios.

4.2 Objetivos específicos

- ✓ Identificar las metodologías utilizadas por diversos CSC que prestan servicios profesionales contables.
- ✓ Identificar si alguna de las metodologías implementada es aplicada en forma estandarizada por CSC similares.
- ✓ Identificar el segmento contable que mejor se ajusta a la necesidad de reporte gerencial presentado.
- ✓ Facilitar la comparabilidad entre los mismos dentro del grupo económico
- ✓ Identificar los costos que un CSC acumula en su operación habitual.
- ✓ Investigar sobre el modelo de tercerización que se aplica en las áreas de

soporte para CSC.

- ✓ Proponer la posibilidad de generar reportes de gestión para uso interno de la gerencia de una mejor calidad gracias a una metodología contable más apropiada para este tipo de organizaciones.
- ✓ Desarrollar el estudio en particular sobre servicios profesionales contables de la organización, debido al área en el que se desarrolla la tesis doctoral.

5. Hipótesis

Para el desarrollo de la investigación del trabajo de tesis se plantea la siguiente hipótesis: “Proponer el desarrollo de una metodología contable tendiente a estandarizar la asignación de costos de operación de los Centros de Servicios Compartidos, facilitar la comparabilidad y la gestión de los mismos”.

6. Metodología

Para la ejecución de la presente tesis se llevará a cabo una investigación teórica que involucra el análisis de literatura relevante tanto nacional como extranjera sobre las temáticas propuestas. Se han utilizado principalmente fuentes primarias, como libros y publicaciones, artículos y ensayos relevantes relacionados con la temática abordada.

La metodología empleada será descriptiva-explicativa, donde el objetivo es detallar situaciones o fenómenos y explicar las razones detrás de ellos.

También se realizará una investigación exploratoria cuantitativa y cualitativa semiestructurada por medio de entrevistas personalizadas a los referentes de los diversos temas. Se consultarán referentes especializados en temas vinculados con el objeto de estudio de la tesis.

7. Resumen del presente capítulo

En este primer capítulo de la tesis se presentaron los fundamentos para el desarrollo del presente proyecto. Se planteó el tema de estudio, como se abordará su desarrollo, definiendo el objetivo general y objetivos específicos, se ha planteado la hipótesis y se ha indicado la metodología aplicada para contrastarla. Asimismo se realizó una identificación del aporte de la tesis doctoral presentada.

En el siguiente capítulo se exponen los contenidos teóricos que dan marco al presente trabajo.

A continuación del Marco Teórico, se expondrán los capítulos donde se presentará la propuesta de metodología contable para la aplicación del Acuerdo de Nivel de Servicio de los Centros de Servicios Compartidos que prestan servicios profesionales contables a las Unidades de Negocio.

Palabras clave

Centros de Servicios Compartidos – Asignación de Resultados – Precios Internos de Transferencia

Marco teórico

Capítulo 2. Definición de Centro de Servicios Compartidos

2.1 Definiciones generales sobre Centros de Servicios Compartidos. Origen del concepto de Centro de Servicios Compartidos

A lo largo de los años, las organizaciones, apoyadas en diversas corrientes de gestión y administración, han perseguido la búsqueda de una mayor eficiencia de sus operaciones, logrando así nuevos diseños estratégicos en sus entidades. Uno de los conceptos que se ha formulado y configurado en esta búsqueda, fue el de **Centros de Servicios Compartidos (CSC)**, en mayor medida en grupos económicos multinacionales, aunque no se ha limitado al ámbito privado, sino que, como vamos a verificar en el transcurso de nuestro análisis, es un concepto adoptado en el ámbito de la Administración Pública también. Para ello comenzaremos realizando un recorrido histórico de las estructuras de los grupos económicos a lo largo de las últimas cinco décadas.

La división del Grupo Económico (GE) se organiza en Unidades de Negocio (UN), es decir, entidades independientes y autónomas pero que mantienen relación directa con la estructura de la organización. Estas Unidades de Negocio pueden dedicarse a diferentes actividades y servicios, y suelen estar formalizadas en entidades legales, que según el país donde se encuentren ubicadas será el tipo societario adoptado. En la República Argentina estas entidades son reguladas por la Ley General de Sociedades (N° 19.550).

En la estructura típica de un grupo económico, al menos hasta la década de 1970, la gerencia de una organización tenía como prioridad la economía de escala, la curva de aprendizaje, el crecimiento, la integración y la concentración de la mayor cantidad posible de actividades. (De Felice en Ponte, 1999, Capítulo 5, p.143-172).

En este contexto el papel de la corporación se focalizaba en administrar recursos del grupo y brindar servicios de soporte (contabilidad, cuentas a pagar, administración de recursos humanos, etc.) de todas las compañías del grupo.

Más tarde, en la década de los '80, la estrategia se centra en el cliente, por lo que las Unidades de Negocio cobran mayor relevancia y mayor libertad de acción. Se requiere mayor agilidad y flexibilidad para obtener el éxito. Entonces se plantearon interrogantes sobre cómo hacer para asignar recursos escasos a actividades directamente relacionadas con el negocio y, al mismo tiempo, ser eficiente; analizar la validez de la multiplicación de funciones de soporte en cada unidad de negocio, con los costos asociados a ello; si estos centros de servicios terminarían generando una estructura paralela en las unidades de negocio. Para dar respuesta a estos cuestionamientos es importante resaltar el papel fundamental que significó la convergencia entre la industria informática y la de las comunicaciones, que brindó la posibilidad de centralizar funciones sin perder las ventajas de su utilización efectiva por el nivel que lo necesita (De Felice en Ponte, 1999, Capítulo 5, p.143-172).

A partir de estos análisis, las organizaciones observaron que si la descentralización no permite obtener el nivel de eficiencia que exigía el nuevo entorno competitivo, y los servicios centralizados tradicionales no eran brindados con la calidad y la oportunidad requeridas debía desarrollarse un nuevo concepto en lo referente a la forma en que se deben ofrecer los servicios de soporte a las Unidades de Negocio.

Si se revisa la organización de las empresas en un grupo económico, es habitual que ciertas áreas internas –como las áreas de administración, contables, impuestos, facturación, cuentas por cobrar, cuentas por pagar, entre otras– se repitan con similares esquemas, sistemas y procesos en cada una de las empresas de dicho grupo económico, respondiendo a los lineamientos organizativos de la dirección. Tomando en consideración esta repetición de tareas, y ante el desafío de buscar una mayor calidad y un menor costo de los servicios, se han creado los Centros de Servicios Compartidos, aprovechando los beneficios de las grandes transformaciones tecnológicas, a fin de ganar competitividad.

Hasta la década de los años 2000, es decir, antes del avance de la tecnología de la información y las telecomunicaciones, estos servicios no podían prestarse en forma remota, limitando el intercambio entre empresas solamente a los bienes físicos. Una vez que la disponibilidad tecnológica permitió que personas en diferentes partes del mundo puedan

trabajar en forma remota para diferentes ciudades, países e incluso continentes, se pudieron establecer los CSC. También surgieron interrogantes acerca del valor del intercambio de estos servicios entre las diferentes entidades.

La reducción en los costos de las comunicaciones facilitaron los procesos de deslocalización y relocalización a nivel mundial, empezando por los servicios de tecnología de la información y avanzando a otras actividades como las profesionales, tanto en forma remota como tercerizada, facilitando que profesionales mejor cualificados pudieran realizar la misma tarea a un costo menor.

En su tesis doctoral, De Simoni (2014), analiza los procesos de descentralización de servicios en organizaciones de colaboración global, reflexionando sobre diferentes enfoques teóricos respecto de la colaboración entre organizaciones, de las cuales destaca la Teoría de Costos de Transacción.

Según la Teoría de Costos de Transacción una organización busca en primer lugar, la minimización de los costos, esto se observa en cualquier rubro en el que opere la entidad. Desde esta perspectiva las organizaciones se enfrentan a dos opciones, entre los métodos de coordinación de producción y la forma de costeo. En esta situación, la descentralización se presenta como una alternativa atractiva para llevar a cabo sus operaciones en otros ámbitos geográficos, por el abaratamiento significativo de costos.

Dossani y Kenney (2003), refuerzan la idea que estos avances fueron facilitados durante la burbuja de Internet que tuvo lugar en la década de 1990. La tecnología digital fue esencial para disminuir las limitaciones del espacio en el que se procesa la mayor parte de la información. El costo de transmisión de un *bit* de datos se redujo en más del 50%. Este desarrollo facilitó a las empresas la instalación de cantidades masivas de nueva capacidad de fibra óptica internacional durante la década de los '90. Con el estallido de la burbuja económica (de las llamadas "puntocom") los precios se desplomaron debido al exceso de capacidad. Por supuesto, los precios de las telecomunicaciones disminuyeron abruptamente tanto en los mercados estadounidenses como internacionales, pero el punto

importante es que la brecha relativa entre los dos se ha reducido y la participación de los costos de telecomunicaciones en los costos totales también ha disminuido (pp. 11-12).

Esto facilitó el surgimiento de los Centros de Servicios Compartidos, al poder delegar esas tareas operativas que se repiten en cada empresa del grupo económico.

2.1.1 Definición de Centro de Servicios Compartidos

Se puede definir a un Centro de Servicios Compartidos como una unidad organizacional que provee actividades de apoyo al negocio de la organización, del inglés *back office*², como así también a clientes internos ubicados en distintos países y, de esa manera, eliminar procesos y sistemas redundantes. Este sistema brinda a la organización un mejor control de la información y permite a cada subsidiaria concentrar sus esfuerzos en la atención de los procesos principales del negocio.

El Centro de Servicios Compartidos se puede identificar como una entidad organizacional independiente que provee servicios bien definidos a más de una unidad (que puede ser una división, un programa o una unidad) a otras Unidades de Negocio (UN).

Definimos entonces a los Centro de Servicios Compartidos como **unidades organizativas independientes** que presentan las siguientes características: prestan servicios claramente definidos, son responsables del manejo de los costos, la calidad y la oportunidad de los servicios suministrados, tienen sus propios recursos (tanto humanos como tecnológicos), instrumentan acuerdos contractuales con sus clientes en busca de mejorar el uso de los recursos (economías de escala para minimizar costos; aprovechamiento de la tecnología; estandarización/coordiación) y mejorar el nivel de servicios (enfoque en el servicio al cliente, superando la calidad y la oportunidad, aprovechamiento de la especialización, flexibilidad, liberación de tiempos en las unidades). (Greco, 2014).

² *Back office* es el término en inglés para el área de la empresa donde se realizan las tareas destinadas a gestionar la propia empresa y con las cuales el cliente no necesita contacto directo.

En particular para aquellos Centros de Servicios Compartidos que prestan servicios profesionales de procesamiento de información contable, se logra una mayor profesionalización de las tareas ya que sus miembros se dedican exclusivamente a esta tarea.

Si el Centro de Servicios Compartidos presta servicios a empresas del grupo en otros países o continentes también se puede apreciar la exportación de servicios profesionales, una industria que adquiere mayor relevancia en esta “Era del Conocimiento”. Como describe la Organización de Estados Americanos (OEA):

“Una sociedad del conocimiento se refiere al tipo de sociedad que se necesita para competir y tener éxito frente a los cambios económicos y políticos del mundo moderno. Asimismo, se refiere a la sociedad que está bien educada, y que se basa en el conocimiento de sus ciudadanos para impulsar la innovación, el espíritu empresarial y el dinamismo de su economía”. (Organización de los Estados Americanos, 2022)

En este punto, podemos decir que los Servicios Compartidos resultan de combinar y consolidar todas aquellas actividades de apoyo que son comunes para las empresas que conforman un grupo económico, en la búsqueda de generar valor y reducir y/o eliminar la burocracia. Lo que buscan los servicios compartidos es **centralizar** estas actividades comunes **desde la óptica grupo** y **descentralizarlas desde la óptica de empresa individual**. Los CSC deben competir en costo, calidad y servicio con relación a proveedores externos, por lo que si el servicio del CSC no es competitivo, las empresas del grupo están en libertad de contratar agentes externos que les ofrezcan mejores condiciones (Garzón Acosta, 2002).

Resulta de importancia destacar que el Centro de Servicios Compartidos se maneja como un negocio en sí mismo que atiende clientes internos y potencialmente externos, provee niveles de servicio que las unidades clientes demandan, identifica y disemina las mejores

prácticas en toda la organización, desarrolla procesos estándares y trata a las unidades de negocios como clientes, ofreciéndoles servicios y cobrando por ellos.

La noción de Centro de Servicios Compartidos implica un proceso de centralización de funciones con un cambio de actitud, comportamiento y relación entre los que prestan el servicio y los que lo reciben.

2.1.2 Centros de Servicios Compartidos en la Administración Pública

No sólo las empresas privadas pueden tener un esquema de Centro de Servicios Compartidos, sino que cualquier organización que busca centralizar servicios que se repiten y con ellos optimizar los recursos con los que cuenta la entidad también puede optar por hacer uso del modelo de Centro de Servicios Compartidos, un ejemplo de ello es la NASA (*National Aeronautics and Space Administration*) de los Estados Unidos de América³, que tiene su propio Centro de Servicios Compartidos cuya misión es ahorrar dólares de los contribuyentes para maximizar la eficiencia y minimizar los costos. El Centro de Servicios Compartidos de la NASA (NSSC) permite a la Agencia el ahorro de fondos públicos, maximizando la eficiencia de operación y minimizando los costos, al tiempo que aumenta la automatización para avanzar con el trabajo desarrollado por la NASA. La fuerza laboral está capacitada y dotada de instalaciones de vanguardia, el NSSC brinda más de 60 actividades operativas a 10 Centros de la NASA. Para aumentar la eficiencia operativa y mejorar el servicio al cliente en general, el NSSC realiza una variedad de actividades en las áreas de Gestión financiera, Compras, Recursos humanos, Servicios empresariales y Apoyo a la gestión de la agencia. (2022).

También los gobiernos de Canadá y Australia han optado por el modelo de CSC para el manejo de los recursos de la administración del Estado. En el caso de Canadá, la gestión de

³ <https://www.nasa.gov/centers/nssc/fm> accedido el 20 de enero de 2022

CSC es respecto a gestión de la Tecnología de la Información⁴. En el caso de Australia para la administración de funciones de finanzas⁵. En Anexos al presente trabajo se exhibirán ejemplos sobre la exposición de la información relacionada a la Administración Pública.

El Centro de Servicios Compartidos de Canada (SSC) presta servicios relacionados con la tecnología de la información. En este caso el Centro de Servicios Canadá (SSC) es responsable de habilitar digitalmente los programas y servicios gubernamentales al proporcionar servicios de tecnología de la información (TI) en los dominios de las redes y la seguridad de la red, los centros de datos en la nube, las comunicaciones digitales y el suministro de las herramientas de TI que necesita el servicio público. Provee servicios para más de 40 departamentos y agencias gubernamentales. El gobierno adopta este enfoque empresarial para solidificar la capacidad y la seguridad de la red, equipar y empoderar a los empleados para que colaboren más eficientemente y apoyar a las partes involucradas en el diseño y la entrega de su oferta de servicios digitales a los ciudadanos canadienses.

El Ministro de Servicios Públicos y Adquisiciones de Canadá es el responsable de los Servicios Compartidos de Canadá. En el cumplimiento de su mandato el CSC apoya el Plan Estratégico de Operaciones Digitales: 2018-2022 y la Estrategia de Adopción de la Nube del Gobierno de Canadá.

La **Ley de Servicios Compartidos de Canadá** y las Órdenes del Consejo relacionadas, establecen los poderes, deberes y funciones del Ministro responsable del CSC. Las enmiendas a la Ley en junio de 2017 permiten al Ministro delegar en otros Ministros el poder de comprar ciertos artículos que se utilizan con mayor frecuencia.

Como podemos observar, en ese país incluso se ha creado una ley específica para la el desarrollo de Servicios Compartidos, pudiendo servir de ejemplo para replicar la organización en otros niveles de gestión gubernamental en los distintos niveles de organización estatal de la República Argentina.

⁴ <https://www.canada.ca/en/shared-services.html> accedido el 04 de marzo de 2022

⁵ <https://www.finance.gov.au/government/shared-services-journey/shared-services-journey> accedido el 04 de marzo de 2022

Para Australia⁶, los servicios corporativos compartidos en APS (*Australian Public Service* –Servicio Público Australiano) son una prioridad a largo plazo para el gobierno. Según entiende el gobierno australiano, los modelos de servicios compartidos ayudan a los gobiernos y las organizaciones a impulsar los aumentos de productividad al reducir la duplicación de tareas, permitir una mejor recopilación de datos y brindar experiencias de usuario uniformes. El camino hacia los servicios corporativos compartidos comenzó con el Programa de Servicios Compartidos en 2015. El Servicio Público Australiano ha progresado continuamente hacia los servicios compartidos con seis centros proveedores de servicios que brindan servicios corporativos a 29 entidades de la *Commonwealth*⁷ y que han aumentado la productividad a través de una mayor digitalización de procesos como así también la adopción de la automatización de procesos. Se han diseñado y mapeado más de 200 procesos comerciales estándar para su uso en todas las agencias.

En marzo de 2021 el Reino Unido⁸ comunicó su Estrategia de Servicios Compartidos para el Gobierno, buscando reunir las funciones principales de las entidades en un único centro simplificado para ahorrar tiempo, reducir los trámites burocráticos y ofrecer a los contribuyentes una mejor relación entre el servicio recibido y los impuestos pagados. También para proporcionar una operación más simple e inteligente. En definitiva buscan:

- Servicios mejorados y simplificados que alivien la carga de la burocracia;
- Sistemas más modernos, fáciles y rápidos, para disminuir el tiempo dedicado a esas tareas;
- Menores costos, para ofrecer una mejor relación entre el servicio recibido y los impuestos pagados por el contribuyente.

⁶ <https://www.finance.gov.au/government/shared-services-journey> accedido el 26 de abril de 2022

⁷ *Commonwealth* : Mancomunidad de Naciones que comparten lazos históricos con el Reino Unido.

⁸ https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/967649/Shared-Services-Strategy-for-Government-March-2021.pdf accedido el 28 de abril de 2022

2.2 Servicios que se pueden compartir

Para una mejor comprensión del concepto de Centro de Servicios Compartidos, la delimitación de los servicios que pueden ser compartidos por las distintas Unidades de Negocio y por tanto, posibles de ser incluidos en el esquema de Centro de Servicios Compartidos, es un aspecto intrínseco de los CSC.

Los servicios, a diferencia de los productos manufacturados, son bienes intangibles cuya producción no se puede inventariar; Por lo que es fundamental un alto contacto con el cliente, en nuestro caso el cliente interno de la organización y se debe brindar un tiempo de respuesta corto a los requerimientos del usuario. Según estadísticas de los principales países industrializados del mundo se indica que más de 80% de los empleos se generan en la industria de los servicios (Krajewski et al, 2008).

Si bien la reducción de costos es uno de los objetivos de la organización de un CSC, también lo es mejorar la eficiencia de procesos, ayudar a lograr un cambio cultural, mejorar la satisfacción del cliente interno y crear trabajos más interesantes y oportunidades de carrera para el personal.

Un aspecto del proceso de implementación del CSC es elegir las funciones de soporte que se incluirán; en general que tengan transacciones de gran volumen; tareas repetitivas o de bajo valor añadido; tareas que requieren habilidades específicas.

El criterio para elegir las actividades a compartir debe seguir a la hora de analizar dos aspectos fundamentales: el grado de criticidad de la función respecto del éxito del negocio y el grado en que el servicio es común a las distintas unidades.

El párrafo anterior se puede resumir en el cuadro que se presenta a continuación:

Figura 1. Elección de la función a compartir en el CSC para las diferentes UN***Elección de la función a compartir***

Grado de criticidad de la función respecto del éxito del negocio	Altamente crítico	Puede ser función compartida o única	Alta probabilidad que la función sea única
	No crítico	Alta probabilidad que la función sea compartida por varios negocios	Puede ser función compartida o única
		Común	Único
Grado en que el servicio es común a las unidades de negocio			

Fuente: Greco (2014)

De acuerdo a cada área las siguientes funciones son aquellas que se incluyen en un CSC:

- ❖ Administración y finanzas: contabilidad general, cuentas a pagar, auditoría interna, cuentas a cobrar, compras, seguros, impuestos, administración de fondos.
- ❖ Recursos humanos: pago de sueldos, compensaciones, beneficios y capacitación.
- ❖ Sistemas: estándares, desarrollo de tecnología, desarrollo de aplicaciones, mantenimiento de aplicaciones, telecomunicaciones, adquisición de equipo informático.
- ❖ Legales: soporte y coordinación legal, consultoría y auditoría de ambiente, salud y seguridad, cumplimiento de reglamentos.
- ❖ Funciones staff: servicios de comunicación, relacionados con los medios.

La presente investigación se enfocó, en particular, en las tareas de administración y finanzas que se incluyen en un CSC de un grupo económico de empresas transnacionales, más específicamente en el área de prestación de servicios contables profesionales.

Los servicios y las áreas que típicamente son incluidos en los centros de servicios compartidos, corresponden a las actividades que no forman parte del dominio de competencias centrales de las empresas y que son transversales en la organización, como

por ejemplo, contabilidad, gestión de recursos humanos, tesorería, entre otras. Se trata de actividades que generan un alto volumen de transacciones periódicas, aunque en algunos casos también existen áreas de alta especialización según se puede observar en el gráfico que se presenta a continuación. Podemos ver distintos servicios que se prestan internamente en las Unidades de Negocio y que pueden ser elegidas para ser delegadas, por la similitud en su ejecución a lo largo de cada una de dichas Unidades de Negocio al Centro de Servicios Compartidos de la organización.

Figura 2. Principales áreas que pueden ser delegadas en una estructura de Centros de Servicios Compartidos

Servicios financieros Abastecimiento Cuentas por cobrar y pagar Activos fijos Catálogo de cuentas Tesorería Impuestos Créditos y facturación Auditoría Interna Contabilidad	Capital humano Nómina Beneficios Gastos de viaje Reubicación Seguros Reclutamiento y selección	Servicios administrativos Jurídico Asuntos corporativos Relaciones gubernamentales Mantenimiento Servicio a clientes Administración	Sistemas de información Centros de datos Soporte a usuarios Abastecimientos TI Soporte de aplicaciones Telecomunicaciones
---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Fuente: Piña, Joaquín. *Op. cit.*

Piña (2005), refiriendo al informe de la consultora PwC Consulting del año 2001, resalta la prestación de Servicios Financieros, entre los cuales se incluyen los procesos de servicios contables, la cual agrega valor al negocio como el nuevo objetivo de los centros de servicios compartidos. Define a los centros financieros corporativos como:

“La concentración de los recursos que desarrollan actividades similares a lo largo de toda la organización para dar servicios a múltiples socios internos, con costos más bajos y con un mayor nivel de calidad, con el objetivo común de satisfacer al cliente externo y aumentar el valor de la corporación” (p.52).

Por lo tanto, la transformación del centro corporativo deberá justificar su existencia dentro de la organización, ofreciendo servicios que mantengan el valor del negocio (servicios provistos actualmente) y desarrollando nuevos servicios internos para crear valor al negocio (reto futuro).

2.3 Servicios compartidos, centralización, descentralización y tercerización

Podría considerarse que el concepto de Centro de Servicios Compartidos significa centralización; sin embargo, hay algunas diferencias entre las funciones de los Centros Servicios Compartidos y funciones centralizadas. Por ejemplo, en los Centros de Servicios Compartidos la orientación es vertical, el servicio estandarizado, la ubicación física es en una sede central y se asignan costos con el menor nivel de conflicto. En cambio, en funciones centralizadas la orientación es lateral, el servicio adaptado a las necesidades de cada cliente, la ubicación física es flexible y los costos se administran por una relación costo/beneficio.

Por otra parte, al parecer la única ventaja entre un Centro de Servicios Compartidos y las funciones descentralizadas, es decir, las unidades de negocios, es la economía de escala. Sin embargo, los Centros de Servicios Compartidos actúan sobre tres elementos claves de toda organización: los procesos, la tecnología y la gente.

Al mejorar los procesos porque se eliminan tareas sin valor agregado, se mejoran y estandarizan y se simplifica el proceso de preparación de información para el centro corporativo y las unidades de negocio.

Respecto a la tecnología este modelo permite eliminar múltiples áreas de mantenimiento, la necesidad de capacitar al personal en múltiples aplicaciones o estructuras, provee de una sola fuente de información y de herramientas comunes a varios usuarios, permite el acceso en tiempo real a la información de la compañía, algo que facilita el proceso de toma de decisiones, a su vez, facilita la migración de nuevas plataformas tecnológicas con una única inversión y el intercambio de información a través de estructuras de bases de datos.

En lo relativo a la gente se comparte información y recursos en toda la organización, se brinda entrenamiento cruzado que facilita el intercambio de personas en épocas de picos de

trabajo, se hace posible motivar al personal y dar mayores oportunidades de desarrollo y crecimiento personal, se revalorizan las funciones de soporte y consecuentemente del personal, se conocen distintos negocios y se mejora la empleabilidad del personal.

La tercerización implica la conversión de un centro de costos interno en un servicio brindado por un tercero independiente. Así la compañía pasa a tomar el rol de cliente. Esto implica un cambio importante en la forma en que las compañías administran sus operaciones entregando un servicio contratado a una o varias tareas que realiza la empresa. También implica un cambio cultural fuerte, ya que se abandona la sensación de seguridad que da hacer la tarea por sí mismo y se deposita la confianza en un proveedor externo. A su vez también hay ventajas relacionadas con la tercerización:

- ✓ Se accede a un servicio de primera clase, ya que contratando una empresa que se especializa en el servicio permite a muchas compañías acceder a un nivel de servicio que de otra forma sería casi imposible o de muy alto costo.
- ✓ Permite hacer foco en la actividad del negocio en sí (lo que en inglés se denomina *core-business*), al transformar un área de soporte en solo un problema de negociación periódica con un proveedor permite a la gerencia focalizar sus esfuerzos en actividades de alto impacto para el negocio.
- ✓ Se aceleran las reingenierías; muchas veces las empresas desatienden las áreas de soporte por focalizarse en las actividades principales; en consecuencia, quedan retrasadas en relación con la evolución del resto. La tercerización es una rápida forma de hacer reingeniería y adecuar la calidad del servicio a las necesidades del negocio.
- ✓ Facilita el acceso a otras habilidades, recursos y tecnologías, al trabajar con un proveedor especializado se permite acceder a recursos y/o tecnología que para un área de soporte serían muy costosos.
- ✓ Se comparte el riesgo: muchas veces las funciones de soportes requieren fuertes inversiones en bienes y tecnologías.
- ✓ Se administran convenientemente funciones difíciles de manejar: muchas áreas de soporte implican la administración de funciones complejas que requieren un alto grado de conocimiento, entonces se delegan las tareas más complejas a especialistas.

- ✓ Resulta viable manejar costos previsible y controlables, y así se transforma un centro de costos en un servicio contratado. De esta manera permite predecir claramente cuál será el costo del servicio y facilita su control.

Podemos entonces dividir los beneficios de los Centros de Servicios Compartidos básicamente en:

- Cualitativos: aquellos asociados a aspectos estratégicos como mejoras de calidad y de tiempo de prestación del servicio; y
- Cuantitativos: asociados a la reducción de costos.

En la República Argentina, la Ley de Promoción de Economía del Conocimiento (Nro. 27.506), tiene como objetivo promocionar actividades económicas que apliquen el uso del conocimiento y la digitalización de la información apoyado en los avances de la ciencia y de las tecnologías, a la obtención de bienes, prestación de servicios y/o mejoras de procesos. En su última modificación (Ley Nro. 27.570, de fecha 26 de octubre de 2020) incorporó expresamente en su art. 2, inciso e) apartado I) a:

e) **Servicios Profesionales** únicamente en la medida **que sean de exportación** y que estén comprendidos dentro de los siguientes:

I) Servicios jurídicos, **de contabilidad general**, consultoría de gerencia, servicios gerenciales y servicios de relaciones públicas, auditoría, cumplimiento normativo, asesoramiento impositivo y legal;

Como se puede apreciar, la prestación de servicios profesionales contables es una industria que se busca promover, y en general esta se desarrolla bajo el modelo de Centro de Servicios Compartidos.

Es interés, también, del presente trabajo promover aún más la localización de Centro de Servicios Compartidos en la República Argentina, interés que surge del análisis que se realizó como trabajo de Tesis de la Maestría en Administración de la presente autora (2014).

2.4 Acuerdos de Nivel de Servicio

El Acuerdo de nivel de Servicio (ANS) o *SLA o Service Level Agreement* por su expresión en inglés, es un documento habitualmente anexo al Contrato de Prestación de Servicios. En el Acuerdo de Nivel de Servicios se estipulan las condiciones y parámetros que comprometen al prestador del servicio (el proveedor, o sea el CSC) a cumplir con unos niveles de calidad, en este caso de procesamiento de información contable, frente al contratante de los mismos (el cliente, es decir la UN).

Un Acuerdo de Nivel de Servicios debe incluir, la definición y descripción de las características del servicio. El tiempo transcurrido desde el ingreso del pedido o contrato, hasta la entrega o puesta en marcha del servicio. La disponibilidad se trata de un aspecto fundamental en el Acuerdo de Nivel de Servicio y es necesario que contemple la plataforma tecnológica (los sistemas a utilizar), las comunicaciones y el soporte técnico. Además, debe describir el método a seguir por el cliente frente a incidencias o consultas sobre el servicio y el tiempo de respuesta, o sea el compromiso de tiempo mínimo en cuanto a resolución de incidencias. También incluirá las penalizaciones, garantías y compensaciones relativas al incumplimiento del nivel de servicio comprometido.

El Acuerdo de Nivel de Servicios es un documento que se elabora al pactar el servicio entre el Centro de Servicios Compartidos y cada Unidad de Negocio, donde se contemplan los acuerdos y las condiciones que deben cumplirse. Este acuerdo es fundamental para garantizar que las expectativas del servicio se cumplan por las partes involucradas.

El ANS también ayuda a los clientes internos (las Unidades de Negocios) para comparar entre distintas ofertas de proveedores de servicios externos y la propuesta del Centro de Servicios Compartidos.

Un Acuerdo de Nivel de Servicios es un contrato que recoge los distintos productos o servicios que ofrece un proveedor a un cliente (interno o externo) y que fija los requerimientos que el proveedor debe cumplir.

Cuando se firma un Acuerdo de Nivel de Servicios, el Centro de Servicios Compartidos se compromete a cumplir una serie de requisitos a la hora de prestar el servicio. Estos requisitos están cuantificados dentro del propio acuerdo de nivel de servicio, normalmente a través de métricas que indican un rango en los que debe establecerse el servicio, un máximo que no puede sobrepasarse o un mínimo del que no se puede bajar.

Un Acuerdo de Nivel de Servicios debe incluir tres partes fundamentales:

1. Declaración de objetivos

El Acuerdo de Nivel de Servicios es indispensable en este tipo de contratos incluir cuáles son los objetivos del mismo, relacionados con la prestación de servicio que se realiza a la Unidad de Negocio.

2. Especificación de los servicios

El Acuerdo de Nivel de Servicios debe incluir una lista de los servicios que se incluyen y se excluyen del acuerdo para definir claramente las condiciones de prestación de servicio. Estos servicios deben incluir métricas o valores que indiquen las condiciones en las que se van a ofrecer y las condiciones de disponibilidad del servicio a prestar.

De esta manera se definen las obligaciones y responsabilidades del Centro de Servicios Compartidos al brindar el servicio, y de la Unidad de Negocio a solicitarlo.

3. Gestión del servicio

El Acuerdo de Nivel de Servicios debe aportar información sobre los métodos y estándares de medición, el tipo de informes que se utilizarán, las condiciones y frecuencia de las mediciones, medios para solucionar problemas en la prestación del servicio, una posible cláusula de indemnización y las opciones existentes para actualizar, renovar o terminar con el acuerdo.

Las métricas son cifras o valores que indican el nivel que deben de alcanzar los distintos servicios que se incluyen en el acuerdo de nivel de servicio. Su objetivo es organizar y estructurar de forma apropiada el Acuerdo de Nivel de Servicios. Las métricas más comunes que se incluyen son:

- Métricas de rendimiento. Donde se compara el rendimiento especificado con el rendimiento real obtenido.
- Métricas de calidad del trabajo. Miden el servicio ofrecido por el CSC en relación con estándares establecidos.

- Métricas de velocidad de respuesta. Son las métricas que marcan la respuesta del CSC cuando se realiza una petición, tanto para completar una tarea solicitada o como para resolver un problema.
- Métricas de eficiencia. Miden la capacidad de dar un servicio efectivo a un costo razonable.

Como existen muchos tipos de servicios que se pueden ofrecer las condiciones y métricas que se incluyen en un acuerdo de nivel de servicio serán diferentes.

Una tendencia actual es la de incluir Indicadores de Rendimiento (*KPI* por su sigla en inglés) en los Acuerdo de Nivel de Servicios para medir la entrega de los estándares del servicio. Se trata de métricas que están asociadas a un objetivo del negocio y que permiten evaluar si está alcanzando la meta fijada.

Los Acuerdos de Nivel de Servicios necesitan ser evaluados para poder decidir si se deben modificar y/o añadir nuevos requisitos. Establecer todas las condiciones y situaciones en un Acuerdo de Nivel de Servicios es complicado por lo dinámico y flexible que pueden ser los servicios.

En un Acuerdo de Nivel de Servicios se incluye lo que ocurre si el Centro de Servicios Compartidos no cumple con alguna de las condiciones de servicio acordadas. La forma habitual para resolver este tipo de incumplimientos son créditos de servicio como forma de compensación a la Unidad de Negocio. En algunos casos se incluyen sanciones o indemnizaciones si el Centro de Servicios Compartidos no cumple con alguna de las condiciones más importantes del Acuerdo de Nivel de Servicios. Los proveedores de servicios suelen incluir una limitación de estas penalizaciones para reducir su exposición ante cualquier problema grave que les impida cumplir con alguna condición del acuerdo.

El uso de Acuerdo de Nivel de Servicios es habitual a nivel interno dentro de una empresa. Con estos acuerdos se garantiza que se presten servicios dentro del negocio bajo unas condiciones preestablecidas, permitiendo garantizar un mayor nivel de eficiencia y agilidad a la hora de abordar procesos y tareas.

En definitiva, un Acuerdo de Nivel de Servicios es un contrato donde se recogen las condiciones que debe cumplir el Centro de Servicios Compartidos al prestar servicios. Estos acuerdos son habituales a la hora de contratar servicios.

A nivel interno, los Acuerdo de Nivel de Servicios son una herramienta para garantizar que la prestación de servicio entre distintas áreas del negocio se realice bajo unas condiciones determinadas que permitan asegurar un nivel de calidad adecuado.

Independientemente del tipo de Acuerdo de Nivel de Servicios, estos contratos están sujetos a modificaciones a lo largo del tiempo, por lo que es habitual que los proveedores de servicio los revisen y modifiquen de forma periódica (para cambios en las métricas de servicio, añadir nuevos servicios o por cambios de normativa y estándares).

Caprile (2010) indica que los Acuerdo de Nivel de Servicios son un complemento del diseño estratégico, para facilitar el sistema de medición del desempeño, incorporando todas las variables de alineamiento pertinentes, así como la conexión de la estrategia con la operación.

Del análisis que esta autora realizó en los años 2012/2013 sobre el tema de Centro de Servicios Compartidos, la asignación de costos del Centro de Servicios Compartidos a las Unidades de Negocio era una de las posibles líneas futuras de investigación, lo que motivó el desarrollo de la presente tesis.

Según estudios realizados por la consultora PricewaterhouseCoopers (PWC) entre los años 2011 y 2018, ya sea por regiones o a nivel global, indica que más del 70% de CSC relevados tienen documentados los ANS, en los que pactan expresamente la naturaleza y alcance de los servicios a prestar, así como el precio o retribución del servicio.

En los Centro de Servicios Compartidos en general hay diferentes niveles de Acuerdo de Nivel de Servicios y su relación con la distribución de costos:

1. No hay asignación de costos del Centro de Servicios Compartidos, por tanto no hay Acuerdo de Nivel de Servicios establecidos, no hay procesos y manuales claros.
2. La asignación de costos del Centro de Servicios Compartidos se realiza con un monto fijo de costos. En algunos casos se establecen Acuerdo de Nivel de Servicios. Los procesos son manejados por múltiples responsables y muchos controles son automatizados.

3. La base de asignación de costos tiene base en los servicios prestados. Se detalla un Acuerdo de Nivel de Servicios, con un responsable único del proceso de extremo a extremo por Unidad de Negocio y con muchos controles automatizados.
4. El Centro de Servicios Compartidos se considera un centro de beneficio con servicios asignados en función a los precios de mercado. Se implementan Acuerdo de Nivel de Servicios que se revisan regularmente.

De los relevamientos realizados en forma apriorística, y que se encuentran detallados en Anexo II, se detectó que los Centros de Servicios Compartidos aplican diversas metodologías, algunas respondiendo solamente a cuestiones arbitrarias o para cumplir con normativas fiscales pero en general no están enfocados a revisar la gestión propia del Centro de Servicios Compartidos. Entendemos que la propuesta de esta investigación es superadora al indicar la posibilidad de aplicar una metodología por parte los Centro de Servicios Compartidos que prestan servicios profesionales contables como una unidad independiente y con énfasis en su propia eficiencia en la gestión.

En su tesis, Sokol (2014) investigó sobre la fiscalidad de los Centros de Servicios Compartidos en Argentina y sobre los Acuerdos de Nivel de Servicio, revisando que los grupos económicos habitualmente tienen incentivos para apartarse de los precios que hubieran sido pactados entre partes independientes en condiciones de mercado abierto. Uno de los incentivos es de naturaleza fiscal y radica en que tales precios pueden ser manipulados con el fin de trasladar utilidades entre el Centro de Servicios Compartidos y otras entidades del grupo. De este modo, cuando el Centro de Servicios Compartidos y dichas entidades se encuentran ubicadas en países con diferentes alícuotas de impuesto a la renta, la práctica de fijar precios para los servicios prestados por el Centro de Servicios Compartidos, cuando difieren de los de mercado abierto, les permite aplicar utilidades en los países de menor alícuota fiscal relativa, minimizando de ese modo la carga tributaria global del grupo económico.

Sin embargo, cabe aclarar que no es el objetivo del presente proyecto analizar las cuestiones impositivas por las que los grupos económicos toman decisiones, sino de la

mejor asignación de los costos generados por los Centros de Servicios Compartidos a fines de reportes contables del segmento gerencial.

Retomando el ejemplo de la agencia NASA, también en este tipo de organizaciones establecen Acuerdos de Nivel de Servicio, donde se determinan, roles, responsabilidades, tasas de servicio e indicadores para negociar con el resto de los centros de la NASA. El ANS es negociado en una base anual. Un único Acuerdos de Nivel de Servicio es compartido por el Centro de Servicios Compartidos al resto de Centros y firmados por cada uno de los directores designados. El Acuerdo de Nivel de Servicio indica los servicios específicos prestados por el Centro de Servicios Compartidos a los otros Centros y la Dirección de Operaciones en áreas de: Gestión financiera, Compras, Recursos Humanos, Tecnología de la Información y Servicios comerciales de la Agencia. El Centro de Servicios Compartidos realiza una encuesta de satisfacción, no solo para prestar un servicio de alto nivel, sino también focalizado en los otros Centros de la NASA como clientes⁹.

En un Centro de Servicios Compartidos, como unidad organizacional independiente dentro del grupo económico, va a tener asignado un presupuesto propio a fin de hacer frente a sus obligaciones, a modo de ejemplo podemos nombrar: salarios y las respectivas cargas sociales (nómina propia del Centro de Servicios Compartidos), alquiler de espacio de oficinas o depreciación del inmueble destinado a tal fin, uso de tecnología y telecomunicaciones (internet, uso de telefonía celular, servidores, depreciación de equipos informáticos, etc), entre otros gastos en que se incurra para llevar adelante sus actividades. Asimismo, el Centro de Servicios Compartidos puede obtener ingresos del resto de las Unidades de Negocio, o simplemente no recibir ingresos, y acumular únicamente resultados negativos.

⁹ <https://www.nasa.gov/centers/nssc/metrics> accedido el 20 de enero de 2022

La elaboración del Estado de Resultados del Centro de Servicios Compartidos ayuda a evaluar cómo ha sido el desempeño así también como estimar la rentabilidad a futuro. Según lo que se haya decidido respecto del Acuerdo de Nivel de Servicios entre el Centro de Servicios Compartidos y las Unidades de Negocio, en el caso de los Centro de Servicios Compartidos este estado expondrá cómo se ha decidido la negociación del Centro de Servicios Compartidos respecto a las Unidades de Negocio. Este trabajo propone aplicar una metodología al respecto, de forma tal que la gerencia pueda evaluar el desempeño del Centro de Servicios Compartidos.

2.5 Conclusiones de este capítulo

En el presente capítulo hemos realizado una revisión sobre la conceptualización de los Centros de Servicios Compartidos que, gracias al avance de la tecnología y la reducción de costos en las comunicaciones, permitieron diseñar nuevas formas de organizar el trabajo en las organizaciones facilitando el desarrollo del trabajo remoto. Esto favoreció la descentralización de tareas de ciertas áreas comunes de los grupos económicos, que se realizan en forma repetitiva en las diversas Unidades de Negocio.

Como una consecuencia de dicho fenómeno surge el diseño de los CSC, para delegar tareas operativas que se repiten en cada una de las empresas que conforma el grupo económico a esta nueva entidad dentro de la estructura organizacional, es decir, el Centro de Servicios Compartidos.

Por tanto, se puede definir a un Centro de Servicios Compartidos como una unidad organizacional independiente que provee servicios claramente definidos a otras Unidades de Negocio del grupo económico. Cada Centro de Servicios Compartidos es responsable del manejo de los costos, la calidad y la oportunidad de los servicios suministrados, tiene sus propios recursos (tanto humanos como tecnológicos), instrumenta acuerdos contractuales con sus clientes en busca de mejorar el uso de los recursos (economías de escala para minimizar costos; aprovechamiento de la tecnología; estandarización/coordinación) y el nivel de servicios (enfoque en el servicio al cliente, superando la calidad y la oportunidad, aprovechamiento de la especialización, flexibilidad, liberación de tiempos en las unidades).

Por otra parte, hemos analizado cuales son los servicios que se prestan internamente en cada Unidad de Negocio y que pueden ser delegados a un modelo de Centro de Servicios Compartidos. Observamos que los mismos, dependiendo el grado de criticidad respecto de la función al éxito del negocio y el grado en el que el servicio común a las distintas Unidades de Negocio.

También analizamos las diferencias entre el concepto de Centro de Servicios Compartidos y los conceptos de centralización, descentralización y tercerización. Los Servicios Compartidos, resultan de combinar y consolidar todas aquellas actividades de apoyo que son comunes para las empresas que conforman un grupo económico, en la búsqueda de generar valor y reducir y/o eliminar la burocracia. En definitiva, los Centros de Servicios Compartidos se organizan centralizando estas actividades comunes desde la óptica grupo y descentralizándolas desde la óptica de empresa individual. El Centro de Servicios Compartidos se maneja como un negocio en sí mismo.

Este modelo organizacional también puede ser utilizado por organismos del Sector Público, es decir de la Administración Pública, con la misma intención de mejorar la prestación de servicios y el consecuente ahorro en los costos de los servicios prestados por los organismos de diversos niveles de Estado, sean nacional, provincial o municipal. Hemos relevado experiencias en diferentes países de los denominados desarrollados, observando que la elección de un diseño de Centros de Servicios Compartidos se configura como una política de gobierno con objetivos a futuro y basados en normas legales que dan marco de adopción de este modelo organizacional.

Para concluir con esta primera parte, hemos visto que el servicio prestado por el Centro de Servicios Compartidos puede quedar plasmado, según lo determine la organización, en un Acuerdo de Nivel de Servicios interno, donde se establecen los roles, las responsabilidades y las formas de asignación de los costos generados por la operación del Centro de Servicios Compartidos hacia cada una de las Unidades de Negocio.

Con la elaboración del Estado de Resultados del Centro de Servicios Compartidos se puede evaluar cómo ha sido el desempeño así también como estimar la rentabilidad a futuro del

Centro de Servicios Compartidos. Según lo que se haya decidido respecto del Acuerdo de Nivel de Servicios entre el Centro de Servicios Compartidos y las Unidades de Negocio, en el caso de los Centro de Servicios Compartidos este estado expondrá cómo se ha decidido la negociación del Centro de Servicios Compartidos respecto a las Unidad de Negocio. La investigación realizada propone aplicar una metodología al respecto, de forma tal que la gerencia pueda evaluar el desempeño del Centro de Servicios Compartidos.

Capítulo 3: Segmentos de la Contabilidad

3.1 Los Segmentos de la Contabilidad o Segmentos Contables

“Hace casi trescientos años, un comerciante londinense hizo el siguiente comentario: Simplemente es imposible que un comerciante sea próspero en los negocios sin un conocimiento de la contabilidad, lo mismo que un marinero conduzca un barco a cualquier parte del globo sin saber de navegación” (Polimeni, 1997, p. 2)

A pesar del tiempo transcurrido, la cita sigue vigente y oportuna a la actualidad de los negocios. La Contabilidad sigue siendo la “brújula” al momento de tomar decisiones de gestión.

La contabilidad no es sólo una técnica de registro de datos, sino que está orientada a facilitar información útil, clasificada y analizada, que es necesaria para la toma de decisiones por parte de la dirección de la organización, así como para servir de herramienta de control en el manejo de las operaciones de una empresa gubernamental o privada.

La presente tesis intentará presentar una metodología contable para la asignación de los costos generados por los Centros de Servicios Compartidos en la aplicación de sus Acuerdos de Nivel de Servicio, de forma tal que facilite el análisis de la prestación de los servicios provistos por los Centros de Servicios Compartidos a las Unidades de Negocio de su organización.

La presente investigación se enmarca, en primer lugar, en el segmento de la Contabilidad Gerencial, y luego más específicamente en la Contabilidad de Costos.

Para Richard Mattessich (2002):

“La contabilidad es una disciplina que se ocupa de la descripción cuantitativa y de la circulación de ingresos y de los agregados de riqueza a través de un método basado en el siguiente conjunto de supuestos básicos... :

1. *Valores monetarios*
2. *Intervalos de tiempos*
3. *Estructura*

4. *Dualidad*
5. *Agregabilidad*
6. *Objetos económicos*
7. *Inequidad de las acreencias monetarias*
8. *Agentes económicos*
9. *Entes*
10. *Transacciones económicas*
11. *Valuación*
12. *Realización*
13. *Clasificación*
14. *Ingreso de datos*
15. *Duración*
16. *Extensión*
17. *Materialidad*
18. *Asignación”* (p. 51).

El presente objeto de estudio, se va a basar en valores monetarios, en un determinado intervalo de tiempo (en general la información de carácter gerencial en los Centros de Servicios Compartidos se presenta en forma mensual) para exponer las transacciones económicas entre dos entes, distintos pero que pertenecen a un mismo grupo económico, es decir entre el Centro de Servicios Compartidos y las Unidades de Negocio a quienes presta servicios. Para ello procederemos a clasificar los datos ingresados, con especial atención a la materialidad de los mismos y específicamente su asignación.

Por su parte, García Casella (2000) define a la Contabilidad como Ciencia, porque la caracteriza como aquella ciencia que se ocupa de explicar y normar las tareas de descripción, principalmente cuantitativa, de la existencia y circulación de objetos, hechos y personas de cada ente u organismo social, como así también el cumplimiento de metas organizacionales a través de sistemas basados en un conjunto de supuestos básicos (p. 25).

Seguimos el pensamiento contable del Dr. Carlos Luis García Casella, quien considera que la Contabilidad tiene una parte general y luego se estructura en diversos segmentos. En esta línea: se sistematiza teniendo en cuenta que la contabilidad financiera no alcanza para

analizar los alcances prácticos de la Contabilidad General; que el acercamiento del marco conceptual de la Contabilidad Financiera a razonamientos basados en la jurisprudencia la aleja de sustentarse en un sistema axiomático deductivo; que existe un concepto amplio de Contabilidad que abarca a todo tipo de entes, objetivos económicos y no económicos, con términos monetarios y no monetarios, datos del pasado y datos predictivos, métodos propios y estadísticos, tanto información patrimonial como no patrimonial para la toma de decisiones.

Consecuentemente, podemos observar que diversos usuarios precisan de información acorde a sus necesidades y dispongan de la misma en forma confiable.

El usuario se convierte en el determinante de la información contenida en los estados financieros, y el contenido de la información contable se establece de acuerdo con los posibles requerimientos del receptor, llevando a fijar las reglas con las que se confeccionan los estados financieros (Barbei, 2017).

Chiquiar (2018) expresa:

“La Contabilidad es una ciencia fáctica y social que se ocupa del estudio, descripción y proyección del flujo de circulación y del estado a un momento dado, en términos monetarios y/o no monetarios, de objetos, hechos y/o personas, atribuibles a una entidad social, con el objetivo de gestionar” (p.35)

...Los hechos contables (HC) constituyen las objetivaciones de los sucesos o procesos, o sea que, los HC constituyen un estado particular de las variables relevantes elaborados a partir de la observación de la realidad, la cual contiene teoría pura y aplicada. Son construcciones con contenido cognoscitivo, lingüístico, e ideológico, a los cuales la Contabilidad relaciona y les otorga un contenido, organizándolos de acuerdo a una sintaxis y una semántica propia.” (p.167-168)

Como los usuarios de la información contable tienen intereses particulares respecto de la entidad emisora de dicha información, cada uno de ellos solicitará información muy diversa, según se traten de entes públicos y/o privados, personas humanas o jurídicas.

Al respecto, podemos identificar dos grupos de usuarios de la información contable generada por un determinado ente, los usuarios externos y los usuarios internos. A partir de ellos, se pueden definir a la Contabilidad Externa, como aquella que refleja hechos económicos de la organización con el exterior (ej. Proveedores, bancos, clientes, entre otros) y sirve de utilidad a los primeros usuarios. Por otra parte la Contabilidad Interna, busca presentar al propio ente, un modelo informativo que refleje el funcionamiento de una determinada unidad de producción, para poder planificar y controlar los resultados obtenidos, siendo entonces, la Contabilidad una herramienta de control de gestión, que deberá adaptarse a la estructura y actividades de la organización y a las necesidades de los usuarios internos de la misma. (Jiménez Montañes,1995).

En un grupo económico que tiene en su diseño organizacional la figura de uno o más Centros de Servicios Compartidos, cada Unidades de Negocio será uno de los usuarios de la información contable generada por el Centro de Servicios Compartidos en la metodología de registración presentada.

Podemos entonces concluir que la Contabilidad es una ciencia que se ocupa de explicar y normar las tareas de descripción, principalmente cuantitativa, de la existencia y circulación de objetos, hechos y personas diversas de cada ente registrando datos relacionados a hechos que deban ser incluidos en los sistemas de información contables, organizados de diferentes maneras a fin de permitir la emisión de información para distintas clases de usuarios, según el requerimiento que tenga cada destinatario de dicha información.

A continuación desarrollaremos con más detalle los distintos Segmentos de la Contabilidad que se pueden distinguir a partir de los requerimientos de información para la toma de decisiones que tengan diversos usuarios, sean internos o externos a la organización; de entidades de carácter público o privado; persigan o no fines de lucro.

Existe consenso en la doctrina contable sobre los distintos segmentos de la contabilidad (Fernández Lorenzo et al., 1999) entre los que podemos mencionar:

- Contabilidad Financiera o Patrimonial

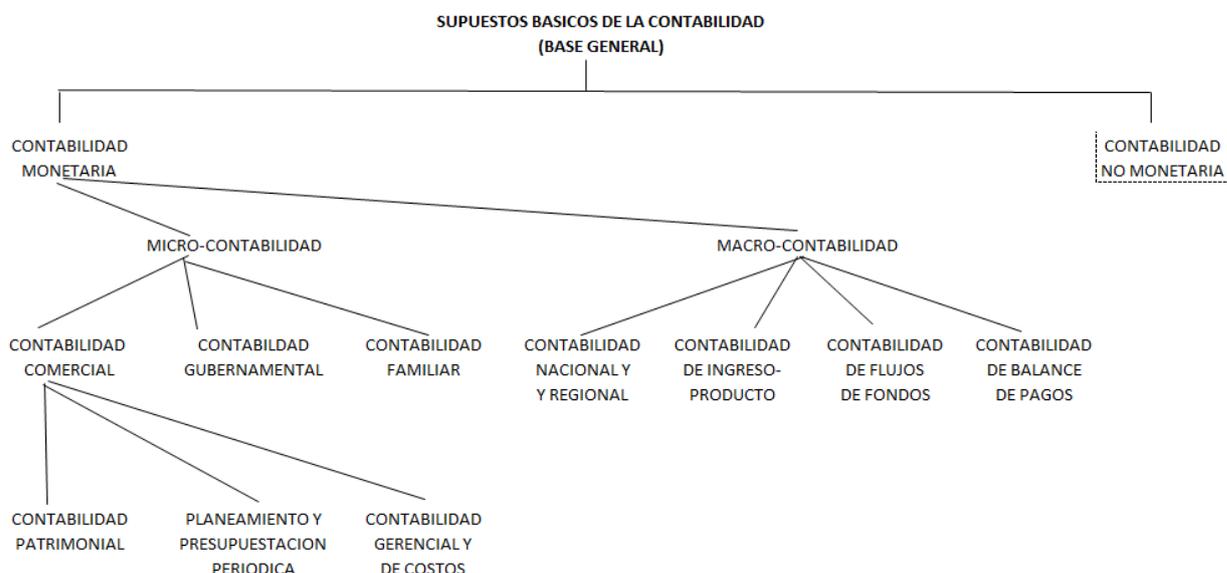
- Contabilidad Económica o Nacional
- Contabilidad Social o Medioambiental
- Contabilidad Gerencial
- Contabilidad Pública o Gubernamental

En los subtítulos siguientes desarrollaremos los temas de Contabilidad Financiera o Patrimonial y la Contabilidad Gerencial. También trataremos el tema de Contabilidad de Costos que se relaciona con Contabilidad Gerencial, ya que son conceptos que se tratarán a lo largo del presente estudio.

3.2 Contabilidad Financiera, Contabilidad Gerencial y Contabilidad de Costos

Richard Mattesich (2002), uno de los autores más reconocidos del pensamiento contable, en su obra expresa el advenimiento de la Contabilidad de Costos y la Contabilidad de Gestión, profundizando el debate sobre hipótesis alternativas sobre los problemas de valuación, realización, clasificación, entrada de datos, extensión, materialidad, ampliación, ejercicio y apropiación, de lo cual surgen discusiones y controversias para determinar el "enfoque correcto".

El siguiente esquema es utilizado por el autor para resumir y clasificar los distintos sistemas contables.

Figura 3: Sistemas contables para Mattesich (2002)

Fuente: Esquema 4-1 Mattessich

Del presente cuadro podemos destacar que para el autor la llamada “Contabilidad gerencial y de costos” es parte de la contabilidad comercial que se desprende de la micro-contabilidad dentro del espectro de la contabilidad monetaria. Asimismo también se puede constatar que la Contabilidad gerencial y de costos es distinta a la llamada Contabilidad Patrimonial, término que solía utilizarse para lo que hoy denominamos Contabilidad Financiera.

Por su parte García Casella (1997), presenta en el dominio o universo contable el segmento de los informes contables de uso interno de cada ente. Estos informes, indican que el dominio del discurso contable es bien extenso y se refiere no solamente a transacciones y hechos sino personas, objetivos, contextos y muchos otros temas que afectan la gestión y marcha del ente.

En su prólogo, Chapman identifica diferentes segmentos contables, entre ellos el de Contabilidad Gerencial o Directiva, que es el segmento empresarial para uso interno. Al momento de la redacción de dicho prólogo en Argentina no se consideraba a la Contabilidad Gerencial como un segmento auténtico de la disciplina contable (Herrscher (1979).

Así también el autor brindaba una definición “tripartita” del segmento Contabilidad Gerencial:

“a) Rama de la contabilidad que tiene por objeto suministrar información interna, cuantitativa y oportuna con el fin de lograr la máxima eficiencia de la gestión empresarial, a través de un planeamiento adecuado y de un eficaz control de las decisiones tomadas, de su ejecución y resultados.

b) por extensión dicese de toda forma de contabilidad que facilite que una empresa sea manejada eficientemente.

c) En un sentido más restringido, se aplica a la utilización de la información contable específicamente para el proceso de toma de decisiones de la empresa.” (Herrscher, 1979, p.9-11)

En la misma línea García Casella retoma las ideas de William Leslie Chapman reivindicando la necesidad de salir de las ideas históricas de reducir la contabilidad a Contabilidad Patrimonial o Financiera, y ampliando la actividad contable y su doctrina a Contabilidad Gerencial, Contabilidad Gubernamental, Contabilidad Macroeconómica y Contabilidad Social y Ambiental. (Pahlen Acuña et al, 2011)

Asimismo, García Casella (1997) define a la Contabilidad Gerencial como uno de los segmentos de la contabilidad, y para ellos realiza comparaciones entre el Segmento Patrimonial con el Segmento Gerencial. Así establece que el primero es principalmente de uso externo, con frecuencia periódica, se encuentra regulado por normas, la unidad de medición es la moneda, la materia es el patrimonio, el tiempo de referencia es el pasado llegando al presente, la misión principal es determinar resultados, el algoritmo es Activo es igual a Pasivo más Patrimonio Neto y el método de registro es la partida doble.

En cambio, el Segmento Gerencial es principalmente de uso interno, con frecuencia continua, cada ente tiene libertad para determinar las bases de preparación, la unidad de medición puede ser física, monetaria u otra, su ámbito de aplicación es todo aquello que se necesita para la toma de decisiones, el tiempo de referencia es el pasado, presente y futuro,

la misión principal es determinar el cumplimiento de objetivos, sus algoritmos pueden ser variables y complejos y puede tener múltiples métodos de registro.

En función a lo expresado, el autor realiza el siguiente cuadro, del segmento patrimonial (o también llamado financiero) y del segmento gerencial.

Tabla 1. Diferencias entre el Segmento Patrimonial y el Segmento Gerencial

Temas	Segmento Patrimonial	Segmento Gerencial
Uso de la información	Principalmente externo	Principalmente interno
Frecuencia	Periódica	Continua
Bases	Regulaciones	Libertad a cada ente
Unidad de Medición	Moneda	Física-Monedas-otras
Materia	Patrimonio	Todo lo que se necesita para toma de decisiones
Tiempo de referencia	Pasado y llega al Presente	Presente, Futuro y Pasado
Misión principal	Determina Resultados	Determinar Cumplimiento Objetivos
Algoritmos	$A + P = PN$	Variados - Complejos
Método de registro	Partida Doble	Múltiples

Fuente: García Casella (1997)

Al abordar los elementos para una Teoría General de la Contabilidad, García Casella (2001) indica que no se puede dar un concepto de contabilidad que excluya, entre otras, a la Contabilidad Gerencial. La contabilidad es una ciencia que procura proporcionar información útil para la toma de decisiones correctas. El alcance del concepto de contabilidad alcanza a todo tipo de entes, no solamente los lucrativos.

La Contabilidad como Sistema de Información tiene elementos que la caracterizan. Dependiendo de las necesidades de la gerencia, la misma información puede ser presentada de distinta forma según el propósito perseguido. En nuestro caso, encontramos que la Contabilidad Gerencial nos ayuda a preparar y presentar la información de forma tal que facilita la toma de decisiones, en este caso en el establecimiento y desarrollo de los Centros

de Servicios Compartidos, particularmente aquellos que prestan servicios contables profesionales.

Cualquiera sea la organización, una empresa multinacional, una organización no gubernamental o un ente estatal, la contabilidad facilita la gestión de los mismos, pero para esto debemos establecer cómo cada uno de ellos va a requerir que sea expuesta la información acorde a sus necesidades institucionales.

La Contabilidad es una base de datos que se puede utilizar con diversos objetivos, que responden a distintas motivaciones y diferentes destinatarios. Esas diversas informaciones se denominan partes o Segmentos de la Contabilidad.

Los segmentos se ordenan según las motivaciones para lograr la información y los destinatarios, ya sean, los terceros vinculados con el ente con el cual operan, el propio ente que requiere información pormenorizada para tomar decisiones, los organismos nacionales que recopilan información económica, el Estado al analizar las finanzas públicas, y otros segmentos como la contabilidad ambiental y social (Biondi, 2007).

La búsqueda de una metodología de asignación de los costos generados por los Centros de Servicios Compartidos, tiene el objetivo de presentar información de gestión que acompañe la toma de decisiones del grupo económico en su conjunto.

En concordancia con lo anterior, cada ente, sea público o privado, estatal o no gubernamental, puede requerir la presentación de la información contable de manera diferente. Surge así la importancia de comprender los distintos segmentos contables e identificar aquel segmento que se adecue a las necesidades de sus destinatarios.

En los Centros de Servicios Compartidos podemos identificar a la gerencia como la destinataria de la metodología contable propuesta en el presente trabajo, y a la contabilidad gerencial como el segmento que mejor puede reflejar la forma de exponer dicha información.

En palabras de Drury (2006):

“...accounting is concerned with providing both financial and non-financial information that will help decision-makers to make good decisions. An understanding of accounting therefore requires an understanding of the decision-making process and an awareness of the users of accounting information....

...Accounting is a language that communicates economic information to people who have an interest in an organization”. (p. 6)

Traducción propia:

“...la contabilidad se ocupa de proporcionar información tanto financiera como no financiera que ayuda a los tomadores de decisiones a tomar buenas decisiones. Por lo tanto, una comprensión de la contabilidad requiere una comprensión del proceso de toma de decisiones y una conciencia de los usuarios de la información contable....

...La contabilidad es un lenguaje que comunica información económica a las personas que tienen interés en una organización”.

Tabla 2. Diferencias entre contabilidad financiera y contabilidad gerencial

Diferencias	Contabilidad Financiera	Contabilidad Gerencial
Requerimientos legales	Hay requerimientos legales que cumplir.	La información a presentar es opcional.
Focalización en segmentos del negocio	Describe el negocio en forma global.	Se focaliza en cada parte de la organización.
PCGA	Se deben cumplir las normas legales de contabilidad como requisito para garantizar la uniformidad de la información externa presentada.	No requiere cumplir con alguna normativa al proveer información de uso interno.
Dimensión tiempo	Representa el Pasado.	Le interesa el Futuro.
Frecuencia del reporte	La información más detallada se presenta en forma anual, mientras que la información presentada en forma trimestral tiene menos detalle de información.	La gerencia requiere el uso de información más rápido, por lo que puede ser preparada en forma diaria, semanal o mensual.

Fuente: en base a Drury (2006), traducción propia.

En consecuencia, el concepto que la Contabilidad Gerencial se focaliza en cada parte de la organización y no requiere cumplir con normativa alguna, ya que la información que provee es de uso interno y nos brinda libertad de acción al momento de presentar una metodología de asignación de los costos del Centro de Servicios Compartido.

Entendemos que la metodología propuesta como resultado de esta investigación es superadora dado que otras que se observaron, son aplicadas en algunos casos por criterios arbitrarios, por usos y costumbres basados en criterios fiscales o incluso no aplicando distribución alguna absorbiendo el Centro de Servicios Compartidos todos los costos de

operación. Esta propuesta considera al Centro de Servicios Compartidos como la unidad organizacional independiente que es y por tanto, que debe buscar su propia eficiencia en la operación y gestión individual.

Herrscher (2002) expone distintos conceptos de contabilidad gerencial: desde el punto de vista histórico como la culminación del desarrollo de técnicas contables “hacia adentro” de la empresa; desde el punto de vista instrumental, es la incorporación de herramientas de planeamiento y control superior; desde el punto de vista funcional es una contribución a la eficiencia de la gestión empresarial; desde el punto de vista de conceptos, es un sistema de información cuantitativa por excelencia de la empresa; y por último, desde el punto de vista de objetivos, la contabilidad gerencial está orientada a la toma de decisiones.

La contabilidad gerencial está intrínsecamente relacionada con la contabilidad financiera, ya que puede utilizar los mismos datos pero la captación de los mismos, su procesamiento, presentación e interpretación se adecuará a las necesidades de quienes toman decisiones dentro de la organización.

Por tanto, un informe de gestión del Centro de Servicios Compartidos donde se expongan los resultados y su respectiva asignación a diferentes Unidades de Negocio, será un informe de uso interno que ayudará a todas las partes a analizar, por un lado la eficacia y eficiencia del Centro de Servicios Compartidos y por otro a las Unidades de Negocio a comparar el costo de estos servicios de soporte provistos por el Centro de Servicios Compartidos versus el costo que tenía la estructura interna en la Unidades de Negocio como así también con la contratación de terceros que prestan dichos servicios, en el caso del presente trabajo relativos a servicios contables profesionales.

A la Contabilidad Financiera, Biondi (2007) la define como la contabilidad cuyos principales destinatarios son los terceros, sean proveedores, clientes, financistas, inversionistas, el fisco, los empleados, entre otros usuarios. Requiere del estudio de la estructura de los estados contables (cuales son los elementos integrantes); la incorporación de los rubros correspondientes, con su respectiva asignación de valor y el análisis de las cifras y la obtención de conclusiones. Respecto a la Contabilidad de Gestión se refiere a aquella que se encarga de informes y análisis específicos para la toma de decisiones. La define como un instrumento de control de la empresa; que permite el análisis de su

actividad y su relación con los costos; permite planificar; y en las empresas con distintos tipos de presupuestos, analizar los costos para la toma de decisiones y tener sistemas especiales los mismos.

La contabilidad gerencial tiene que contribuir a tomar decisiones sobre la ejecución o rechazo de un negocio. (Faranda, 2016). En su cuadro utiliza el nombre Contabilidad Patrimonial para referirse a lo que actualmente conocemos como Contabilidad Financiera. Y expone también diferencias.

Tabla 3. Diferencias entre Contabilidad Patrimonial y Contabilidad de Gestión

Concepto	Contabilidad Patrimonial	Contabilidad de Gestión
Objetivo	Protección de terceros	Acercamiento a la realidad económica
Bases para su elaboración	Normas contables	Libertad de criterio adaptada a las necesidades del directorio
Fuente	Documentación contable que sustenta las transacciones	Información extracontable, contable, estadística, interna y externa
Tipo de información	Histórica para la confección de los EECC	Proyectada para uso decisorio y real en la ejecución con idénticos criterios
Indicadores	Cuantitativos	Cuantitativos y cualitativos
Rol de costos	Unico, para la determinación de costos y resultados	Administración de costos con fines decisorios de corto y largo plazo
Usuarios	Externos	Internos
Utilidad		

Fuente: Faranda (2016)

Los informes contables internos, que son los utilizados dentro de la utilidad emisora, forman parte del diseño del sistema contable, y para su preparación no existe obligación de respetar normas contables profesionales o normas contables legales, cada entidad puede fijar sus propias reglas (Fowler Newton, 2020a).

El *Institute of Management Accountants* de los Estados Unidos de América (*IMA*, anteriormente *National Association of Accountants*) define a la contabilidad gerencial como el proceso de: identificación de transacciones comerciales y otros hechos económicos; la medición de transacciones comerciales u otros hechos económicos, es decir la cuantificación; la acumulación, que es el enfoque ordenado y coherente para el registro y clasificación de las transacciones comerciales y otros hechos económicos; el análisis de las razones y las relaciones de la actividad informada con otros hechos y circunstancias de carácter económico; la preparación e interpretación de datos presentados en forma lógica que satisfagan una necesidad de información, y en caso de ser apropiadas que incluyan conclusiones; y la comunicación, es decir la presentación de información pertinente tanto para usuarios internos como externos (Polimeni, 1997).

Los sistemas contables toman diversos eventos y transacciones económicas, como las ventas y las compras de materiales, y procesan los datos para convertirlos en información útil para la toma de decisiones. Luego, los resultados se analizan para evaluar, por ejemplo, la manera en que los costos van cambiando en relación con los ingresos de un periodo a otro. Los sistemas contables brindan la información que se presenta en el estado de resultados, el balance general, el estado de flujos de efectivo y los informes de gestión del desempeño. La dirección de la organización usa la información contable para administrar las actividades, las operaciones de negocios o de las áreas funcionales que supervisan, así como para coordinar estas actividades, operaciones de negocios o funciones dentro del marco de referencia de la organización. Es por ello que los autores entienden que la comprensión de esta información es esencial para el éxito de la gestión. La contabilidad de costos proporciona información para la contabilidad administrativa y para la contabilidad financiera. (Horngren et al., 2012).

Consecuentemente, la metodología presentada en esta tesis es de uso interno, donde cada ente elige con libertad las bases sobre las que preparará esta información, que pueda ayudar a la gerencia a tomar mejores decisiones, para cumplir los objetivos que el grupo económico se plantee. Es así que podrá tener múltiples métodos de registro, es de esperar que el método de asignación propuesto pueda ser elegido en primera instancia por diversos Centros de Servicios Compartidos que presten servicios profesionales.

Giménez et al. (1995) diferencia a la contabilidad financiera de la contabilidad de costos, indicando que la primera ve a la empresa en su totalidad, mientras que la segunda es analítica y se interesa por cada parte que compone la empresa, por lo que se introduce en la vida íntima de las empresas al analizar las operaciones y sus componentes, de acuerdo con las necesidades de la administración. Para el autor, la contabilidad de costos es el complemento amplificado y necesario de la contabilidad financiera, brindando información con el detalle requerido por la empresa, posibilitando el conocimiento de hechos en el momento preciso para que los directivos puedan tomar decisiones sobre maximizar beneficios o minimizar costos.

Es decir, la contabilidad de costos es una rama de la contabilidad de gestión que determina los valores involucrados en un proceso o producto, de acuerdo a un presupuesto determinado por la dirección. Lo que se pretende es minimizar las salidas de fondos, maximizar el aprovechamiento de recursos y alcanzar una mayor rentabilidad.

Este segmento de la contabilidad gerencial permite identificar los rendimientos y los costos tanto de los centros como de los factores productivos; valorar los inventarios; calcular los costos de los productos y/o servicios tanto en forma total como parcialmente determinados; definir márgenes de ganancia con mayor precisión.

Hansen (2006) llama contabilidad administrativa a la contabilidad gerencial, siendo el segmento que se encarga específicamente de la manera en que la información de costos y otra información financiera y no financiera debe utilizarse para la planeación, el control, la mejora continua y la toma de decisiones.

“The costs of activities and processes do not appear on the financial statements. Yet, knowing these costs and their underlying causes is critical for companies engaging in such tasks as continuous improvement, total quality management, environmental cost management, productivity enhancement, and strategic cost management.” (p. 4)

Lo que se puede traducir como: En los estados financieros no se exponen los costos de las actividades y de los procesos, sin embargo, el conocerlos junto con sus causas fundamentales reviste importancia crítica para las organizaciones a fin de definir tareas de mejora continua, administración de la calidad total, administración de los costos ambientales, el mejoramiento de la productividad y la administración estratégica de costos por mencionar algunos.

Por su parte, el Observatorio Iberoamericano de Contabilidad de Gestión (2022), en el año 1989 emitió un documento, para delimitar los objetivos y el ámbito de actuación de la Contabilidad de Gestión, en cuyo marco relativo de ese segmento indicaba los siguientes puntos:

- De la evolución de la contabilidad de costos surge la **contabilidad de gestión** para afrontar las mayores demandas informativas de la organización.
- La contabilidad de gestión se ocupa de la captación, medición y valoración de la circulación interna de la empresa, así como de su racionalización y control, con el fin de suministrar a los diferentes estamentos directivos de la organización la información suficiente y relevante para la toma de decisiones.
- Una empresa que tiene desarrollada una contabilidad de gestión necesariamente debe tener una contabilidad de costos.
- Los variados métodos de gestión (JIT¹⁰, calidad total, fabricación flexible, BPR¹¹, Tecnología de la Información, entre otros) introducen factores adicionales

¹⁰ JIT: es la abreviatura en inglés para *Just in time* que se traduce como Justo a tiempo.

¹¹ BPR: es la abreviatura en inglés para *Business Process Reengineering*, que en español se menciona como Reingeniería de Procesos de Negocio.

en la determinación y control de costos, por lo que deberán basarse en una información más amplia que la proporcionada por la contabilidad de costos.

- El contenido de la contabilidad de gestión responde a las mayores exigencias informativas para la toma de decisiones en entornos de creciente turbulencia e incertidumbre.
- Los modelos de contabilidad de gestión se elaboran condicionados por el objetivo, que puede ser único o múltiple, de información que se quiere alcanzar para apoyar la adopción de decisiones de los órganos directivos.
- La utilización de técnicas como la gestión de los costos basado en actividades permiten a la contabilidad de gestión una mejor racionalización del costo y posibilitan la formulación de juicios de valor para apoyar la toma de decisiones que tienden a incrementar la eficiencia del ente; por ejemplo:
 - Suprimir actividades que implican costos, pero no añaden valor para el cliente.
 - Optimizar las actividades (primarias y de apoyo) que generan valor para el usuario de productos y servicios.
 - Aceptar o rechazar pedidos, basándose en los ingresos y costes adicionales, capacidad disponible, etc.
 - Planteamiento y valoración de opciones alternativas, tales como:
 - Fabricar el producto completo o bien comprar partes definidas o subconjuntos.
 - Mecanizar o automatizar determinados procesos o no.
 - Eliminar un producto o servicio, una zona de ventas, etc.
 - Determinar el programa óptimo (de aprovisionamiento, fabricación, etc.).
- La contabilidad de gestión se orienta, por lo tanto, a apoyar la toma de decisiones internamente, en un horizonte temporal del corto plazo (decisiones tácticas y operativas) y al control de gestión.

En las organizaciones, sean públicas o privadas, la toma de decisiones constituye uno de los puntos clave principales en la gestión y la información juega un rol relevante.

Por tanto, el sistema de información contable constituye uno de los principales pilares en la toma de decisiones gerenciales. Su misión es proveer de la información adecuada a todos los niveles de la organización.

Para poder llevar adelante el debido control de gestión, es decir el análisis de la información contable bajo un enfoque administrativo gerencial, será necesario conocer la actividad particular ya sea una actividad gubernamental, privada, de explotación, de extracción, industrial, de servicios, entre otros. En general los informes de gestión se elaboran por áreas o centros de responsabilidad, identificándose las diferentes líneas o centros con una función comercial, administrativa, o de producción. (De la Colina, 2022).

La contabilidad gerencial evalúa y controla el desarrollo del plan estratégico de la organización, analizando sus variaciones o desviaciones, así como determina las recomendaciones sobre medidas correctivas necesarias, para ello los informes de contabilidad gerencial son de suma utilidad.

La Contabilidad gerencial es un sistema de control que puede ser utilizado a través de la elaboración y confección del presupuesto (proceso de planificación) y del cálculo y análisis de las desviaciones (proceso de evaluación). Para ello es necesario conocer cuál es el resultado de cada una de los centros que componen la empresa. Mediante la formulación de los objetivos y la elaboración de los presupuestos se señala cuál es el comportamiento hacia el que deben orientarse los miembros de la organización y se motiva para su logro (control a priori). Por otro lado, mediante el análisis de desviaciones se evalúa si este comportamiento ha sido congruente con los objetivos establecidos (control a posteriori).

La eficacia de la Contabilidad gerencial como instrumento de control requiere que se tenga en cuenta el contexto en el que opera. En particular, la Comisión de Contabilidad de Gestión de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas ([AECA], 1989) detalla que la contabilidad gerencial debe diseñarse de forma coherente con la cultura, el entorno y con las personas que componen la organización, además debe estar vinculada a la estrategia y a la estructura organizativa del ente (De la Colina, 2022).

El sistema de información económico financiero constituye uno de los principales pilares de las empresas, su misión es proveer de la información adecuada de todos los niveles de ella, principalmente en apoyo de las decisiones empresariales.

La inexistencia de una pauta o modelo oficial para la Contabilidad de Gestión, no significa que no sea conveniente que existan determinadas pautas de actuación o recomendaciones, tanto conceptuales como metodológicos, en el ámbito de esta disciplina contable y que pueden servir como punto de referencia en cuanto a las practicas a seguir en el ámbito de la Contabilidad de Gestión (Lizcano Álvarez, 2015).

Así como la contabilidad gerencial la contabilidad de costos no es obligatoria, sin embargo, ayuda en gran medida a la toma de decisiones teniendo en cuenta los datos que ofrece a los analistas de costos.

De esta forma, una efectiva contabilidad de costos es una poderosa herramienta competitiva, que permite a la empresa destacarse tanto por su eficiencia financiera como por su capacidad de atender las demandas del mercado.

En las organizaciones la toma de decisiones por parte de los ejecutivos es crucial para el éxito y la realización de los proyectos, por lo que el proceso en si de toma de decisiones es de gran importancia. En este aspecto la información desempeña un papel fundamental en la gestión de las empresas, ya que es esencial para respaldar la toma de decisiones apropiadas. Por lo tanto, el sistema de información tanto económico como de carácter financiero es fundamental para las empresas, ya que su objetivo principal es proporcionar información adecuada a todos los niveles de la empresa para apoyar la toma de decisiones.

La Contabilidad Gerencial es funcional a la toma de decisiones, por tanto tiene un carácter estratégico, permitiéndose anticipar a objetivos futuros. Si se establecen estándares de cumplimiento se pueden analizar su efectividad y buscar acciones correctivas. La Contabilidad Gerencial no está solo orientada a los resultados, sino a los hechos que permiten obtenerlos. Brinda información tanto analítica como selectiva cuando pone énfasis en los datos más relevantes a analizar. El procesamiento de información es de carácter continua y se adapta a las necesidades de cada empresa.

La contabilidad general se enfoca en los usuarios internos de una organización y su diseño debe adaptarse a las necesidades específicas de la organización. La información obtenida a través de este sistema se utiliza para planificación, control de gestión y toma de decisiones. Por lo tanto, el sistema de información contable para la contabilidad general debe diseñarse de acuerdo a las características que requiera la organización en lugar de seguir normativas o estándares externos. (Girardi, 2018).

En palabras de Hansen y Mowen (2006):

“When Cost accounting is used to comply with a financial accounting objective, it measures and assigns costs in accordance with GAAP. When used for internal purposes, cost accounting provides cost information about products, customers, services, projects, activities, processes, and other details that may be of interest to management. The cost information provided plays an important support role for planning, controlling, and decision making. This information need not, and often should not, follow GAAP”. (p. 4)

Traducción propia: Cuando la Contabilidad de Costos es usada para cumplir con la Contabilidad Financiera mide y asigna los costos en función de acuerdo a los PCGA. Cuando se utiliza para fines de uso interno, la Contabilidad de Costos proporciona información sobre costos de productos, clientes, servicios, proyectos, actividades, procesos y otros detalles que pueden ser de interés para la gerencia. La información de costos proporcionada juega un rol importante como apoyo para la planificación, el control y la toma de decisiones. Esta información no necesita, y con frecuencia no debe, seguir los PCGA (Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados).

La metodología contable propuesta, como resulta un beneficio para el uso interno de cada organización, no sigue una normativa contable o legal en particular, sino que responde a las necesidades de preparación de cada entidad. Consideramos que la propuesta es superadora a las distintas alternativas posibles, que pueda servir como guía para el usuario que necesita preparar esta información.

3.3 Frecuencia de preparación de la información de carácter gerencial

Cholvis (1950) fundamentaba la necesidad de preparar balances de resultados en forma mensual, para proporcionar la información necesaria para juzgar periódicamente la situación económica y financiera del ente. Al tratarse de un periodo de tiempo menor al balance anual, se podría realizar una revisión más minuciosa de la actividad transcurrida en el periodo. Se facilita el control y el ajuste de los resultados, y en consecuencia el debido devengamiento mensual de las partidas.

En el caso de los Centros de Servicios Compartidos es habitual que la asignación de los costos a las Unidades de Negocio se haga en forma mensual para facilitar el devengamiento de los costos que deben asumir en cada UN y a los fines de emitir reportes de gestión que ayuden a tomar medidas correctivas en el corto plazo.

3.4 Conclusiones del presente capítulo

En el presente capítulo se identificaron y definieron Segmentos de la Contabilidad, entre los que se pueden mencionar a la mencionada Contabilidad Financiera o Patrimonial; la Contabilidad Gerencial y la Contabilidad de Costos en particular; la Contabilidad Social o Ambiental; la Contabilidad Económica o Nacional y la Contabilidad Pública o Gubernamental.

La Contabilidad de Gestión en particular, nos da el marco necesario para la presente investigación, dado que nos permite indagar entre las posibilidades que ofrece la Contabilidad de Costos para elegir la propuesta de metodología contable de asignación de costos de los Centros de Servicios Compartidos en la aplicación de sus Acuerdos de Nivel de Servicios por las prestaciones realizadas a las Unidades de Negocio.

Si bien hemos indicado, que precisamente el segmento gerencial da libertad de decisión al ente para elegir el informe de gestión que decida utilizar, la recomendación expuesta puede servir como punto de referencia para las organizaciones que cuenten con Centros de Servicios Compartidos en su diseño estratégico. Entendemos que en ese sentido la metodología contable propuesta se presenta como la alternativa más apropiada para el análisis interno de la gestión de desempeño del Centro de Servicios Compartidos en su prestación de servicios.

En conclusión, el presente capítulo se desarrolló para enmarcar el análisis del presente trabajo, una **propuesta de metodología contable** en la aplicación de los Acuerdos de Nivel de Servicio de CSC que prestan servicios profesionales contables, **como una herramienta de uso gerencial**, que facilite la comparabilidad y gestión de los CSC.

Capítulo 4. Elementos característicos de los sistemas de información contable en el siglo XXI

4.1 Los Sistemas de Información Contable en los Centros de Servicios Compartidos

Llegados a esta instancia, a partir de los conceptos analizados pudimos establecer que los Centros de Servicios Compartidos fueron ser diseñados gracias a disponibilidad de la tecnología de las telecomunicaciones y de la información para facilitar las interacciones a distancia. Es por ello que tenemos que tener en cuenta también que gracias a los soportes tecnológicos de la organización se pueden llevar a cabo las tareas delegadas al Centro de Servicios Compartidos.

Los Sistemas de Información Contable (SIC) contribuyen a facilitar la toma de decisiones tanto interna como externamente y dentro de la organización es una herramienta para la planificación, la coordinación y el control. También ofrece una visión clave para alcanzar los objetivos organizacionales.

Para García Casella (2000), el sistema de información contable de un ente determinado sería el conjunto de elementos que, vinculados entre sí, participan del objetivo de proporcionar información eficiente, racional y oportuna a quienes deciden interna y externamente a dicho ente (p.77).

Se puede inferir entonces que un Sistema de Información Contable es un conjunto de reglas que utiliza la tecnología para capturar, clasificar, ordenar y registrar datos de carácter principalmente económico, que permite brindar información contable a un conjunto indeterminado de usuarios de dentro y fuera de la organización (Pahlen et al., 2009).

Los Modelos Contables son abstracciones incompletas de la realidad que pueden ser formalizados o ser completamente literarios, que aunque no sean fáciles de definir son necesarios y representan la realidad tomando variables relevantes de la misma (García Casella, 2000).

Por otra parte, los componentes de los sistemas contables son:

- a) Informe contable a emitir
- b) Plan de cuentas
- c) Registros contables
- d) Medios de Registro
- e) Método de registro
- f) Control interno
- g) Archivo de comprobantes

García Casella (2000) concluye entonces que los sistemas de información contable y los modelos contables deben considerarse como integrantes del dominio o universo del discurso contable y no se debe confundir Contabilidad con Sistema Contable, Sistema Contable con Modelo Contable ni Modelo Contable con Estado.

Incorporar la tecnología a la vida de cualquier organización, independientemente del tamaño de su negocio, constituye una realidad irreversible, ya que ciertos datos deben ser tratados por medios tecnológicos para cumplir con las obligaciones emanadas por los organismos de control. Cuanto mayor es el impacto de la tecnología, mayor es el impacto con la estrategia interna de la organización. En este caso, hay cambios tecnológicos que traen cambios paralelos a la forma en que las organizaciones se gestionan. La identificación de un sistema de información contable incluye análisis de los métodos, procedimientos y recursos humanos y técnicos que utiliza una entidad para recolectar los datos que se generan como resultado de su desarrollo operativo. El producto final del procesamiento de datos utilizando sistemas de información contable permite la creación de informes que satisfacen una amplia variedad de necesidades a diferentes usuarios. Para la información contable, hay dos niveles principales de procesamiento de datos proporcionados por la Contabilidad Financiera para usuarios internos y externos y la Contabilidad Gerencial para usuarios internos (Suarez Kimura, 2006).

Consecuentemente, para que el Centro de Servicios Compartidos pueda prestar un servicio acorde a lo esperado, va a ser necesario contar con un adecuado sistema de información contable. De hecho, y como fue expresado en el capítulo anterior, los avances y la disponibilidad tecnológica facilitaron la creación de los Centro de Servicios Compartidos y la delegación de tareas a esta unidad organizacional. Gracias a dichos avances se pueden brindar servicios a distancia y facilitar las operaciones entre los Centros de Servicios Compartidos y las diversas Unidades de Negocio de una organización.

4.2 Informatización de tareas contables y respaldo documental de las operaciones

Citando al Diccionario de la Real Academia Española (RAE), un Registro “*expresa un lugar donde se puede registrar o ver algo; asiento que queda de lo que se registra; cédula en que consta haberse registrado algo; conjunto de datos relacionados entre sí que constituyen una unidad de información de base de datos*” (2022).

Entre las tareas de procesamiento contable de datos se pueden mencionar las siguientes tareas (Fowler Newton, 1998):

1. Captación de datos a ser registrados.
2. Registración de asientos.
3. Comparaciones lógicas y cálculos matemáticos para la preparación de nuevos asientos o para la preparación e informes.
4. Clasificación de datos para su consulta o para su inclusión en informes.
5. Armado de respuestas a consultas aisladas y de informes periódicos.
6. Presentaciones por pantalla de respuesta a consultas y de los informes periódicos.
7. Impresión de dichas respuestas e informes.
8. Grabación de dichas respuestas e informes en archivos electrónicos, para su posterior lectura, modificación, combinación con otro archivo, inserción de un documento, utilización por otro software o impresión.
9. Grabación de datos contables para su posterior empleo en otra tarea.
10. Impresión de los listados necesarios para el cumplimiento de las normas legales sobre registros contables.

Si nos detenemos en los puntos 1 y 2, podemos observar que para completar la registración de un asiento contable es preciso contar con los datos que deben ser registrados, estos datos deben surgir de documentación válida que respalde las operaciones.

Teniendo presente que los sistemas de información contable capturan datos, los organizan y permiten la emisión de información para distintas clases de usuarios, es clave destacar la importancia del respaldo documental de dichas registraciones.

Analizando la normativa legal argentina, el artículo 321 del Código Civil y Comercial de la Nación (2015) establece:

“La contabilidad debe ser llevada sobre una base uniforme de la que resulte un cuadro verídico de las actividades y de los actos que deben registrarse, de modo que se permita la individualización de las operaciones y las correspondientes cuentas acreedoras y deudoras. Los asientos deben respaldarse con la documentación respectiva, todo lo cual debe archivarse en forma metódica y que permita su localización y consulta”

Por lo expuesto, no podemos dejar de mencionar que debemos tener presente siempre que todas las operaciones contables que deban registrarse, van a tener que estar respaldadas por la debida documentación y permitir el adecuado archivo. Sin duda, el incremento de la utilización de documentación fiscal electrónica facilita el manejo de documentación a distancia, pudiendo realizar las tareas previstas por el Centro de Servicios Compartidos a las diversas Unidades de Negocio.

4.3 Conclusiones del presente capítulo

Si bien hemos indicado que precisamente el segmento gerencial da libertad de decisión al ente para elegir el informe de gestión que decida utilizar, siempre se va a referir a la misma información que procesa la contabilidad financiera, es decir va a estar basada en registros y documentación respaldatoria, pero por la libertad que brinda la Contabilidad Gerencial,

la exhibición de la información de uso interno responderá a las necesidades del Centro de Servicios Compartidos en particular y del Grupo Económico en general.

Llegados a este punto debemos tener presente que las tareas desarrolladas por el Centro de Servicios Compartidos se realizará gracias al uso de Sistemas de Información Contable diseñados para el correspondiente cumplimiento del registro de las operaciones.

Para poder lograr un reporte de información acorde a la metodología propuesta, el Contador Público deberá involucrarse en el diseño de dicho reporte utilizando el Sistema de Información Contable disponible, adecuándolo oportunamente.

Capítulo 5: Métodos de asignación de costos

Como hemos analizado en el capítulo anterior nuestro interés está determinado por aquellos Centros de Servicios Compartidos que prestan servicios profesionales, y en particular nos encontramos en la búsqueda de una metodología contable de asignación de los costos generados por los Centros de Servicios Compartidos en la aplicación de los Acuerdos de Nivel de Servicio que firmen con las diversas Unidades de Negocio.

Por eso y en relación al Segmento Gerencial, para poder profundizar en la metodología de asignación de recursos propuesta, vamos a conceptualizar en primer lugar el concepto de Costo y luego relevaremos los diferentes métodos de Costeo o de Asignación de Costos y los métodos de asignación de costos, que se desprende de la Contabilidad de Costos en particular.

5.1 Definición de Costo

Un costo por lo general se mide como la cantidad monetaria que debe pagarse para adquirir bienes o servicios. Un costo real es aquel en que ya se ha incurrido (un costo histórico o pasado) a diferencia de un costo presupuestado, el cual es un costo predicho o pronosticado (un costo futuro). La definición de costo para los contadores, según Horngren et al. (2012) viene dada como un sacrificio de recursos que se asigna para lograr un objetivo específico.

De manera simultánea, los costos pueden agruparse en distintos tipos:

- ☐ Directos y variables
- ☐ Directos y fijos
- ☐ Indirectos y variables
- ☐ Indirectos y fijos

5.2 Costeo total y Costeo variable

Tradicionalmente la contabilidad de costos identifica tres componentes que engloban a los distintos elementos que integran el costo de fabricación de un producto:

- ☐ Materia Prima
- ☐ Mano de Obra Directa
- ☐ Costos Indirectos de Fabricación (CIF).

Los dos primeros se refieren a elementos homogéneos y fácilmente mensurables.

En cambio, los Costos Indirectos de Fabricación se caracterizan por la diversidad y la heterogeneidad de sus componentes.

Siguiendo a Giménez et al. (1995) podemos efectuar la siguiente clasificación de los Costos Indirectos de Fabricación:

1) Materiales Indirectos: Materiales y otros insumos destinados al funcionamiento, mantenimiento y reparación de equipos, instalaciones y maquinarias.

2) Mano de Obra Indirecta: Comprende a los supervisores, al personal de mantenimiento y demás operarios que no se encuentran directamente relacionados al trabajo específico.

3) Otros Costos Indirectos: Incluyen el alquiler del establecimiento, luz y fuerza motriz, calefacción, agua, depreciación de bienes de uso, reparaciones, mantenimiento preventivo, seguros e impuestos, entre otros.

Se denominan Costos Indirectos de Fabricación *“cuando los mismos se incurren para posibilitar el proceso productivo, pero sin que exista una relación directa con el volumen producido. Son acumulados para ser posteriormente absorbidos por el producto o servicio, mediante la utilización de una cuota de distribución”* (Delicio, 1998; p.79)

Tradicionalmente estos costos se prorrateaban en función de una tasa predeterminada basada en unidades producidas, horas-máquinas u horas hombres.

Respecto al método tradicional de asignación de Costos Indirectos de Fabricación, se aplican métodos de prorrateo:

1°) Método de distribución de CIF entre distintos departamentos y centros, tanto de producción como de servicios (distribución primaria).

2°) Método para la distribución de los costos de los departamentos de servicio o de apoyo entre los de producción (distribución secundaria).

3°) Método para el prorrateo de los costos de los departamentos de servicio o de apoyo cuando se prestan servicios recíprocos (distribución presecundaria).

4°) Método para el prorrateo de los costos del departamento de producción entre los distintos centros de costos que lo integran (distribución terciaria).

5°) Método para la distribución del costo de los departamentos de producción o centro de costo entre distintos productos o líneas de productos en el período que se refieren los costos (distribución cuaternaria). El último aspecto a considerar es respecto de la asignación de los CIF a los productos elaborados según se trabaje con costos reales o costos predeterminados. (Giménez et al., 1995).

Esta técnica de apropiación de los Costos Indirectos de Fabricación, fue revisada por autores como Kaplan y Cooper (1999) que han sido los impulsores de los conceptos del método *Activity Based Costing* o *ABC* por sus siglas en inglés, o sea, Costeo Basado en las Actividades. El mismo puede ser analizado como un método de costeo y como proveedor de información para el empresario ya que el método ABC consiste en que las actividades de la organización deben ser el centro del análisis y del control por parte de los directivos.

Asimismo el **costeo total**, también llamado por absorción, completo o tradicional, (Giménez et al., 1995) incluye todos los elementos, tanto variables como fijos, en la composición del costo del producto. El costo del producto se halla formado por el costo primo más los Costos Indirectos de Fabricación que, como hemos indicado más arriba, son aplicados mediante algún procedimiento de prorrateo. Costo primo son todos los costos directos de producción (Horngren et al., 2012).

En cuanto al **costeo variable**, o directo se distingue del otro método por el cual se imputan a los productos solamente los costos que varían en función al volumen de operación, por lo

tanto, se incluyen solo los costos variables de producción. Los Costos Indirectos de Fabricación se toman como costos del período directamente en el estado de resultados.

5.3 Costeo “ABC”

El denominado método *Activity Based Costing* o *ABC* por sus siglas en inglés, se refiere a los Costos Basados en la Actividad. Este método implica vincular la base de asignación del costo de los productos, con las actividades desarrolladas en cada uno de los distintos departamentos en que se divide la empresa, cuyos costos deben ser distribuidos. Introduce el concepto del “*Cost Driver*”, que podemos traducir como inductor de costos, para la asignación de costos y gastos fijos, y está determinado por las actividades que se desarrollan en el departamento. El fundamento es que estas actividades son las verdaderas causas de los costos que se insumen en dichos departamentos. A modo de ejemplo, con el método de costeo ABC, no se usan como base de asignación de los costos del departamento de compras los montos de las órdenes de compras emitidas, sino la cantidad de órdenes emitidas, sin tener en cuenta su monto.

La información proporcionada por el sistema ABC nos permite arribar a mejores conclusiones sobre las herramientas de costeo y presupuestación tradicionales. El ABC ayuda en los esfuerzos de reducción de costos, a través de la eliminación gradual de las variaciones controlables, la reducción del tiempo insumido por las diferentes actividades o transacciones que agregan costos pero no valor. El objetivo final es la mejora de la rentabilidad y a una mayor satisfacción del cliente (Giménez et al., 1995).

Para Horngren et al. (2012), una de las más importantes herramientas para el mejoramiento de un sistema de costeo es el costeo basado en actividades, al identificar las actividades individuales como objetos de costos fundamentales. Se define actividad como un evento, una tarea o una unidad de trabajo que tiene un propósito especificado, por ejemplo, el diseño de productos, la configuración de las máquinas, la operación de las máquinas y la distribución de productos.

En definitiva, para ayudar en la toma de decisiones estratégicas, los sistemas de costeo ABC identifican las actividades de todas las funciones de la cadena de valor, calculan los costos de las actividades individuales y se los asignan a los objetos de costos —como los productos y servicios— con base en la mezcla de actividades necesarias para realizar cada producto o servicio.

5.3.1 Costeo “TDABC”

Si bien el costeo ABC supuso un avance respecto a métodos tradicionales para la asignación de costos indirectos, no fue universalmente implementado ya que se encontraron algunos inconvenientes como: el largo tiempo requerido para desarrollar entrevistas y encuestas necesarias; que la asignación se realizaba en función a cálculos subjetivos realizados por cada responsable sobre el porcentaje de tiempo dedicado a cada actividad, generando dudas sobre la precisión de los costos y los cálculos de rentabilidad; que el modelo ABC no es lo suficientemente preciso para capturar la complejidad de las operaciones reales de una empresa, debiendo agregar muchas actividades al sistema ABC, lo que aumenta tanto su complejidad como la subjetividad al estimar el tiempo dedicado por los responsables a cada actividad; y en las encuestas, muy pocos responsables informan el porcentaje de tiempo improductivo o no utilizado, lo que lleva a calcular los inductores de costos como si se trabajara a capacidad total. (García Márquez y Ruiz de Arbulo López, 2010).

A raíz de estos cuestionamientos, uno de los autores originales del concepto de costeo ABC, Robert Kaplan, junto con Steven Anderson, analizaron un nuevo concepto de ABC, pero considerando la variable “*time-driven*” lo que puede traducirse, en este contexto, como “tiempo invertido en cada actividad”. De ahí el nombre de “TDABC”, es decir, *Time-Driven Activity Based Costing*.

Kaplan y Anderson (2004) encontraron un elemento único para el modelo TDABC, el tiempo:

“The one new information element required for the time-driven ABC approach is an estimate of the time required to perform a transactional activity. As discussed earlier, an ABC system uses a transaction driver whenever an activity – such as

setup machine, issue purchase order, or process customer request – takes about the same amount of time. The time-driven ABC procedure uses an estimate of the time required each time the activity is performed. This unit time estimate replaces the process of interviewing people to learn what percentage of their time is spent on all the activities in an activity dictionary. The time estimates can be obtained either by direct observation or by interviews. Precision is not critical; rough accuracy is sufficient”. (p. 8).

Lo que puede traducirse:

El único elemento nuevo de información requerido para el enfoque “ABC basado en el tiempo” es una estimación del tiempo requerido para realizar una actividad transaccional. Como se discutió anteriormente, un sistema ABC utiliza un controlador de transacción cada vez que una actividad, como configurar una máquina, emitir una orden de compra o procesar una solicitud del cliente, toma aproximadamente la misma cantidad de tiempo. El procedimiento ABC condicionado por el tiempo utiliza una estimación del tiempo necesario cada vez que se realiza la actividad. Esta estimación de tiempo por unidad reemplaza el proceso de entrevistar a las personas para saber qué porcentaje de su tiempo se dedica a todas las actividades de un diccionario de actividades. Las estimaciones de tiempo se pueden obtener ya sea por observación directa o por entrevistas. La precisión no es crítica; con una aproximación es suficiente.”

La innovación del TDABC reside en la estimación del tiempo. Al utilizar el tiempo como el principal factor determinante de los costos, el sistema TDABC evita la complicada etapa del sistema ABC que implica asignar los costos de los recursos a las actividades antes de vincularlos a los objetos de costo. El tiempo requerido para realizar una actividad se estima de manera específica para cada caso, utilizando métodos como el cronometraje o la realización de entrevistas a las personas involucradas. (García Márquez y Ruiz de Arbuló López, 2010).

En relación al TDABC, el momento clave para identificar y separar la ociosidad dentro del proceso de acumulación de costos es durante la asignación de los costos de los departamentos a las actividades productivas o de apoyo. Pero, para realizar esta

segregación, es fundamental establecer cuál será la capacidad máxima que se utilizará como denominador para calcular la tasa que se empleará en la distribución. (Lambertucci y Amena, 2009).

5.4 Precios Internos de Transferencia

Podemos encontrar diversas definiciones de Precios de Transferencias Internos o Precios Internos de Transferencia (PIT) en el sentido de operación dentro del grupo económico y con el objetivo de contabilidad gerencial y análisis de asignación de costos. Cabe destacar esta diferenciación respecto al concepto de Precios de Transferencia (PT) que se maneja en el ámbito fiscal y a los fines impositivos de cada país, el cual no es objetivo de análisis de esta investigación.

A lo largo del presente capítulo se traducirán o citarán algunos autores que mencionan “Precios de Transferencia”, pero debemos aclarar que el contexto de su redacción en el ámbito de la gestión interna, o sea, en referencia a los Precios Internos de Transferencia.

Para Fowler Newton (2020) un segmento es un componente de una entidad que puede ser distinguido y se diferencia de los otros segmentos por la rentabilidad que obtiene y los riesgos a los que está sometido. Cuando una entidad produzca activos para su consumo por otras entidades del grupo, debería haber algún mecanismo de fijación de precios internos.

Así algunos autores expresan sus propias definiciones de Precios Internos de Transferencia.

Para Hansen y Mowen (2006),

“Transfer prices are the prices charged for goods produced by one division and transferred to another. The price charged affects the revenues of the transferring division and the costs of the receiving division. As a result, the profitability, return on investment, and managerial performance evaluation of both divisions are affected.” (p.450)

Traducción propia: Los Precios de Transferencia son aquellos que se cobran por bienes que se producen en una división y se transfieren a otra. Los precios cobrados afectan los

ingresos de la división que hace la transferencia, así como los costos de la que recibe. Como resultado se afectan la rentabilidad, el rendimiento de la inversión y la evaluación de desempeño de ambas divisiones.

Los Precios Internos de Transferencia son la expresión monetaria del movimiento de bienes económicos, sean materias primas, productos semiterminados, productos terminados, servicios o derechos intangibles, en una transacción mercantil entre centros productores o unidades de negocio pertenecientes a un mismo grupo económico. Para estos autores, el concepto de Precios Internos de Transferencia es parte de la estrategia de gestión de la organización y el tema Precios Internos de Transferencia en sí presenta gran relevancia en las empresas descentralizadas. Además de su importancia económica y financiera sobre la riqueza creada por las unidades, las políticas o los criterios adoptados para fijar las transferencias podrán tener, a su vez, efectos reflejos con implicaciones de carácter social (conflictos y comportamiento oportunistas) sobre los gerentes (Zardoya y Cosenza, 2004).

Cuando las divisiones transfieren productos o se prestan servicios entre sí, se utiliza un precio de transferencia para efectuar el cargo de los productos o de los servicios. Debido a que el precio interno de transferencia afecta las metas de ambas divisiones, la determinación de estos precios constituye un punto sensible para los gerentes de cada división o Unidad de Negocio. (Warren et al., 2010)

A nivel internacional, autores como Barfield et al. (2001), en relación a los Precios Internos de Transferencia, expresan:

“Transfer prices (or prices in a chargeback system) are internal charges established for the exchange of goods or services between responsibility centers of the same company. Although a variety of transfer prices may be used for internal reporting purposes, intracompany inventory transfers should be presented on an external balance sheet at the producing segment’s actual cost. Internal transfers would be eliminated for external income statement purposes altogether. Thus, if transfers are “sold” at an amount other than cost, any intersegment profit in inventory, expense, and/or revenue accounts must be eliminated.

Transfer prices may be established to promote goal congruence, make performance evaluation among segments more comparable, and/or “transform” a cost center into a profit center. The appropriate transfer price should ensure optimal resource allocation and promote operating efficiency. A number of different approaches are used to establish a transfer price for goods or services. The basic caveat is that intracompany transfers should be made only if they are in the best interest of the total organization. Within this context, the general rules for choosing a transfer price follow.

- *The maximum price should be no greater than the lowest market price at which the buying segment can acquire the goods or services externally.*
- *The minimum price should be no less than the sum of the selling segment’s incremental costs associated with the goods or services plus the opportunity cost of the facilities used.” (p.823)*

Traducción propia: Los Precios de Transferencia se definen como los cargos internos que se establecen para el intercambio de productos o servicios entre los centros de responsabilidad de una misma compañía. Estas transferencias deben exponerse en un informe aparte del segmento financiero, ya que dichas transferencias internas se eliminan a efectos del Estado de Resultados.

Los precios de transferencia se pueden establecer para promover el cumplimiento de las metas de la gerencia, y facilitar la evaluación del desempeño entre los segmentos más comparables, y/o “transformar” un costo centro en un centro de beneficio.

El precio de transferencia adecuado debe garantizar una asignación de recursos y promover la eficiencia operativa.

Las reglas para elegir un precio de transferencia son:

- El precio máximo no debe ser mayor que el precio de mercado más bajo al que el segmento comprador puede adquirir los bienes o servicios externamente.
- El precio mínimo no debe ser inferior a la suma de los precios del segmento de venta.
 - Costos incrementales asociados con los bienes o servicios más la oportunidad costo de las instalaciones utilizadas.

Lo expresado podemos resumirlo este gráfico.

Figura 4. Regla para elegir un precio interno de transferencia

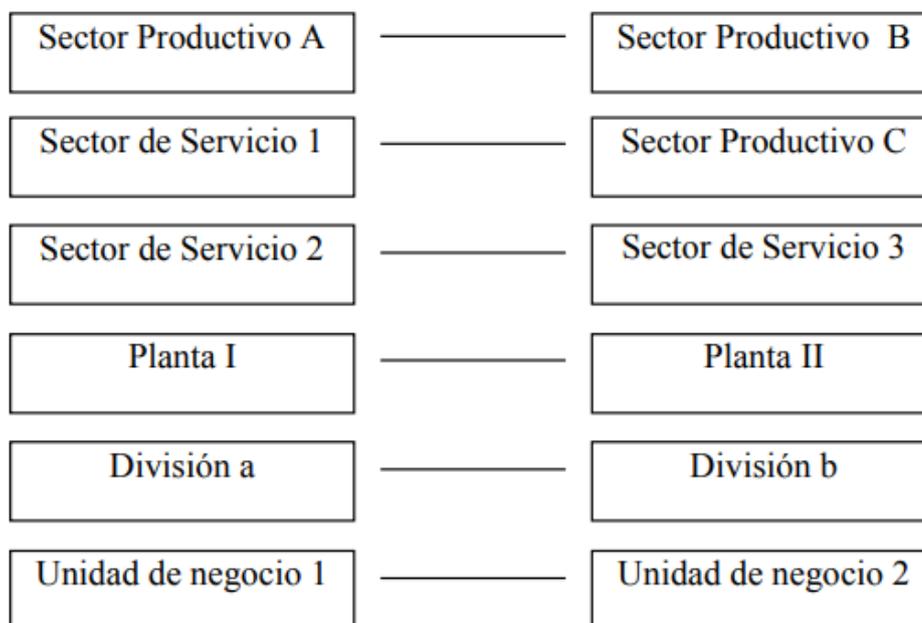
PT	>	PM	=	Contratación externa
PT	<	PM	=	Actividad interna

Fuente: elaboración propia

A su vez, Horngren et al. (2012), indica que un Precio Internos de Transferencia es el precio que una subunidad (segmento, departamento, división, etc.) de una organización cobra por un producto o servicio que es suministrado a otra subunidad de la misma organización. De esta forma la alta gerencia usa los Precios Internos de Transferencia para concentrar la atención de los gerentes en el desempeño de sus propias subunidades, y para planear y coordinar las acciones de diferentes subunidades con la finalidad de maximizar el ingreso de la compañía como un todo.

Los Precios Internos de Transferencia son precios que se dan entre segmentos (Unidades de negocio, Divisiones, Plantas, Áreas, Centros, Sectores, etc.) de una organización, al transferir productos o servicios de unos a otros. Tanto cuando sea entre dos sectores (Centros, Áreas, Departamentos) de una empresa; cuando sea entre divisiones de una planta; cuando sea entre distintas plantas. Cuando las trasferencias se den entre distintas unidades de negocio (Di Stefano, 2017). Y en el caso de transferencia entre sectores, cualquiera sea el carácter o la función de los mismos; sean estos productivos o de servicios.

Figura 5. Transferencias entre sectores



Fuente: Di Stefano (2017)

Cuando la transferencia de costos de los sectores o actividades de servicio se realiza **a través de bases o inductores**, pero basados en volúmenes reales o habituales de trabajo; **se transfirieren ociosidades e improductividades** a los segmentos consumidores de los servicios. Para el autor no es habitual encontrar distribuciones o asignaciones basadas en capacidades máximas o volúmenes normales que segregan la ociosidad y no la transfieren.

La transferencia al costo es la más utilizada por las empresas, pero no se genera entre los gerentes la necesidad de buscar la mejora continua, tanto por parte del sector que transfiere como del sector receptor del costo de transferencia no incentiva la buena gestión, ya que todo lo que producen lo “venden” al costo incurrido ya sea a un solo cliente o a múltiples clientes internos.

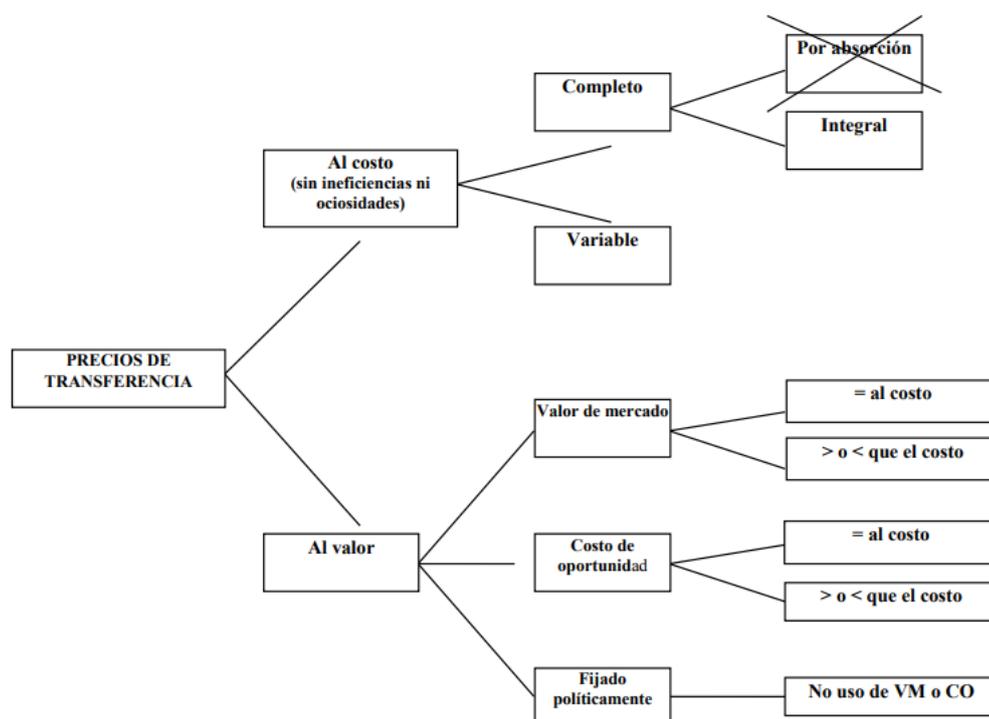
En el caso de producción de bienes, como se van incorporando costos a lo largo de todo el proceso productivo, el costo de todo el proceso se transfiere a un costo acumulado como si un centro vendiera al siguiente centro en el proceso de fabricación.

En el caso de los servicios internos los mismos se transfieren a través de bases de distribución o prorrateo, o por inductores de costos. El costo total de cada sector, para un período determinado, se divide por el volumen de la métrica adecuada y a cada sector se le transfiere en función a ese prorrateo. Si se asignan valores distintos al costo, estos valores

pueden fijarse de acuerdo a un valor de mercado, al costo de oportunidad, o en ausencia de estos, a un valor políticamente establecido.

En este caso, las transferencias pueden realizarse a valores iguales, inferiores o superiores a los costos, generando resultados negativos o positivos en cada uno de los sectores, divisiones, plantas o unidades de negocio de las empresas.

Figura 6. Esquema de transferencia de precios internos



Fuente: Di Stefano (2017)

Por su parte, el profesor Laporta Pomi (2004) expresa que cuando en una empresa se disponen de varias sucursales o centros de operación, es frecuente la contraprestación de actividades y en estos casos es aplicable el costo de transferencia (o sea Precios Internos de Transferencia).

A medida que se incrementaron las combinaciones de descentralización y las transacciones entre empresas, ha cobrado mayor significación el concepto de precios de transferencia.

La fijación de precios se ha convertido en uno de los factores más importantes en la medición del desempeño porque impacta positiva o negativamente en los costos controlables de los centros de costos, los ingresos controlables de los centros de utilidad y el retorno de la inversión.

En este sentido se presenta un mercado de libre competencia que determina los precios que se establecen cuando se realizan intercambios de bienes y servicios entre el centro de responsabilidad y los proveedores externos. Es decir, los “compradores” quieren el precio más bajo y los “vendedores” quieren el precio más alto (Laporta Pomi, 2004).

Para el autor se destacan 4 criterios para la fijación de precios de transferencia:

- Congruencia de objetivo: el Precio Interno de Transferencia que se determina debe ser una señal para que los centros de responsabilidad comprador y vendedor puedan tomar cualquier acción que satisfaga simultáneamente sus propios intereses y al mismo tiempo esté alineada con los mejores intereses de la organización.
- Motivación: el Precio Interno de Transferencia que se determine no debe interferir con el comprador para que se esfuerce por minimizar costos, ni con el vendedor para maximizar utilidades.
- Autonomía: los administradores de los centros de responsabilidad no deben ser coaccionados por la alta dirección; su determinación debe ser libre.
- Evaluación del desempeño: la determinación de los Precios Internos de Transferencia no debe afectar la objetividad y justicia del proceso de evaluación del desempeño.

Los criterios aplicables respecto del precio de transferencia son costo, costo más un porcentaje de utilidad, precio negociado o mercado.

- ❖ **Si el Precio Interno de Transferencia se establece en función al costo** no existe un adecuado incentivo para el centro que vende el servicio. Cuando se utiliza el costo real hay poco interés en controlar el costo, por eso se suele utilizar "costo estándar" para atenuar el problema, pero no lo elimina. No hay suficiente motivación.

- ❖ **Si el Precio Interno de Transferencia se determina como costo más un porcentaje de utilidad** puede resultar superior al precio de mercado, pero se cumple con la motivación, la autonomía y la evaluación del desempeño.
- ❖ **Si el Precio Interno de Transferencia es un precio negociado** se satisfacen los cuatro criterios arriba mencionados, pero requiere mucho tiempo para su resolución, demanda mayor tratamiento y análisis. Puede resultar un énfasis excesivo en la satisfacción del centro de utilidad sobre el de la compañía y también pueden ocurrir conflictos que luego la alta gerencia tiene que resolver.
- ❖ **Si el Precio Interno de Transferencia se establece en función al mercado se considera que es el mejor Precio Interno de Transferencia**, ya que **es la medida más objetiva del valor económico de un bien o servicio**. La representatividad y objetividad del precio se supone a partir del conjunto de cotizaciones en cantidades representativas. No obstante, pueden existir dificultades en precisar la exactitud del precio; y aunque parece el criterio ideal, también puede resultar que el Precio de Mercado es inferior al precio interno.

Sobre el tema Precios Internos de Transferencia, Rayburn (1996) expresa:

“Transfer pricing becomes complex because of the need to evaluate an organization’s segments. To the department selling goods and services, the transfer Price is its revenue . To the department buying the good and services, the transfer Price is its costs. Therefore, transfer Prices have a direct bearing on segment margin. Corporate managers should set transfer pricing policies ensuring that divisions do not purchase outside when high-fixed-cost internal facilities ensuring that divisions can provide the product. Allowing these facilities to be idle is detrimental to overall Company profitability.

Transfer pricing refers to the unit price assigned to goods or services that one segment within the same Company”. (p. 614).

Traducción propia:

Los precios de transferencia se vuelven complejos por la necesidad de evaluar los segmentos de una organización. Para el departamento que “vende” bienes y servicios, el Precio de transferencia es su ingreso. Para el departamento que “compra” los bienes y servicios, el Precio de transferencia es un costo. Por tanto, los

Precios de Transferencia inciden directamente en el margen de cada segmento. Los gerentes de la organización deben establecer políticas de precios de transferencia que aseguren que las divisiones no contraten externamente el producto o servicio que puede ser provisto internamente. Si no se aprovechan los recursos internos resulta en detrimento de la rentabilidad general de la compañía.

El precio de transferencia se refiere al precio por unidad que se asigna a los bienes o a los servicios que un segmento transfiere a otro dentro de una misma empresa.

En las estructuras organizacionales descentralizadas la gestión de Precios Internos de Transferencia es una herramienta para valorizar las asignaciones de bienes y servicios que se intercambian entre sí las unidades operativas relevantes que las integran y para evaluar la gestión de los responsables de estas últimas con respecto al cumplimiento de los objetivos propios y del conjunto de la corporación. (Coronel Troncoso, 2010)

La denominación “Precios Internos de Transferencia” (PIT) está dirigida a identificar la valoración del intercambio de bienes o servicios entre subunidades o distintos Tipos de Centros que operan dentro de una organización, independientemente que las mismas se lleven a cabo dentro o fuera de un mismo país.

Entre los métodos para determinar los Precios Internos de Transferencia se pueden identificar:

- **Precios Internos de Transferencia basados en el Mercado:** Se respaldan en los precios de bienes o servicios similares que existan en el mercado y sean comprobables o en los que percibe una subunidad de la empresa de sus clientes externos. Es un enfoque basado en el costo de oportunidad asumiendo que tanto clientes internos como externos pagan el mismo precio, reflejando la rentabilidad del producto en las etapas de su producción. Entre sus ventajas se encuentra la facilidad de su comprensión. Entre los inconvenientes se destacan que puede no haber en el mercado un producto o servicio comparable; debe establecerse si el precio de mercado a determinar es el de corto plazo o el de largo plazo; y deben tenerse en consideración la representatividad de los bienes tomados para su comparación.

- **Precios Internos de Transferencia basados en los Costos:** Se refiere a los recursos insumidos para la generación del producto o servicio a transferir. Una primera observación es que debe tratarse de la fórmula de consumo correspondiente a la compañía, sin perjuicio de la utilización de otros valores referenciales externos. La segunda, es que el término “costo” abarca todos los tipos existentes, tanto variables como fijos. Es aconsejable el agregado de una porción de beneficio que retribuya la inversión del centro proveedor. Entre sus ventajas están la facilidad y claridad del cálculo, una vez definido. Entre los inconvenientes la elección del tipo más apropiado para el objetivo perseguido. Preferentemente se determinan a estándar y con presupuestos que asumen una capacidad ociosa cercana a cero.

- **Precios Internos de Transferencia Negociados:** Surgen de procesos de negociación entre centros compradores y centros vendedores. Si bien pueden tener alguna relación con los valores de mercado o de costos no necesariamente deben apoyarse en éstos. Entran en juego la relevancia de los negociadores y por lo tanto su influencia dentro del grupo económico o la conveniencia de pactar frente a mercados volátiles que no arrojan demasiada confiabilidad a los precios de factores y productos o sobre los cuales directamente no existe mercado. Es más aplicable cuando las subunidades están facultadas para recurrir al mercado externo si la negociación interna fracasa. Si se practica prudentemente, consolida el accionar sinérgico de las diversas estructuras. La desventaja es que frente a la posibilidad de una falta de acuerdo se establezcan “decisiones subóptimas” que producen resultados beneficiosos para alguna de las partes, pero un perjuicio relativo para el conjunto. La Alta Dirección debe actuar como “árbitro”.

- **Precios Internos de Transferencia Duales:** Se trata de una variante de los PIT negociados. En concreto, a la subunidad vendedora, se le adjudica un precio de mercado o negociado y a la compradora, se le considera esa transferencia al valor de costo variable del producto o servicio proporcionado. De esta forma el objetivo de cada Unidad de Negocio es distinto. La vendedora se constituye en un Centro de Ingresos donde el objetivo es la maximización de éstos. La compradora, sería un Centro de Beneficios donde debe atenderse la evolución de los costos. Es un

método de poco uso, pero que indudablemente -fijadas las políticas desde la Alta Dirección- sirve a la congruencia organizacional y a la evaluación del desempeño.

- **Precios Internos de Transferencia Multinacionales:** Son los que se fijan cuando el intercambio de bienes o servicios entre subunidades de una misma corporación se realiza entre geografías de distintos países. En este caso se tienen en cuenta la mayor eficiencia en el Costo Fiscal, pero al mismo tiempo otros aspectos tales como los tipos de cambio de la moneda extranjera, los impuestos aduaneros, la restricción al giro de dividendos hacia las Casas Matrices, entre otras cuestiones. Para este método deben fijarse los PIT que permitan la optimización del rendimiento a nivel total. En realidad se trata de adaptaciones de cualquiera de los Sistemas anteriores, con las particularidades que correspondan según la mayor conveniencia de la empresa multinacional.

El proceso de implementación de Precios Internos de Transferencia es un eslabón dentro de la elaboración de la estrategia empresarial, teniendo en cuenta el Plan de Negocios en general y la elaboración de los planes de cada una de las Unidades de Negocio en particular; la determinación de los bienes y servicios que estas intercambiarán en la ejecución del proyecto; y finalmente, la decisión de cuál o cuáles de los métodos corresponderá aplicar, dando muestra del marco dentro del que se lleva a cabo la opción más procedente. Una acertada relación entre los Centros “compradores” y “vendedores” contribuirá a lograr de mejor manera el objetivo perseguido con el uso de los Precios Internos de Transferencia. El tipo de especie a intercambiar y las condiciones del entorno influyen sobre la decisión final sobre la elegibilidad del método.

Según Mallo et al (2000), para elegir el método de Precios Internos de Transferencia más adecuado para nuestra organización, podemos agrupar en tres clases de productos y tres clases de servicios:

1. *Productos:*

- ✓ *Estratégicos: De baja probabilidad de compra o venta fuera de la empresa por razones de control de calidad, preservación del secreto y diferencias de marca comercial, que exige fabricarlos dentro de la empresa.*
- ✓ *Alternativos: No son estratégicos y se producen en el mercado libre. Es más probable la adquisición fuera de la empresa aun cuando esta decisión podría encarecerse en el corto plazo por falta de capacidad en unos casos, o por falta de inversiones adecuadas que permitan equiparar los costos internos en otros, situaciones que llevan a la empresa a guiarse por los precios competitivos del largo plazo.*
- ✓ *Libres: Tampoco son estratégicos y se producen en el mercado libre. Con la diferencia respecto de los anteriores que su compra o venta fuera de la empresa no ocasiona modificaciones en los costos a corto plazo.*

2. Servicios:

- ✓ *Centrales sin control por parte de los Centros de Beneficios: Referidos a los que consume toda clase de empresa independiente, tales como administración, asesoría jurídico-fiscal, laboral, etc. Se los equipara a los precios de mercado en el entendimiento que los competidores tienen incluidos estos cargos en sus costos finales. Son nítidamente incontrolables para los receptores. Estos, a su vez, intentan aprovecharlos al máximo para que incidan sobre su productividad total.*
- ✓ *Centrales con posibilidad de control por parte de los Centros de Beneficios: Corresponden a aquellos servicios cuyo uso tiene la particularidad que su demanda está originada en los Centros requirentes. De forma que podrán regular su utilización de acuerdo con la mejor relación costo-beneficio para ellos, teniendo en cuenta iguales o similares prestaciones del ámbito externo. Algunos ejemplos de esto podrían darse en el Procesamiento de Datos, Investigación y Desarrollo, Estudios Económicos, etc.*
- ✓ *Centrales de Utilización Discrecional: Comprenden a los que se les atribuye total libertad de contratación interna o externa con la sola condición que a igual precio y calidad, los “compradores” deben elegir a los propios y éstos deben privilegiar a aquéllos en la cobertura demandada.*

Generalmente, lo integran departamentos de baja importancia en la estructura y funcionamiento de la empresa. (p. 9-10)

Se puede apreciar que en cualquier situación y en relación a cualquier producto o servicio, es necesario utilizar el método de Precios Internos de Transferencia, sin perder de vista el interés general de la organización. Consecuentemente, es imprescindible contar con un sistema de retroalimentación que incluya cuatro elementos clave:

- a) Un amplio, intenso y proactivo control de gestión
- b) Un énfasis en la controlabilidad de los costos y la toma de decisiones.
- c) Un seguimiento constante de los escenarios y un intenso análisis comparativo.
- d) Informes a lo largo de la organización, generados con diversa temporalidad.

De esta manera, se puede llevar a cabo una evaluación continua del uso de los Precios Internos de Transferencia para confirmar su eficacia o realizar las correcciones necesarias en forma oportuna. Todo esto se enmarca en una política de gestión del conocimiento, que es esencial para equilibrar el pensamiento y las emociones de los recursos humanos involucrados en el proceso.

Podemos observar que en el caso de los Centros de Servicios Compartidos la elección del método de Precios Internos de Transferencia implica establecer un precio por los servicios que se prestan al resto de las Unidades de Negocio. Estos precios cobrados afectan los ingresos del Centro de Servicios Compartidos que hace la transferencia, mientras que como contrapartida se incrementa el costo de las Unidades de Negocio que reciben los servicios. Como resultado se modifica la rentabilidad, el rendimiento de la inversión y la evaluación de desempeño tanto del Centro de Servicios Compartidos como de las diversas Unidades de Negocio.

En el apartado 2.2 del Capítulo 2 analizamos los servicios que se pueden compartir desde las Unidades de Negocio al Centro de Servicios Compartidos. Identificamos que son aquellas actividades que se repiten en su ejecución en cada Unidad de Negocio y generan

un alto volumen de transacciones periódicas. Por tanto de los tipos de servicios que presentamos en este apartado podemos relacionarlos con los *Servicios Centrales sin control por parte de los Centros de Beneficios*.

5.5 Centros de responsabilidad

En relación a lo analizado hasta el momento es necesario desarrollar el concepto de Centro de Responsabilidad.

Horngren et al. (2012) mencionan que se pueden identificar diferentes centros de responsabilidad, que es una parte, un segmento o una subunidad de una organización, cuyo líder es responsable por un conjunto específico de actividades. Cuanto más alto sea el nivel del gerente, más amplio será el centro de responsabilidad y mayor será el número de empleados dependientes.

En esta situación, la contabilidad por áreas de responsabilidad es un sistema que mide los planes, los presupuestos, las acciones y los resultados reales de cada centro de responsabilidad.

Se presentan cuatro tipos de centros de responsabilidad:

1. Centro de costos: el gerente es únicamente responsable de los costos.
2. Centro de ingresos: el gerente es únicamente responsable de los ingresos.
3. Centro de utilidades: el gerente es responsable de los ingresos y los costos.
4. Centro de inversión: el gerente es responsable de las inversiones, los ingresos y los costos. (Hansen y Mowen, 2006).

No hay que confundir un *centro de utilidades* —y, en algunos casos, un *centro de inversión*— con una subunidad descentralizada, tampoco un *centro de costos* es sinónimo de una subunidad centralizada.

Los centros de utilidades se pueden asociar con una organización altamente centralizada, y los centros de costos se pueden asociar con una organización altamente descentralizada.

La contabilidad por Áreas de Responsabilidad, es un sistema que mide los planes, los presupuestos, las acciones y los resultados reales de cada centro de responsabilidad. (Horngren et al., 2012)

5.6 Centros de gestión integral

Por otra parte, y en un sentido de análisis más amplio de la gestión del Centro de Servicios Compartidos, conviene revisar el concepto de Centro de Gestión Integral.

Di Stefano (2017) propone denominar centros de gestión de costos, centros de gestión de resultados y centro de gestión integral.

Descarta la idea de centro de ingresos integral, ya que no pareciera haber en la organización quien se encargue solo de gestionar entradas.

Con la aplicación del concepto Precios Internos de Transferencia en lugar del clásico concepto de costos, se pasa de la idea de un “centro de gestión de costos” a un “centro de gestión integral”, cada centro puede tener pérdidas o ganancias por diferencia entre los costos incurridos y los valores transferidos. Desde el punto de vista del grupo económico en su totalidad, tales diferencias son neutras, ya que lo que será ganancia para un centro será pérdida para otro y viceversa.

Consecuentemente el análisis de resultados contables internos es superador en cuanto a la evaluación de la gestión, ya que el objetivo que se pretende es mejorar la productividad, la eficiencia, la capacidad productiva, optimizar volúmenes y aprovechar ociosidades entre otras cuestiones.

Si consideramos al Centro de Servicios Compartidos como un Centro de Gestión Integral, vamos a poder analizar sus resultados en particular y por tanto realizar las correcciones necesarias para mejorar la eficiente del Centro de Servicios Compartidos como la unidad organizacional independiente.

5.7 Conclusiones del presente capítulo

En este capítulo se han presentado algunos métodos de asignación de costos, entre los que se pueden mencionar el costeo total y el costeo variable, el costeo “ABC” y su variante de costeo “TDABC” y los Precios de Transferencia Internos (PIT).

Este análisis surgió como necesidad de realizar una relación entre los recursos que gestiona el Centro de Servicios Compartidos, los cuales deben distribuirse a las distintas Unidades de Negocio acorde los Acuerdo de Nivel de Servicios, en caso de existir Acuerdo de Nivel de Servicios firmados entre las partes involucradas.

A su vez se han expuesto las diferencias entre los distintos centros de responsabilidad, donde se mencionan los centros de costos, centro de ingresos, centros de utilidades y los centros de inversión.

El desarrollo de los mencionados temas permite llevar adelante un análisis de cada uno de ellos para seleccionar como la mejor alternativa de metodología contable para Centro de Servicios Compartidos en la aplicación de sus Acuerdos de Nivel de Servicios, un documento interno de la organización que establece roles, responsabilidades y formas de asignar los costos generados por el Centro de Servicios Compartidos respecto de las Unidades de Negocio.

Resaltamos que, del análisis efectuado, el **Precio Interno de Transferencia establecido en función al mercado, se considera el mejor método ya que es la medida más objetiva del valor económico de un bien o servicio**, en nuestro caso particular, del servicio contable profesional prestado por el Centro de Servicios Compartidos.

Capítulo 6. Propuesta de metodología contable de aplicación de Acuerdo Nivel de Servicio de los Centros de Servicios Compartidos que prestan servicios profesionales contables a las Unidades de Negocio

6.1 Justificación de la elección de Centro de Gestión Integral como concepto de gestión del Centro de Servicios Compartidos.

Del análisis de los capítulos previos, podemos observar que un Centro de Servicios Compartidos, por propia definición, es una entidad organizacional independiente que provee servicios bien definidos a más de una unidad dentro de un grupo económico de empresas.

Por lo tanto deducimos que resulta conveniente asimilar a los Centros de Servicios Compartidos a lo que se denomina “Centro de Gestión Integral”, ya que pasamos de la idea un “centro de gestión de costos” a un “centro de gestión integral”, donde el Centro de Servicios Compartidos puede tener pérdidas o ganancias por diferencia entre los costos incurridos y los valores transferidos. Desde la perspectiva del grupo económico en su totalidad, tales diferencias son neutras, ya que lo que será ganancia para un centro será pérdida para otro y viceversa.

Para poder avanzar en la fundamentación de la elección de la metodología propuesta, consideramos oportuno detallar en este punto, algunas simulaciones para testear las posibles alternativas de aplicación práctica.

6.2 Simulaciones de casos para testear alternativas aplicables para concretar la propuesta de la tesis

A lo largo del trabajo hemos realizado una investigación de las distintas alternativas de asignación de costos que nos propone la Contabilidad de Costos, que podemos definir como un sub-segmento de la Contabilidad Gerencial.

Hemos revisado también las opciones de asignación de costos que utilizan los Centros de Servicios Compartidos, como lo visto en el apartado 4 del Capítulo 2, desde la nula asignación (no hay asignación de costos del CSC, por tanto no hay ANS establecidos, no hay procesos ni manuales claros), hasta la asignación de costos con un monto fijo determinado o con base a los servicios prestados, llegando a lo más objetivo que es utilizar como base los precios de mercado.

En función a estas premisas realizaremos simulaciones de casos para testear las alternativas aplicables y determinar la que encontramos más apropiada para la utilización en Centros de Servicios Compartidos, particularmente aquellos que prestan servicios profesionales contables.

6.2.1 Simulación sin asignación de resultados del Centro de Servicios Compartidos a las Unidades de Negocio

Puede suceder que el grupo económico decida no firmar un Acuerdo de Nivel de Servicios entre el Centro de Servicios Compartidos y las Unidades de Negocio, por tanto los resultados generados por el Centro de Servicios Compartidos no pueden asignarse a ninguna de las Unidades de Negocio quedando todo el resultado generado por el Centro de Servicios Compartidos como un resultado propio del Centro de Servicios Compartidos como empresa individual.

Podemos tomar un ejemplo de un Centro de Servicios Compartidos y tres Unidades de Negocio, y ver los resultados individuales de cada empresa y el total a nivel grupo económico.

- ✓ Los costos de operación del CSC son de Unidades Monetarias (en adelante UM) 350.000

El cuadro de resultados de cada una de ellas y el consolidado podría ser el siguiente:

ESTADOS DE RESULTADOS (1)	CSC	UN 1	UN 2	UN 3	TOTAL GRUPO
INGRESOS					
Ingresos por ventas y servicios prestados	0	3.000.000	2.000.000	1.500.000	6.500.000
Otros ingresos	0	10.000	0	5.000	15.000
GASTOS					
Salarios y cargas sociales	(200.000)	(1.500.000)	(800.000)	(500.000)	(3.000.000)
Alquileres	(50.000)	(30.000)	(20.000)	(15.000)	(115.000)
Tecnología y telecomunicaciones	(50.000)	(80.000)	(50.000)	(70.000)	(250.000)
Depreciaciones bienes de uso	(30.000)	(150.000)	(100.000)	(120.000)	(400.000)
Amortización de intangibles	(20.000)	(100.000)	(80.000)	(150.000)	(350.000)
RESULTADO NETO	(350.000)	1.150.000	950.000	650.000	2.400.000

Como se puede observar el Centro de Servicios Compartidos tiene, en su estado de resultados individual, un resultado negativo, dado que no tiene ingresos propios y tampoco se asignan, en forma alguna, los resultados generados por el Centro de Servicios Compartidos al resto de las Unidades de Negocio.

- Descartamos el uso de esta opción, ya que no ofrece ninguna alternativa de análisis de gestión posible.

6.2.2 Simulación con asignación de resultados del Centro de Servicios Compartidos a las Unidades de Negocio sin considerar al Centro de Servicios Compartidos como unidad independiente

En este caso, se busca algún parámetro para asignar los resultados totales del Centro de Servicios Compartidos hacia las Unidades de Negocio.

Si se consideran las ventas de cada Unidad de Negocio como indicador de los resultados que deben asignarse, y además se asigna el total de los gastos generados por el Centro de Servicios Compartidos sin considerar en ninguna medida los gastos propios que genera la operación del propio Centro de Servicios Compartidos como una unidad organizacional independiente.

- ✓ Los costos de operación del CSC son de UM 350.000
- ✓ Arbitrariamente se elige utilizar como base de distribución el porcentaje que representan las ventas de cada Unidad de Negocio respecto al total del Grupo Económico. En este caso presentan los siguientes porcentajes a asignar:

	UN 1	UN 2	UN 3	TOTAL GE
Ventas	3.000.000	2.000.000	1.500.000	6.500.000
	46%	31%	23%	100%
Gastos CSC	161.538	107.692	80.770	350.000

En esta simulación, el total del resultado del Centro de Servicios Compartidos se asigna a las Unidades de Negocio por la base de distribución elegida, quedando en cero el resultado final del Centro de Servicios Compartidos y disminuyendo los resultados individuales de cada Unidad de Negocio. Como hemos mencionado a lo largo de esta tesis, la información que se presenta es de carácter interno para uso gerencial, pero incluso si se evalúa a nivel Grupo Económico el resultado final no se ve afectado por esta situación.

ESTADOS DE RESULTADOS (2)	CSC	UN 1	UN 2	UN 3	TOTAL GRUPO
INGRESOS					
Ingresos por ventas y servicios prestados	0	3.000.000	2.000.000	1.500.000	6.500.000
Otros ingresos	350.000	10.000	0	5.000	365.000
GASTOS					
Salarios y cargas sociales	(200.000)	(1.500.000)	(800.000)	(500.000)	(3.000.000)
Alquileres	(50.000)	(30.000)	(20.000)	(15.000)	(115.000)
Tecnología y telecomunicaciones	(50.000)	(80.000)	(50.000)	(70.000)	(250.000)
Depreciaciones bienes de uso	(30.000)	(150.000)	(100.000)	(120.000)	(400.000)
Amortización de intangibles	(20.000)	(100.000)	(80.000)	(150.000)	(350.000)
Asignación Gastos del CSC	0	(161.538)	(107.692)	(80.770)	(350.000)
RESULTADO NETO	0	988.462	842.308	569.230	2.400.000

En este caso, se omite considerar los costos que son intrínsecos del Centro de Servicio Compartidos, cuya operación individual también debería ser considerada, ya que al igual que el resto de Unidades de Negocio, tiene que cumplir con presentaciones fiscales y legales en forma habitual, porque, como hemos indicado en capítulos anteriores, el Centro de Servicio Compartidos es una entidad organizacional independiente del resto de las empresas del grupo.

- Precio Interno de Transferencia establecido en función al costo
 - Si bien es una alternativa superadora a la anterior, considera al Centro de Servicios Compartidos como un simple centro de costos y no como una Centro de Gestión Integral, el cual como entidad organizacional independiente necesita realizar un análisis de gestión propio. Tampoco hay motivación para el Centro de Servicios Compartidos de mejorar el servicio ofrecido.

6.2.3 Simulación con asignación de resultados del Centros de Servicios Compartidos a las Unidades de Negocio considerando al Centros de Servicios Compartidos como unidad independiente y con una asignación mediante un criterio arbitrario

Siguiendo los ejemplos anteriores en cuanto a los valores contemplados, y considerando que del análisis realizado, el total del resultado del Centro de Servicios Compartidos, una porción corresponde a la operación propia del Centro de Servicios Compartidos.

- ✓ Los costos totales de operación del CSC son de UM 350.000
- ✓ Los costos de operación propios del CSC son de UM 30.000, quedando el saldo de UM 320.000 para distribuir a las UN.

Para los resultados a asignar las UN se sigue el mismo criterio del porcentaje de ventas:

	CSC	UN 1	UN 2	UN 3	TOTAL GE
Ventas	0	3.000.000	2.000.000	1.500.000	6.500.000
	0%	46%	31%	23%	100%
Gastos CSC que se asignan a las UN	0	147.692	98.462	73.846	320.000
Gastos CSC propios de su operación	30.000	0	0	0	30.000
Total gastos CSC	30.000	147.692	98.462	73.846	350.000

ESTADOS DE RESULTADOS (3)	CSC	UN 1	UN 2	UN 3	TOTAL GRUPO
INGRESOS					
Ingresos por ventas y servicios prestados	0	3.000.000	2.000.000	1.500.000	6.500.000
Otros ingresos	320.000	10.000	0	5.000	335.000
GASTOS					
Salarios y cargas sociales	(200.000)	(1.500.000)	(800.000)	(500.000)	(3.000.000)
Alquileres	(50.000)	(30.000)	(20.000)	(15.000)	(115.000)
Tecnología y telecomunicaciones	(50.000)	(80.000)	(50.000)	(70.000)	(250.000)
Depreciaciones bienes de uso	(30.000)	(150.000)	(100.000)	(120.000)	(400.000)
Amortización de intangibles	(20.000)	(100.000)	(80.000)	(150.000)	(350.000)
Asignación Gastos del CSC	0	(147.692)	(98.462)	(73.846)	(320.000)
RESULTADO NETO	(30.000)	1.002.308	851.538	576.154	2.400.000

En este caso el Centro de Servicios Compartidos evidencia un resultado negativo que es el costo de su operatoria como unidad organizacional individual, y como se puede observar, el total a nivel Grupo Económico el resultado final no se modifica.

- En la presente simulación se logra tener presente que el Centro de Servicios Compartidos es una entidad organizacional independiente y reconoce su propio resultado de operación individual. Pero al igual que la simulación anterior, no hay suficiente motivación para mejorar el rendimiento de operación y el servicio ofrecido por el Centro de Servicios Compartidos.

6.2.4 Simulación con asignación de resultados del Centro de Servicios Compartidos a las Unidad de Negocio considerando al Centro de Servicios Compartidos como unidad independiente, considerando un valor de Precios de Transferencia acorde al Mercado

6.2.4.1. Simulación considerando que el Precio Interno de Transferencia negociado absorbe el total de los costos y el CSC obtiene una rentabilidad positiva.

En este caso el Centro de Servicios Compartidos negocia con las Unidades de Negocio un valor por la prestación del servicio como si lo brindara a un tercero independiente. De esa forma el costo para cada Unidad de Negocio no va a estar determinado por algún criterio arbitrario sino por el valor que las tareas demandadas por dicha Unidad de Negocio están acordadas en el Acuerdo de Nivel de Servicios.

Es así que el Centro de Servicios Compartidos, al igual que el resto de las Unidades de Negocio, va a poder medir la rentabilidad de su propio negocio. A nivel grupal los valores se mantienen iguales en cada uno de los ejemplos, pero a nivel individual, tanto para el Centro de Servicios Compartidos como para las Unidades de Negocio se evidencian diferencias individuales.

No solo permite al Centro de Servicios Compartidos analizar su gestión, también al resto de Unidades de Negocio pueden revisar cuales son las situaciones que incrementan el valor prestado por el Centro de Servicios Compartidos respecto a esa Unidad de Negocio y buscar alternativas para mejorar el gasto relacionado por el servicio recibido.

En este ejemplo se consideraran valores negociados con cada Unidad de Negocio, dependiendo el servicio prestado en particular y con un valor acorde al mercado.

En un primer ejemplo podemos considerar los siguientes supuestos:

- ✓ Los costos de operación del CSC son de UM 350.000
- ✓ El precio negociado, en función a lo estipulado por el mercado y en total a las UN es de UM 500.000, según el siguiente esquema:

	UN 1	UN 2	UN 3	TOTAL
Precio Negociado entre el CSC y cada UN	150.000	155.000	195.000	500.000

ESTADOS DE RESULTADOS (4)	CSC	UN 1	UN 2	UN 3	TOTAL GRUPO
INGRESOS					
Ingresos por ventas y servicios prestados	500.000	3.000.000	2.000.000	1.500.000	7.000.000
Otros ingresos	0	10.000	0	5.000	15.000
GASTOS					
Salarios y cargas sociales	(200.000)	(1.500.000)	(800.000)	(500.000)	(3.000.000)
Alquileres	(50.000)	(30.000)	(20.000)	(15.000)	(115.000)
Tecnología y telecomunicaciones	(50.000)	(80.000)	(50.000)	(70.000)	(250.000)
Depreciaciones bienes de uso	(30.000)	(150.000)	(100.000)	(120.000)	(400.000)
Amortización de intangibles	(20.000)	(100.000)	(80.000)	(150.000)	(350.000)
Asignación Gastos del CSC	0	(150.000)	(155.000)	(195.000)	(500.000)
RESULTADO NETO	150.000	1.000.000	795.000	455.000	2.400.000

Como resultado el Centro de Servicios Compartidos obtiene un valor positivo, debido a que su gestión como unidad independiente le permite no solo absorber los costos de operación propios sino obtener un beneficio, que a nivel total del grupo no tiene impacto en el total del resultado, pero si a nivel de análisis individual de cada entidad.

➤ Esta instancia resulta una mejor opción que los tres casos contemplados

previamente ya se satisfacen los criterios de fijación de Precios Internos de Transferencia en función al mercado, es una medida más objetiva del servicio prestado por el Centro de Servicios Compartidos.

6.2.4.2. Simulación considerando que el Precio Interno de Transferencia negociado no absorbe el total de los costos y el Centro de Servicios Compartido obtiene una rentabilidad negativa

Retomando lo expresado en el apartado anterior en este segundo supuesto:

- ✓ Los costos de operación del CSC son de UM 350.000
- ✓ El precio negociado, en función a lo estipulado por el mercado y en total a las UN es de UM 300.000, como sigue a continuación:

	UN 1	UN 2	UN 3	TOTAL
Precio Negociado entre el CSC y cada UN	80.000	105.000	115.000	300.000

ESTADOS DE RESULTADOS (5)	CSC	UN 1	UN 2	UN 3	TOTAL GRUPO
INGRESOS					
Ingresos por ventas y servicios prestados	300.000	3.000.000	2.000.000	1.500.000	6.800.000
Otros ingresos	0	10.000	0	5.000	15.000
GASTOS					
Salarios y cargas sociales	(200.000)	(1.500.000)	(800.000)	(500.000)	(3.000.000)
Alquileres	(50.000)	(30.000)	(20.000)	(15.000)	(115.000)
Tecnología y telecomunicaciones	(50.000)	(80.000)	(50.000)	(70.000)	(250.000)
Depreciaciones bienes de uso	(30.000)	(150.000)	(100.000)	(120.000)	(400.000)
Amortización de intangibles	(20.000)	(100.000)	(80.000)	(150.000)	(350.000)
Asignación Gastos del CSC	0	(80.000)	(105.000)	(115.000)	(300.000)
RESULTADO NETO	(50.000)	1.070.000	845.000	535.000	2.400.000

Nuevamente, y como se puede observar en la presente simulación el total del resultado a nivel grupo económico no se ve alterado, sin embargo, en este segundo ejemplo el Centro de Servicios Compartidos obtiene un resultado negativo, ya sea porque en la negociación llevada a cabo con las Unidades de Negocio se definieron tarifas que no están acordes al mercado, o aún, cuando así lo hiciera, es posible que no esté gestionando adecuadamente los recursos utilizados y por tanto no logra cubrir los costos totales de operación.

- Podemos llegar a una conclusión similar al punto 6.2.4.1. en sintonía con la explicación de que el Precio Interno de Transferencia establecido en función al mercado puede indicar que sea inferior al costo total de la gestión interna. Esta información puede ser de mucha utilidad para analizar si para esa organización en particular, el modelo de Centro de Servicios Compartidos sigue siendo objetivamente más económico que recurrir a la tercerización en una consultoría externa al ente. Pueden también considerarse otras cuestiones de gestión empresarial, como el manejo de información internamente en lugar de delegarla en terceros ajenos a la organización, la disponibilidad de los recursos, la rapidez de respuesta, entre otras cuestiones, pero que precisamente permiten una mejor comprensión de la realidad de la gestión del grupo económico y su estrategia global.

6.2.4.3. Simulación considerando que el Centro de Servicios Compartidos renegocia las tarifas de Precios Internos de Transferencia negociados con las Unidades de Negocio

En este caso, si el Centro de Servicios Compartidos no puede reducir los costos propios de su operación, deberá corregir la situación renegociando las tarifas con las Unidades de Negocio, de forma tal de reducir al mínimo los costos de gestión propios que no pueda trasladar al resto de Unidades de Negocio. Nuevamente el total del resultado para el grupo no se altera, sin embargo también cada Unidad de Negocio puede analizar si es correcto, como pasa en el ejemplo con la UN3 que tenga que pagar más tarifas que el resto de las Unidades de Negocio, si es debido a que demanda más tareas o a que tiene ineficiencias que incrementa el requerimiento de tareas por parte del Centro de Servicios Compartidos.

- ✓ Los costos totales de operación del CSC son de UM 350.000
- ✓ El precio negociado coincide con la operación del CSC UM 320.000 de acuerdo al siguiente esquema, según lo negociado por el CSC con cada UN:

	UN 1	UN 2	UN 3	TOTAL
Precio Negociado entre el CSC y cada UN	90.000	105.000	125.000	320.000

- ✓ Los restantes UM 30.000 quedan a cargo del CSC.

ESTADOS DE RESULTADOS (6)	CSC	UN 1	UN 2	UN 3	TOTAL GRUPO
INGRESOS					
Ingresos por ventas y servicios prestados	320.000	3.000.000	2.000.000	1.500.000	6.820.000
Otros ingresos	0	10.000	0	5.000	15.000
GASTOS					
Salarios y cargas sociales	(200.000)	(1.500.000)	(800.000)	(500.000)	(3.000.000)
Alquileres	(50.000)	(30.000)	(20.000)	(15.000)	(115.000)
Tecnología y telecomunicaciones	(50.000)	(80.000)	(50.000)	(70.000)	(250.000)
Depreciaciones bienes de uso	(30.000)	(150.000)	(100.000)	(120.000)	(400.000)
Amortización de intangibles	(20.000)	(100.000)	(80.000)	(150.000)	(350.000)
Asignación Gastos del CSC	0	(90.000)	(105.000)	(125.000)	(320.000)
RESULTADO NETO	(30.000)	1.060.000	845.000	525.000	2.400.000

- De una forma u otra ayuda a la gestión del Centro de Servicios Compartidos a poder analizar las causas y corregirlas en beneficio del grupo en su totalidad, si bien no se han cubierto todos los gastos de operación, se sigue trabajando con precios de mercado y se evita trasladar ineficiencias y ociosidades desde el Centro de Servicios Compartidos a las Unidades de Negocio.

6.2.4.4. Simulación considerando que el Centro de Servicios Compartidos revisa sus costos de operación en lugar de modificar las tarifas de Precios Internos de Transferencia negociados con las Unidades de Negocio

Retomando lo analizado en el punto anterior, en esta nueva simulación, el Centro de Servicios Compartidos puede analizar que tal vez tiene una estructura que no se amolda correctamente a la gestión del mismo, en este supuesto de la revisión se recortaron gastos erogados en forma excesiva, disminuyendo el resultado final del Centro de Servicios Compartidos pero redundando en un incremento del resultado final del grupo económico.

En este nuevo supuesto:

- ✓ Los costos de operación del CSC son de UM 335.000 ya que se lograron reducir algunos de los costos de operación del CSC.
- ✓ El precio cobrado, en función a lo estipulado por el mercado y en total a las UN es de UM 300.000

	UN 1	UN 2	UN 3	TOTAL
Precio Negociado entre el CSC y cada UN	80.000	105.000	115.000	300.000

- ✓ Los restantes UM 35.000 quedan a cargo del CSC.

ESTADOS DE RESULTADOS (7)	CSC	UN 1	UN 2	UN 3	TOTAL GRUPO
INGRESOS					
Ingresos por ventas y servicios prestados	300.000	3.000.000	2.000.000	1.500.000	6.800.000
Otros ingresos	0	10.000	0	5.000	15.000
GASTOS					
Salarios y cargas sociales	(190.000)	(1.500.000)	(800.000)	(500.000)	(2.990.000)
Alquileres	(50.000)	(30.000)	(20.000)	(15.000)	(115.000)
Tecnología y telecomunicaciones	(45.000)	(80.000)	(50.000)	(70.000)	(245.000)
Depreciaciones bienes de uso	(30.000)	(150.000)	(100.000)	(120.000)	(400.000)
Amortización de intangibles	(20.000)	(100.000)	(80.000)	(150.000)	(350.000)
Asignación Gastos del CSC	0	(80.000)	(105.000)	(115.000)	(300.000)
RESULTADO NETO	(35.000)	1.070.000	845.000	535.000	2.415.000

- Consecuentemente como se puede observar, si bien el análisis de la gestión individual del Centro de Servicios Compartidos con un resultado negativo, la gestión llevada a cabo benefició a la organización en su totalidad, ya que en un incremento para resultado neto final para el Grupo Económico, logrando un incremento efectivo el resultado global.

6.2.4.5. Simulación considerando que la Unidad de Negocio y el Centro de Servicios Compartidos revisan su gestión generando una reducción de los costos de operación del Centro de Servicios Compartidos y una nueva renegociación de las tarifas de los Precios Internos de Transferencia negociados.

En esta nueva simulación se presenta la situación donde el Centro de Servicios Compartidos revisa las demandas de operación de parte de las Unidades de Negocio, ya que del análisis de gestión de las propias Unidades de Negocio puede redundar en una mejora de los costos de gestión del Centro de Servicios Compartidos, generando nuevamente una mejora en el resultado total del grupo económico.

- ✓ Dos UN (UN2 y UN3) revisaron sus demandas de servicios al CSC y observaron ineficiencias, logrando una reducción en el monto facturado por el CSC.
- ✓ Por la situación anterior, a su vez los costos de operación del CSC se redujeron a UM 280.000
- ✓ El precio cobrado, en función a lo estipulado por el mercado y en total a las UN es de UM 260.000:

	UN 1	UN 2	UN 3	TOTAL
Precio Negociado entre el CSC y cada UN	80.000	95.000	85.000	260.000

- ✓ Los restantes UM 20.000 quedan a cargo del CSC.

ESTADOS DE RESULTADOS (8)	CSC	UN 1	UN 2	UN 3	TOTAL GRUPO
INGRESOS					
Ingresos por ventas y servicios prestados	260.000	3.000.000	2.000.000	1.500.000	6.760.000
Otros ingresos	0	10.000	0	5.000	15.000
GASTOS					
Salarios y cargas sociales	(165.000)	(1.500.000)	(800.000)	(500.000)	(2.965.000)
Alquileres	(45.000)	(30.000)	(20.000)	(15.000)	(110.000)
Tecnología y telecomunicaciones	(20.000)	(80.000)	(50.000)	(70.000)	(230.000)
Depreciaciones bienes de uso	(30.000)	(150.000)	(100.000)	(120.000)	(400.000)
Amortización de intangibles	(20.000)	(100.000)	(80.000)	(150.000)	(350.000)
Asignación Gastos del CSC	0	(80.000)	(95.000)	(85.000)	(260.000)
RESULTADO NETO	(20.000)	1.070.000	855.000	565.000	2.470.000

- Consecuentemente, aun cuando el resultado individual del Centro de Servicios Compartidos sea negativo, el análisis de la gestión tanto del Centro de Servicios Compartidos como de cada Unidad de Negocio logró una mejora de los resultados del grupo en su totalidad, el cual podemos destacar que es uno de los objetivos perseguidos, como hemos analizado, por la propia definición de Centro de Servicios Compartidos.

6.3 Conclusiones del presente capítulo

A lo largo de la presente tesis hemos definido al Centro de Servicios Compartidos como una entidad organizacional independiente que provee servicios bien definidos a más de una unidad dentro de un grupo económico de empresas.

En esa misma línea consideramos al Centro de Servicios Compartidos como un “Centro de Gestión Integral”, ya que pasamos de la idea un “centro de gestión de costos” a un centro que puede tener pérdidas o ganancias por diferencia entre los costos incurridos y los valores transferidos.

De las simulaciones presentadas en los apartados 6.2.1 a 6.2.4.5 hemos podido concluir que la metodología que resulta más objetiva para medir el valor económico de los servicios prestados por el Centro de Servicios Compartidos es la de Precios Internos de Transferencia establecidos en función al Mercado.

Capítulo 7: Justificación de la elección de la metodología propuesta para la asignación de costos de Centros de Servicios Compartidos.

De lo relevado precedentemente entendemos que la utilización de Precios Internos de Transferencias (PIT) en el sentido de los precios que se cobran desde el Centro de Servicios Compartidos a las Unidades de Negocio por el servicio prestado, es el concepto que mejor se adecua en lo que se refiere a la asignación a realizar por un Centro de Gestión Integral, ya que a partir del análisis de resultados contables internos, se puede mejorar la evaluación de la gestión, con el objetivo de incrementar la productividad, la eficiencia, optimizar volúmenes y aprovechar ociosidades entre otras cuestiones. Descartamos entonces los conceptos de Costeo total, Costeo variable, Costeo ABC y su variable, Costeo TDABC.

Particularmente, de todas las metodologías de Precios Internos de Transferencia se evidencia que en este sentido, el **método que mejor se adecua** para medir la gestión del Centro de Servicios Compartidos y no trasladar costos de ineficiencias y ociosidades es el de **Precios Internos de Transferencia basados en el Mercado**.

Esta metodología se ve acompañada por la concepción de Centro de Gestión Integral, entendiendo al Centro de Servicios Compartidos como una entidad organizacional independiente, el cual maneja su propia estructura de costos y gestión y puede negociar con el resto de las entidades del grupo, las Unidades de Negocio, en condiciones de Mercado.

Consecuentemente, descartamos los criterios de Precios Internos de Transferencia en función al costo; Precios Internos de Transferencia determinados como costo más porcentaje de utilidad; y Precios Internos de Transferencia como precio negociado.

Complementariamente el concepto que se maneja de Precios de Transferencia en el ámbito fiscal y a los fines impositivos de cada país no es objeto del presente análisis.

Cabe destacar que las transferencias de costos que se realizan en la empresa son neutras para la empresa en su conjunto. Pero son de gran utilidad a nivel gerencial, a fin de evaluar la gestión de los diversos sectores, objetivamente en relación a los Centros de Servicios Compartidos que prestan servicios profesionales contables. Incluso, como se ha analizado,

como resultado de una asignación apropiada se pueden lograr mejoras en la gestión individual de las Unidades de Negocio y del Centro de Servicios Compartidos logrando una mejora en la identificación de los resultados finales obtenidos por el Grupo Económico, el cual es una de las propias definiciones del concepto por el cual se han diseñado y establecido los Centro de Servicios Compartidos a lo largo del mundo.

Conclusiones

En el presente trabajo se brindaron definiciones relativas al concepto de **Centros de Servicios Compartidos** concluyendo que se trata de una entidad organizacional independiente que provee actividades de apoyo al negocio de la organización, a clientes internos que pueden estar ubicados en distintos países y, de esa manera, eliminar procesos y sistemas redundantes, brindando a la organización un mejor control de la información y permitiendo a cada subsidiaria (Unidad de Negocio) del Grupo Económico, para concentrar sus esfuerzos en la atención de los procesos principales del negocio.

El diseño de los Centros de Servicios Compartidos se vio facilitado por la expansión de la tecnología y la reducción de costos de las comunicaciones permitiendo nuevas formas de establecer el trabajo en las organizaciones, en particular, facilitando el desarrollo del trabajo remoto. Esto agilizó la posibilidad de descentralizar tareas de ciertas áreas comunes de los grupos económicos, que se repiten en las diversas Unidades de Negocio.

En ese sentido la delegación de tareas puede enmarcarse en un Acuerdo de Nivel de Servicios, es decir, un documento que se elabora al pactar el servicio entre el Centro de Servicios Compartidos y cada Unidad de Negocio, donde se contemplan los acuerdos y las condiciones que deben cumplirse. Este acuerdo es fundamental para garantizar que las expectativas del servicio se cumplan por las partes involucradas.

En la búsqueda de fundamentación de la propuesta de esta tesis se realizó un recorrido por los Segmentos de la Contabilidad, entre los que se destacaron la Contabilidad Financiera o Patrimonial; la Contabilidad Gerencial y la Contabilidad de Costos. De dicha revisión se concluyó que la alternativa más favorable la de enmarcar la presente **propuesta de metodología contable de asignación de costos de los Centros de Servicios Compartidos** (según las prestaciones pactadas en sus Acuerdos de Nivel de Servicios) **como una herramienta de uso gerencial**, que facilite la comparabilidad y gestión de los Centros de Servicios Compartidos.

Consecuentemente esta propuesta se enmarca en el **Segmento Gerencial de la Contabilidad**, dado que esta metodología es principalmente de uso interno, con una frecuencia de emisión continua, para facilitar la toma de decisiones y evaluar el cumplimiento de objetivos perseguidos y como resultado proponer mejoras en la gestión del Centro de Servicios Compartidos, en caso de que corresponda.

Cabe destacar que a partir de la presente investigación también se logró determinar que la **delegación de tareas a Centros de Servicios Compartidos** puede ser una herramienta que **facilite la gestión de la Contabilidad Pública o Gubernamental** a fin de lograr una mayor transparencia en la Rendición de Cuentas del Sector Público.

En ese sentido fue muy grato obtener información sobre la experiencia reciente que están llevando a cabo países de primer mundo como Estados Unidos, Canadá, Australia o Reino Unido, en la implementación de Centros de Servicios Compartidos en la gestión de diversas áreas de dichos Estados.

Continuando entonces con el objeto de estudio del presente trabajo se revisaron algunos métodos de asignación de costos, que pudieran servir como base para la metodología propuesta. Entre ellos se pueden mencionar el costeo total y el costeo variable, el costeo “ABC” y su variable de costeo “TDABC” y los Precios Internos de Transferencia (PIT).

A su vez se han expuesto las diferencias entre los distintos centros de responsabilidad, donde se destacan los centros de costos, los centros de ingresos, los centros de utilidades y los centros de inversión. Por otra parte también se revisaron conceptos sobre **Centros de Gestión Integral**, logrando así un análisis más completo, a diferencia de la alternativa de considerar solamente la gestión de costos o la gestión de resultados.

También resaltamos que para poder lograr un reporte de información acorde a la metodología propuesta, el Contador Público deberá involucrarse en el diseño del Sistema de Información Contable utilizado por la organización, adecuándolo según sea necesario.

Se expusieron simulaciones de casos para poder evaluar y comprender las diferencias de utilizar diferentes metodologías contables de asignación de los costos del Centro de Servicios Compartidos a las Unidades de Negocio; comenzando por la situación extrema de no tener Acuerdo de Nivel de Servicio firmado con las Unidades de Negocio, y por

tanto no asignando ningún costo a cada una de las Unidades de Negocio; o, por el contrario, usar alguna medida de asignación con un criterio arbitrario como puede ser el nivel de ventas de cada Unidad de Negocio, situación que no refleja la real demanda al actividad por parte de la Unidad de Negocio al Centro de Servicios Compartidos. No necesariamente el volumen de ventas o la cantidad de empleados, o la cantidad de transacciones ingresadas son un fiel reflejo de la prestación de servicios brindada por el Centro de Servicios Compartidos. Las simulaciones se realizaron siguiendo los criterios de los Precios Internos de Transferencia que fueron relevados en la presente tesis.

Como corolario del análisis se pudo determinar y elegir la metodología de **Precios Internos de Transferencia basados en el Mercado**. En particular se evidenció que de las opciones relacionadas con Precios Internos de Transferencia, es el **método que mejor se adecua** para medir la gestión del Centro de Servicios Compartidos y no trasladar costos de ineficiencias y ociosidades.

Esta metodología se ve acompañada por la concepción de **Centro de Gestión Integral**, entendiendo al Centro de Servicios Compartidos como una entidad organizacional independiente, el cual maneja su propia estructura de costos y gestión y puede negociar con el resto de las entidades del grupo, las Unidades de Negocio, en condiciones de Mercado.

Descartamos el concepto que se maneja de Precios de Transferencia en el ámbito fiscal y a los fines impositivos de cada país, no siendo objeto de análisis del presente trabajo.

Se pudo observar que, al tratarse de una metodología y un reporte de información de carácter Gerencial, con base en la Contabilidad Gerencial, las transferencias de costos que se realizan entre el Centro de Servicios Compartidos y las distintas Unidades de Negocio, son neutras para el Grupo Económico en su conjunto. Pero la presentación de esta información más detallada y minuciosa es de utilidad gerencial a fin de evaluar tanto la

gestión de los diversos sectores, como de las Unidades de Negocio y del Centro de Servicios Compartidos.

Consecuentemente de una correcta gestión de la metodología propuesta, es posible lograr mejoras en el manejo de la gestión tanto de las Unidades de Negocio, como del propio Centro de Servicios Compartidos, alcanzando un perfeccionamiento en los resultados finales obtenidos por el Grupo Económico. Esta es, en sí misma, una de las propias razones por la cual se ha diseñado y establecido los Centros de Servicios Compartidos a lo largo del mundo, como hemos reflejado en esta investigación.

Para finalizar, y siguiendo la línea estratégica de la Secretaría del Conocimiento del Ministerio de Economía de la Nación, cuya Ley de Promoción de Economía del Conocimiento promueve actividades económicas que apliquen el uso del conocimiento y la digitalización de información apoyadas en los avances de la ciencia y las tecnologías, actividades entre las que se puede destacar en particular a los Servicios Profesionales de contabilidad general, podemos afirmar que los Centros de Servicios Compartidos son una industria de servicios que genera divisas por la exportación de los mismo, siendo un área estratégica en esta Sociedad del Conocimiento, como define la OEA. Es así que consideramos oportuno proponer diversas líneas de investigación futuras, que pueden seguir el curso Contable o Administrativo, ya sea: en lo relativo a la aplicación de Centro de Servicios Compartidos en el ámbito Gubernamental; como la utilización de “contratos inteligentes” (*smarts contracts* por su denominación en inglés) que surgen gracias al concepto de Tecnología de Cadena de Bloques (o *Blockchain technology*) y por último aprovechar la expansión del teletrabajo, que se aceleró como consecuencia de la pandemia por “Coronavirus” (o COVID-19) situación que los Centros de Servicios Compartidos ven como una clara oportunidad de expansión. Ver Anexo IV para más desarrollo de las presentes cuestiones.

Referencias Bibliográficas

Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (1989). La Contabilidad de Gestión como instrumento de control. Documento 2 Comisión Contabilidad de Gestión de AECA. Recuperado de: <https://www.aeca1.org/revistaeca/revista20/20.pdf>

Barbei, A. A. (2017). Utilidad de la información contable: Mejoras a partir de la fundamentación teórica de la medición y la emisión de información. Tesis de Doctorado. Universidad de Buenos Aires.) Recuperado de http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/tesis/1501-1265_BarbeiAA.pdf

Barfield J.T, et al. (2001) Cost Accounting: Traditions and Innovations. South-Western College Pub. Nashville. Estados Unidos

Biondi, M., (2007). La contabilidad, un sistema de información. Errepar. Buenos Aires, Argentina.

Caprile, A. (2010). Gestión de los Acuerdos de Nivel de Servicio: El eslabón perdido hacia el alineamiento total. XXVI Encuentro Nacional de Facultades de Administración y Economía, ENEFA 2010. Santiago de Chile. Chile.

Chiquiar, Walter René. (2018). Los sistemas de información contable no monetarios (SIC-NM) y su fundamentación conceptual en el marco de la teoría contable. (Tesis de Doctorado. Universidad de Buenos Aires.) Recuperado de http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/tesis/1501-1296_ChiquiarWR.pdf

Código Civil y Comercial de la Nación comentado (2015), Gustavo Caramelo; Sebastián Picasso; Marisa Herrera. - 1a ed. - Ciudad Autónoma de Buenos Aires: Infojus.

Cholvis, F. (1950). El balance mensual de Resultados. Selección Contable S.A. Buenos Aires. Argentina.

Código Civil y Comercial de la Nación comentado (2015), Gustavo Caramelo; Sebastián Picasso; Marisa Herrera. - 1a ed. - Ciudad Autónoma de Buenos Aires: Infojus.

Coronel Troncoso, G.R. (2010). La descentralización funcional y el uso de los precios de transferencia. XXXIII Congreso Argentino de Profesores Universitarios de Costos. Mar del Plata. Argentina.

De la Colina J. (2022). La contabilidad gerencial en la organización empresarial. Recuperado de <https://www.gestiopolis.com/la-contabilidad-gerencial-en-laorganizacion-empresarial/>.

De Simoni, María Eugenia. (2014). Las organizaciones de Colaboración Global: la descentralización de servicios. (Tesis de Doctorado. Universidad de Buenos Aires.) Recuperado de http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/tesis/1501-1247_DeSimoniME.pdf

Delicio, F. A. (1998). Costos basados en la actividad. *FACES*, 4(5), 77-94. ISSN 0328-4050

Di Stefano, V. (2017). Precios de transferencia: Una aclaración necesaria. XL Congreso Argentino de Profesores Universitarios de Costos. Mendoza. Argentina.

Dossani, R. - Kenney M.; *Went for Cost, Stayed for Quality?: Moving the Back Office to India.* Asian-Pacific Research Center, Stanford University, Noviembre de 2003; p. 11-12.

Drury C. (2006). *Cost and Management Accounting.* Thomson Learning. Londres. Reino Unido.

Faranda, F. et al (2016). *Herramientas para la gestión y costos de los negocios.* La Ley. Buenos Aires. Argentina.

Fernández Lorenzo, L. et al. (1999). Enfoque para una Teoría General Contable. *Contabilidad Patrimonial y Social como Especialidades.* Ponencia Libre presentada ante la Conferencia Internacional de Ciencias Económicas. Budapest, Hungría. Junio. pp. 1-18.

- Fowler Newton, E. (1998). Contabilidad Computadorizada. Buenos Aires. Macchi Grupo Editor S.A.
- Fowler Newton, E. (2020a) Contabilidad Superior. Ediciones La Ley. Buenos Aires. Argentina.
- García Casella, C. L. (2000) Curso Universitario de Introducción a la Teoría Contable. Economizarte. Buenos Aires. Argentina.
- García Casella, C. L. (2001). Elementos para una teoría general de la Contabilidad. Buenos Aires: La Ley. Argentina.
- García Casella, C. L.; (1997). Enfoque multiparadigmático de la contabilidad: Modelos, Sistemas y Prácticas deducibles para diversos contextos. *Informe Final del Proyecto de Investigación y Desarrollo (PID) N° 3415/92*, Marzo.
- García Márquez J. y Ruiz Arbulo Lopez P. (2010) El uso del Time Driven Activity Based Costing (TDABC) en la industria de componentes plásticos para automóvil. 4th International Conference on Industrial Engineering and Industrial Management. XIV Congreso de Ingeniería de Organización. Donostia-San Sebastián. España.
- Garzón Acosta, H. A. (2002) “Servicios Compartidos”. Revista Cuadernos de Contabilidad Vol. 3 N°.17. Pontificia Universidad Javeriana. Bogotá.
- Giménez, C. et alt (1995). Costos para empresarios. Editorial Macchi. Buenos Aires. Argentina
- Girardi, María Celeste. (2018). El Contador Público en la Contabilidad Gerencial de la Argentina Siglo XXI. (Trabajo Final de Posgrado. Universidad de Buenos Aires.) Recuperado de http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/tpos/1502-0532_GirardiMC.pdf
- Greco, Noralí. (2014). Los centros de servicios compartidos como parte del diseño estratégico de la organización: El análisis de su localización en la región metropolitana de Buenos

Aires . (Trabajo Final de Posgrado. Universidad de Buenos Aires.) Recuperado de http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/tpos/1502-1279_GrecoN.pdf

Hansen, D. R. y Mowen M. M. (2006). Cost Management. Accounting and control. Thomson South-Western. United States of America.

Herrscher, E. G. (1979). Contabilidad gerencial: la información empresaria para planeamiento, gestión y control. Ediciones Macchi. Buenos Aires. Argentina.

Herrscher, E. G. (2002). Contabilidad gerencial: la información empresaria para planeamiento, gestión y control. Ediciones Macchi. Buenos Aires. Argentina.

Horngren, C. T., et al. (2012). Contabilidad de Costos. Un enfoque gerencial. Pearson. México

Jiménez Montañes, M. A. (1995). Fundamentos de la Contabilidad de Costes. Ed. Tebar Flores. Albacete. España.

Kaplan, R. S., Anderson S. R. (2004). Time-Driven Activity-Based Costing. Harvard Business Review, 82, p. 131-138.

Kaplan R., Cooper R. (1999). Coste y efecto: cómo usar el ABC, AMB y el ABB para mejorar la gestión, los procesos y la rentabilidad / Robert S. Kaplan, Robin Cooper. Editorial Gestión 2000. Barcelona. España.

Krajewski L. J. et al (2008). Administración de Operaciones. Estrategia y Análisis. Pearson Education. Mexico.

Lambertucci M. E. y Amena, A. M. (2009). TDABC – Time–Driven Activity–Based Costing: Precisiones, Aclaraciones y Contribución Crítica a esta metodología. XI Congreso Internacional de Costos y Gestión. XXXII Congreso Argentino de Profesores Universitarios de Costos. Trelew. Argentina.

Laporta Pomi, R. (2004). Determinación de Precios y Precios de Transferencia. XXVII Congreso Argentino de Profesores Universitario de Costos. Tandil. Argentina

Ley N° 27.506. Régimen de promoción de la economía del Conocimiento. 10 de junio de 2019. Argentina. Accesible desde <http://infoleg.gob.ar>

Lizcano Álvarez, J. (2015). Momento actual de la Contabilidad de Gestión en España. Los pronunciamientos de AECA. Contaduría Universidad de Antioquia (28), 183–192. Recuperado de: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.25132>

Mattessich R., (2002), Contabilidad y Métodos analíticos, Medición y proyección del ingreso y la riqueza en la microeconomía y la macroeconomía, La Ley, Bs. As., Argentina, ---- (1967), “Budgeting Models and System Simulation”, University of British Columbia, Estados Unidos.

Mallo, C. et Al. (2000). Contabilidad de costos y estratégica de gestión. Prentice Hall. Madrid. España.

National Aeronautics and Space Administration. (20 de enero de 2022). Recuperado de <https://www.nasa.gov/centers/nssc/fm>

Observatorio Iberoamericano de Contabilidad de Gestión (diciembre 2022). Recuperado de: <http://www.observatorio-iberoamericano.org/paises/Spain/01.htm>

Organización de Estados Americas (22 de enero de 2022). Recuperado de: https://www.oas.org/es/temas/sociedad_conocimiento.asp

Pahlen Acuña R. et al (2011). Contabilidad. Sistemas y Procesos. La Ley. Buenos Aires. Argentina

Piña, J. (2005) La deslocalización de funciones no esenciales en las empresas: Oportunidades para exportar servicios. El caso de Chile. CEPAL. Santiago de Chile.

Polimeni R. S. et al (1997). Contabilidad de Costos. McGraw-Hill. Colombia.

Ponte J. (1999). El management en el siglo XXI. Granica. Buenos Aires.

PricewaterhouseCoopers Aktiengesellschaft Wirtschaftsprüfungsgesellschaft (2011). Shared service centres – ‘the 2nd generation’. Recuperado de: <https://store.pwc.de/en/publications/shared-service-centres-the-2nd-generation>

PricewaterhouseCoopers CZ (2012). Shared Services Centres 2012. Recuperado de: https://www.pwc.com/cz/en/studie-analyzy/pwc_ssc_survey_2012_v1.0.pdf

PricewaterhouseCoopers CZ (2014). Shared Services Centres 2014. Moving towards Centres of Excellence. Recuperado de: <https://www.pwc.com/sk/en/shared-services-centres/assets/ssc-survey-2014.pdf>

PricewaterhouseCoopers Nigeria (2018). Shared Services / Centralised Processing Centre Survey. Recuperado de: <https://www.pwc.se/en/pdf/shared-service-report-2018.pdf>

PricewaterhouseCoopers Slovensko, s.r.o. (2019). Global SSC Survey 2019. Recuperado de: <https://amcham.sk/download.pl?hash=BKVK8pTeerWN1jVTTVaGIAHqSWsOHTBu&ID=5420>

Rayburn L. G. (1996). Cost Accounting: Using a Cost Management Approach. Irwin McGraw-Hill. United States of America.

Real Academia Española (11 de abril de 2022). Recuperado de: <https://dle.rae.es/registro>

Shared Services Australia (4 de marzo de 2022). Accesible en: <https://www.finance.gov.au/government/shared-services-journey/shared-services-journey>

Shared Services Canada (4 de marzo de 2022). Accesible en: <https://www.canada.ca/en/shared-services.html>

Shared Services for Government -Reino Unido (Marzo 2021). Accesible en : https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/967649/Shared-Services-Strategy-for-Government-March-2021.pdf

Sokol, C. G. (2014). Fiscalidad de los centros de servicios compartidos establecidos en Argentina. (Trabajo Final de Posgrado. Universidad de Buenos Aires.) Recuperado de http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/tpos/1502-0709_SokolCG.pdf

Suárez Kimura, E, (2006), Posibles mejoras teórico tecnológicas aportadas por la contabilidad en los sistemas de información de los entes, Buenos Aires: Universidad de Buenos Aires, Facultad de Ciencias Económicas.

Warren, C. S., Reeve J. M. y Duchac J. (2010) Contabilidad Administrativa – 10ª edición. Cengage Learning. México.

Zardoya A. I. y otro (2004). “Diseño de los precios de transferencia como estrategia para la evaluación de la gestión”. Revista iberoamericana de contabilidad de gestión, ISSN 1696-294X, Vol. 2, N°. 3, 2004, pp. 97-132

Bibliografía

ACCA (15 de agosto de 2018) Asociación de Contadores Públicos de Londres. Recuperado de:
<http://www.accaglobal.com/content/dam/acca/global/PDF-technical/outsourcing-publications/rr-079-002.pdf>

Ader, J. J. et Al. (2000). Organizaciones. Paidós. Buenos Aires.

Biondi, M., (1993). Efectos contables de las combinaciones de negocios. Ediciones Macchi. Buenos Aires. Argentina.

Biondi, Mario (2006). Combinaciones de Negocios, 3° Edición. Buenos Aires: Errepar

Blockchain Federal Argentina (20 de septiembre de 2022). Recuperado de:
<https://bfa.ar/blockchain/smart-contracts>

Cascarini, D. C. (2003). Contabilidad de costos: principios y esquemas. Ediciones Machi. Buenos Aires, Argentina.

Cascarini, D. C. (2004). Teoría y práctica de los sistemas de costos. La Ley. Buenos Aires, Argentina.

Chacón, G. (2007) La contabilidad de costos, los sistemas de control de gestión y la rentabilidad de la empresa. Actualidad Contable FACES. Año 10 N° 15, Julio-Diciembre 2007 (pp. 29 – 45).

Chalupowicz, D. G. (2005). Responsabilidad Corporativa, informe COSO: la ley Sarbanes Oxley. 1ra. Edición. Buenos Aires. Osmar Buyatti.

Durán – Pich, A. (2010). El canon del management. Los libros clave. Grupo Planeta. España.

Ernst & Young México. (15 de agosto de 2018). Recuperado de:
<http://www.ey.com/MX/es/Services/Specialty-Services/Shared-Services>.

Etkin, J. (2006). Gestión de la complejidad en las organizaciones. Granica. Buenos Aires.

FACPCE Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (2023): Resoluciones Técnicas. Accesibles desde <http://www.facpce.org.ar>

Fowler Newton, E. (2021) Análisis de Estados Contables. Ediciones La Ley. Buenos Aires. Argentina.

Fowler Newton, E. (2019) Contabilidad Básica. Ediciones La Ley. Buenos Aires. Argentina.

Fowler Newton, E. (2020b) “Cuestiones Contables Fundamentales” Ediciones La Ley. Buenos Aires. Argentina.

Fowler Newton, E. (2008) Diccionario de Contabilidad y Auditoría. Ediciones La Ley. Buenos Aires. Argentina.

Fowler Newton, E. (1982) Organización de Sistemas Contables. Ediciones Interoceánicas. Buenos Aires. Argentina.

Fronti de Garcia, L. (2005). Contabilidad Social y Ambiental. Revista Universo Económico N° 76. Agosto 2005. Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Argentina. Disponible en <https://archivo.consejo.org.ar/publicaciones/ue/ue76/contabilidad.htm>

García Casella. C. (1997) Naturaleza de la Contabilidad. Publicación “Contabilidad y Auditoría” Año 3 N° 5 Mayo 1997 FCE – UBA.

García Casella, C. L. (2003). Apuntes sobre dificultades en materia de modelización contable. Contabilidad y Auditoría. Investigaciones en Teoría Contable., Número 18 - Año 9. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de Buenos Aires.

- García Casella, C. L. (2008). Necesidad de reconstruir la teoría de la contabilidad financiera. *Contabilidad y Auditoría. Investigaciones en Teoría Contable*, Número 27 - Año 14 - Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas.
- García Casella, C. L. (1994). Introducción a la Investigación en Materia Contable. Lecturas Universitarias 1.5. Ediciones Nueva Técnica S.R.L. Buenos Aires. Argentina.
- García, Carlos L. (1984) La función del Contador Público. Ediciones Macchi. Buenos Aires. Argentina.
- García Casella, C. y Rodríguez de Ramírez, M. C. (1991) Un sistema de información contable integrado para aplicar a las PYMES. *Revista Alta Gerencia*. Año I, Tomo I p. 203. Buenos Aires, Argentina.
- Giménez, C. et al (2006). Decisiones en la gestión de costos para crear valor. Errepar S.A. Buenos Aires. Argentina
- Giménez, C. et al (2001). Gestión y Costos. Editorial Macchi. Buenos Aires. Argentina
- Giménez, C. et al (2015). Sistemas de costos. La Ley. Buenos Aires. Argentina
- Golden, J. et al. (2013) Deloitte Shared Service Handbook. 2011. Libro electrónico, recibido por correo electrónico, de Jan Kněžínek, Senior Coordinator –Deloitte Advisory s.r.o.- Praga, 3 de junio de 2013.
- Gómez Ceja, G. (1994). Planeación y Organización de Empresas, (8ª Edición) McGraw-Hill, México.
- Gozzi, Nora Eugenia. (2013). Análisis del impacto de la flexibilidad laboral en Centros de Servicios de empresas multinacionales en Argentina. (Trabajo Final de Posgrado. Universidad de Buenos Aires.) Recuperado de http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/tpos/1502-0133_GozziNE.pdf

Hansen, D. R. y Mowen M. M. (2007). Administración de costos: contabilidad y control. Cengage Learning. México.

IFRS (11 de abril de 2022) International Financial Reporting Standards. Recuperado de: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/pdf-standards/english/2021/issued/part-a/conceptual-framework-for-financial-reporting.pdf>

Ijiri, Y. (1967) The foundations of accounting measurement. Ed. Prentice Hall.

IMA. (27 de diciembre de 2022). Institute of Management Accountants. Recuperado de: <https://www.imanet.org/>

Koontz, H.- Weihrich, H. (1998) Administración. Una Perspectiva Global, (11ª Edición). McGraw-Hill, México.

Ley General de Sociedades N° 19.550 (t.o.). 1 de agosto de 2015. Argentina. Accesible desde <http://infoleg.gob.ar>

López Santiso, H. y otro (1988). Consolidación. Ediciones Macchi. Buenos Aires. Argentina.

Mayoral, L. (2011) Metodología del Trabajo de Tesis. Universidad Nacional del Centro de la Provincia de Buenos Aires. Tandil, Buenos Aires.

Mejía Soto, E. 2011. Introducción al Pensamiento Contable de García Casella. Quindío: Optigraf Ltda.

Mendicoa G. E. (2003). Sobre tesis y tesistas: lecciones de enseñanza-aprendizaje. Espacio Editorial. Buenos Aires. Argentina.

Michael Page. El apogeo de los Shared Services. Accesible desde:
<https://www.michaelpage.com.ar/advice/consejos-para-clientes/recomendaciones-para-nuevas-contrataciones/el-apogeo-de-los-shared>

Normas Internacionales de Información Financiera -IASB- Accesibles desde <http://www.facpce.org.ar> y/o www.iasb.org

Pahlen Acuña R. (2009). Contabilidad Pasado, Presente y Futuro. La Ley. Buenos Aires. Argentina.

Peralta, J. A. (2009). La gestión empresarial y los costos. La Ley. Buenos Aires. Argentina.

Podmoguilnye, M. (2019). Costos para una gestión estratégica y sustentable. Editorial La Ley. Buenos Aires.

Podmoguilnye, M. (2017). El Costeo Basado en Actividades. Un enfoque desde su aplicabilidad práctica en las empresas argentinas. Editorial La Ley. Buenos Aires – 2006 –

Pungitore, J. L. (2006). Sistemas Administrativos y Control Interno. Osmar Buyatti. Buenos Aires.

Puppo, M. C. (2003) Tesis de Maestría en Economía y Gestión en Salud: Implementación de un modelo de gestión. El caso de la creación del Centro de Servicios Compartidos en el ámbito de los programas internacionales del Ministerio de Salud de la Nación. Directora Viviana Fridman. Buenos Aires.

Revich M. (Diciembre 2022). De la mano de las nuevas tecnologías, la profesión ya no volverá a ser lo mismo. Revista Consejo Digital. Año VII. N° 45. Octubre 2017. Recuperado de:
<https://archivo.consejo.org.ar/consejodigital/RC45/revich.html>

Robbins, S. P. - Coulter, M. (2000) Administración, (6ª Edición).Prentice-Hall, México.

Rodríguez Rearte, D. (2013) Tesis de EMBA: Análisis de Localización de un Centro de Servicios Compartidos (CSCs) en Latinoamérica (Argentina, Uruguay, Guatemala, Colombia y México). Tutor: Ariel Rosenblatt. Universidad Torcuato Di Tella. Buenos Aires, Mayo.

Secretaría de Doctorado y Posdoctorado de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires. Guía Metodológica para la presentación de la Tesis de Doctorado (marzo 2023). Recuperado de: <https://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2016/04/GUIA-METODOL%C3%93GICA-DE-TESIS-DOCTORADO.pdf>

Secretaría de Economía del Conocimiento (27 de diciembre de 2022). Recuperado de: <https://www.argentina.gob.ar/economia/conocimiento/secretaria-de-economia-del-conocimiento>

Smolje, A. (2016) Reducción de costos. Ideas, técnicas y casos. Editorial La Ley. Buenos Aires.

Túa Pereda J., (1988), “Evolución del concepto de contabilidad a través de sus definiciones”, XXV Años de Contabilidad Universitaria en España, Instituto de Planificación Contable, Madrid, España.

Ulrich, B. (1997) ¿Qué es la globalización? Falacias del globalismo, respuestas a la globalización. (Segunda parte). Paidós. Barcelona.

Anexo I -Entrevistas previas para la preparación del plan de Tesis

Con el objetivo de establecer el tema y definición de la hipótesis de trabajo, se realizaron entrevistas previas a la preparación del plan de Tesis que ayudaron a identificar la problemática de asignación de costos en Centros de Servicios Compartidos. Es así que se consultó a responsables de áreas de Contabilidad y Reporte de distintos Centros de Servicios Compartidos si tenían conocimiento que se aplicara algún criterio de asignación y en caso afirmativo, cual criterio; si los mismos se establecen en Acuerdos de Nivel de Servicios entre las partes involucradas. De estas entrevistas previas se observó que, como se planteó en la presente Tesis, no hay uniformidad de criterios en las diversas organizaciones. Esto se pudo observar incluso en entrevistas durante el transcurso de la presente investigación, manteniéndose constante la disparidad de posiciones en esta temática.

ENTREVISTA NRO. 1

MAITE RAMOS

Gerente en el Global Talent Hub/Americas en EY (Consultoría) www.ey.com*Email:* mai_ramos@hotmail.com**Fecha: septiembre 2019**

1. ¿Conoce Ud. si el Centro de Servicios Compartidos (CSC) donde se desempeña/ba laboralmente aplica el concepto de "Acuerdo de Nivel de Servicio (ANS)"?

RESPUESTA: Si

2. Si se establecen ANS, el mismo ¿está formalizado en un documento escrito?

RESPUESTA: Si

3. Ya sea que existan o no ANS, ¿el CSC aplica algún criterio de asignación de sus costos internos hacia las Unidades de Negocio (UN) a las que presta servicio?

RESPUESTA: Si, se utiliza costo horario.

4. Si se asignan los costos del CSC a las UN, ¿podría describir la metodología?
Ejemplo, ¿utilizan una tarifa plana, alguna métrica o alguna otra metodología?

RESPUESTA: Tarifa plana según seniority del empleado que presta el servicio.

5. En caso afirmativo, ¿está plasmado en el ANS?

RESPUESTA: Si.

ENTREVISTA NRO. 2

María Verónica Monea

Contadora Pública UBA, Posgrado en Desarrollo Gerencial UCA

[Administration & Finance Director South & Andean Region](#) LAPTV SRL (Fox Latin American Channel) y [Accounting Manager](#) en HUAWEI (2011-2012) www.huawei.com

Email: mvmonea@hotmail.com

Fecha: septiembre 2019

1. ¿Conoce Ud. si el Centro de Servicios Compartidos (CSC) donde se desempeña/ba laboralmente aplica el concepto de "Acuerdo de Nivel de Servicio (ANS)"?
Si
2. Si se establecen ANS, el mismo ¿está formalizado en un documento escrito?
Si
3. Ya sea que existan o no ANS, ¿el CSC aplica algún criterio de asignación de sus costos internos hacia las Unidades de Negocio (UN) a las que presta servicio?
Si.
4. Si se asignan los costos del CSC a las UN, ¿podría describir la metodología?
Ejemplo, ¿utilizan una tarifa plana, alguna métrica o alguna otra metodología?

Si.
5. En caso afirmativo, ¿está plasmado en el ANS?
Si.

Debo aclarar que en el punto 4) las metodologías usadas son el cost plus calculado mensualmente sobre el real (en algunos SSC) y en otros es una tarifa plana todos los meses con cláusulas de ajuste a cierre de año en base al real (similar a un costo standard con reajuste de sub/sobrecaplicado). Esas son las dos metodologías que he utilizado, entre varias que existen.

Ambas metodologías vienen soportadas en un ABC costing por procesos que sustenta muy bien los análisis de precios de transferencia (cuando están bien documentados dichos procesos y los FTE asociados).

ENTREVISTA NRO. 3

Leandro Simari

Lic. En Relaciones Públicas Universidad Argentina John Kennedy

Project Manager *Centro de Servicios Compartidos en CERVECERÍA QUILMES (Bebidas)*

www.cerveceriaymalteriaquilmes.com

Email: leandrosimari@hotmail.com

Fecha: septiembre 2019

1. ¿Conoce Ud. si el Centro de Servicios Compartidos (CSC) donde se desempeña/ba laboralmente aplica el concepto de "Acuerdo de Nivel de Servicio (ANS)"?
Si
2. Si se establecen ANS, el mismo ¿está formalizado en un documento escrito?
Si
3. Ya sea que existan o no ANS, ¿el CSC aplica algún criterio de asignación de sus costos internos hacia las Unidades de Negocio (UN) a las que presta servicio?
Si.
4. Si se asignan los costos del CSC a las UN, ¿podría describir la metodología?
Ejemplo, ¿utilizan una tarifa plana, alguna métrica o alguna otra metodología?
Si, por los recursos asignados a cada UN más un margen preacordado.
5. En caso afirmativo, ¿está plasmado en el ANS?
No hay relación entre los ANS y la asignación de costos.

ENTREVISTA NRO. 4

JOSÉ LUIS FAZIO

Contador Público Universidad Lomas de Zamora

Shared Service Center Head en *BOEHRINGER INGELHEIM* (Laboratorio farmacéutico)

www.boehringer-ingelheim.com

Email: jose-luis.fazio@boehringer-ingelheim.com

Fecha: septiembre 2019

1. ¿Conoce Ud. si el Centro de Servicios Compartidos (CSC) donde se desempeña/ba laboralmente aplica el concepto de "Acuerdo de Nivel de Servicio (ANS)"?
Si
2. Si se establecen ANS, el mismo ¿está formalizado en un documento escrito?
Si
3. Ya sea que existan o no ANS, ¿el CSC aplica algún criterio de asignación de sus costos internos hacia las Unidades de Negocio (UN) a las que presta servicio?
Si.
4. Si se asignan los costos del CSC a las UN, ¿podría describir la metodología?
Ejemplo, ¿utilizan una tarifa plana, alguna métrica o alguna otra metodología?
Si, en función a las ventas de cada UN.
5. En caso afirmativo, ¿está plasmado en el ANS?
Si y se trabaja con tickets para resolver reclamos.

ENTREVISTA NRO. 5

OMAR CALOSSO

Contador Público UBA

Gerente de Costos y Control de Gestión – CSC TENARIS (Tubos y servicios para industria energética) www.tenaris.com

Email: ojcalosso@gmail.com

Fecha: septiembre 2019

1. ¿Conoce Ud. si el Centro de Servicios Compartidos (CSC) donde se desempeña/ba laboralmente aplica el concepto de "Acuerdo de Nivel de Servicio (ANS)"?
2. Si se establecen ANS, el mismo ¿está formalizado en un documento escrito?
3. Ya sea que existan o no ANS, ¿el CSC aplica algún criterio de asignación de sus costos internos hacia las Unidades de Negocio (UN) a las que presta servicio?
4. Si se asignan los costos del CSC a las UN, ¿podría describir la metodología? Ejemplo, ¿utilizan una tarifa plana, alguna métrica o alguna otra metodología?
5. En caso afirmativo, ¿está plasmado en el ANS?

Yo deje esta función en el año 2015. En nuestro caso por formar parte de la misma sociedad y a fin de cumplir con las normativas de los diferentes países a cuyas sociedades legales se le prestaba servicio era una facturación Interco. La base de distribución era la asignación directa del personal que trabajaba para esa sociedad (analistas). En cuanto a los supervisores y gerentes se distribuía en forma indirecta en base a prorratesos de sus costos. A todo esto le agregabas un plus por *overhead* 10% que eran los gastos generales del centro.

ENTREVISTA NRO. 6

CLAUDIO MARTINEZ

Contador Pública - UBA

Executive Director Global Shared Services –SYNEOS HEALTH (Biofarmaceutica)www.syneoshealth.comEmail: <https://www.linkedin.com/in/claudio-martinez-a0868114>**Fecha: junio 2022**

1. ¿Conoce Ud. si el Centro de Servicios Compartidos (CSC) donde se desempeña/ba laboralmente aplica el concepto de "Acuerdo de Nivel de Servicio (ANS)"?
Si
2. Si se establecen ANS, el mismo ¿está formalizado en un documento escrito?
Si, con el objetivo de estandarizar procesos, se denominan BIP (*Process Best in Practice*).
3. Ya sea que existan o no ANS, ¿el CSC aplica algún criterio de asignación de sus costos internos hacia las Unidades de Negocio (UN) a las que presta servicio?
Si, se aplican drivers, que es el costo.
4. Si se asignan los costos del CSC a las UN, ¿podría describir la metodología?
Ejemplo, ¿utilizan una tarifa plana, alguna métrica o alguna otra metodología?
Si.
5. En caso afirmativo, ¿está plasmado en el ANS?
Si.

ENTREVISTA NRO. 7

MARA BITENC

Contadora Pública - UBA

General Accounting Manager – THOMSON REUTERS (Editoriales, servicios de noticias y financieros) www.thomsonreuters.com.ar

Email: mara.bitenc@gmail.com

Fecha: diciembre 2022

6. ¿Conoce Ud. si el Centro de Servicios Compartidos (CSC) donde se desempeña/ba laboralmente aplica el concepto de "Acuerdo de Nivel de Servicio (ANS)"?
El Shared Services en Buenos Aires no aplicaba el concepto de Acuerdo de Nivel de Servicios
7. Si se establecen ANS, el mismo ¿está formalizado en un documento escrito?
No aplicaba
8. Ya sea que existan o no ANS, ¿el CSC aplica algún criterio de asignación de sus costos internos hacia las Unidades de Negocio (UN) a las que presta servicio?
No, el Shared Services absorbía todos los costos de operación en la entidad legal de Argentina (Reuters Limited).
9. Si se asignan los costos del CSC a las UN, ¿podría describir la metodología?
Ejemplo, ¿utilizan una tarifa plana, alguna métrica o alguna otra metodología?
N/A
10. En caso afirmativo, ¿está plasmado en el ANS?
No

ENTREVISTA NRO. 8

LUCINA CABRERA

Contadora Pública - UBA

Jefa de contabilidad y reporting –IRSA Inverstiones y Representaciones SA (Centros comerciales, oficinas, hoteles, entre otros bienes raíces) www.irsacom.ar

Email: lucina_cabrera@hotmail.com

Fecha: marzo 2023

1. ¿Conoce Ud. si el Centro de Servicios Compartidos (CSC) donde se desempeña/ba laboralmente aplica el concepto de "Acuerdo de Nivel de Servicio (ANS)"?
No lo sé.
2. Si se establecen ANS, el mismo ¿está formalizado en un documento escrito?
No lo sé.
3. Ya sea que existan o no ANS, ¿el CSC aplica algún criterio de asignación de sus costos internos hacia las Unidades de Negocio (UN) a las que presta servicio?
Sí.
4. Si se asignan los costos del CSC a las UN, ¿podría describir la metodología?
Ejemplo, ¿utilizan una tarifa plana, alguna métrica o alguna otra metodología?

Hay diferentes métricas por cada área de la compañía. En el caso de contabilidad es por cantidad de asientos
5. En caso afirmativo, ¿está plasmado en el ANS?
No lo sé.

Anexo II -Preguntas realizadas al Centro de Servicios Compartidos de la NASA y respuestas recibidas

RESPUESTA RECIBIDA

Norali Greco <nagreco@gmail.com>

Response to NSSC General Inquiry

1 mensaje

NSSC-Cust-Sat-and-Comm <NSSC-Cust-Sat-and-Comm@nasa.gov>

24 de marzo de 2022,
9:57

Para: "nagreco@gmail.com" <nagreco@gmail.com>

Dear Norali Greco,

Thank you for your inquiry regarding the NASA Shared Services Center (NSSC). Your request was forwarded to the Customer Relationship Team so that we may respond. Please note the following responses to your questions:

1. When was created the NSSC for NASA?

The NSSC was established as a result of an Office of Management and Budget A76 competition and opened for business on March 1, 2006, on the grounds of Stennis Space Center in Mississippi. The NSSC performs selected business activities for all NASA Centers in financial management, human resources, information technology, procurement, and business support services. The NSSC is supported in its mission, under contract, by its Service Provider, General Dynamics Information Technology.

Do you work only for NASA or you provide outsourced services to third parties?

The services provided by the NSSC are from five functional areas: Financial Management (FM), Human Resources (HR), Procurement (PR), and Information Technology Services (IT) and Agency Business Support (ABS). These are performed only for NASA; they are not outsourced to any other Federal agency or third party.

- 3) How do you allocate the costs generated by the NSSC? Do you use any cost system

NSSC is a Working Capital Fund fee-for-service organization. It is designed to equitably charge the actual cost of services to customers based on demand or utilization of the services. The long-term strategy for funding NSSC requirements is to charge NASA Centers and NASA Headquarters for the services they receive based on a usage-driven assessment methodology wherever applicable. The Business and Accounting Division at the NSSC uses Oracle

Hyperion/Activity Based Cost System

Thank you for contacting the NSSC. If you have any questions or need further assistance, please contact us at 1-877-677-2123 (1-877-NSSC123), select Option 3, and reference Case #SDC0005867 – NSSC General Inquiry.

Please do not reply to this e-mail, as this e-mail box is not monitored for replies.

Thank you,

NSSC Customer Relationship Management Team

Original Request:

From: NSSC customer Contact Center - Web Inquiry NSSC-PublicWebInquiry@nasa.gov

Sent: Thursday, January 27, 2022 11:48:01 AM (UTC-06:00) Central Time (US & Canada)

To: nssc-contactcenter@nasa.gov nssc-contactcenter@nasa.gov

Subject: Web Inquiry

Last_Name: GRECO

First_Name: NORALI

Phone: 115-962-6735

Email_Address: nagreco@gmail.com

Category: Financial Management

Area: INQUIRY

Activity: blank

Sign_Up: on

Description: Hello, I am PhD candidate located in Argentina. I am working on my doctoral thesis about SSC related to the assignment of the SSC costs to the different business units, in enterprises. I was very pleased to find out that Nasa has a SSC, it is very powerful to my investigation to comment about this, If it is possible I have some questions: 1) When was created the SSC for Nasa? 2) Do yo work only for NASA or you provide outsourced services to third parties? 3) How do you allocated the costs generated by the SSC? do you use any cost system (i.e. ABC Costing, Internal Transfer Pricing, etc)? Many thanks for your help. Norali Greco +54 11 9 5962 6735 nagreco@gmail.com

<https://www.linkedin.com/in/norali-greco-2081759/>

TRADUCCION PROPIA DE LA RESPUESTA RECIBIDA

Norali Greco <nagreco@gmail.com>

Response to NSSC General Inquiry

1 mensaje

NSSC-Cust-Sat-and-Comm <NSSC-Cust-Sat-and-Comm@nasa.gov>

24 de marzo de 2022,
9:57

Para: "nagreco@gmail.com" <nagreco@gmail.com>

Estimada Norali Greco,

Gracias por su consulta sobre el Centro de Servicios Compartidos de la NASA (NSSC). Su solicitud fue enviada al Equipo de Relaciones con el Cliente para que podamos responder. Tenga en cuenta las siguientes respuestas a sus preguntas:

¿Cuándo se creó el NSSC para la NASA?

El NSSC se estableció como resultado de una competencia A76 de la Oficina de Administración y Presupuesto y abrió sus puertas el 1 de marzo de 2006, en los terrenos del Centro Espacial Stennis en Mississippi. El NSSC realiza actividades comerciales seleccionadas para todos los Centros de la NASA en administración financiera, recursos humanos, tecnología de la información, adquisiciones y servicios de apoyo comercial. El NSSC está respaldado en su misión, bajo contrato, por su proveedor de servicios, General Dynamics Information Technology.

¿Trabaja solo para la NASA o proporciona servicios subcontratados a terceros?

Los servicios proporcionados por el NSSC son de cinco áreas funcionales: Gestión financiera (FM), Recursos humanos (HR), Adquisiciones (PR) y Servicios de tecnología de la información (TI) y Apoyo comercial de la agencia (ABS). Estos se realizan solo para la NASA; no se subcontratan a ninguna otra agencia federal o a un tercero.

¿Cómo asigna los costos generados por el NSSC? ¿Utiliza algún sistema de costos?

NSSC es una organización de pago por servicio del Fondo de capital de trabajo. Está **diseñado para cobrar equitativamente el costo real de los servicios a los clientes en función de la demanda o la utilización de los servicios**. La estrategia a largo plazo para financiar los requisitos del NSSC es cobrar a los Centros de la NASA y a las Oficinas centrales de la NASA por los servicios que reciben en función de una metodología de evaluación basada en el uso cuando corresponda. La División de Negocios y Contabilidad de la NSSC utiliza Oracle Hyperion/Activity Based Cost System

Gracias por ponerse en contacto con el NSSC. Si tiene alguna pregunta o necesita más ayuda, comuníquese con nosotros al 1-877-677-2123 (1-877-NSSC123), seleccione la opción 3 y haga referencia al caso n.º SDC0005867 – Consulta general de NSSC.

Por favor, no responda a este correo electrónico, ya que este buzón de correo electrónico no se controla para las respuestas.

Gracias,

NSSC Customer Relationship Management Team

Original Request:

From: NSSC customer Contact Center - Web Inquiry NSSC-PublicWebInquiry@nasa.gov

Sent: Thursday, January 27, 2022 11:48:01 AM (UTC-06:00) Central Time (US & Canada)

To: nssc-contactcenter@nasa.gov nssc-contactcenter@nasa.gov

Subject: Web Inquiry

Last_Name: GRECO

First_Name: NORALI

Phone: 115-962-6735

Email_Address: nagreco@gmail.com

Category: Financial Management

Area: INQUIRY

Activity: blank

Sign_Up: on

Descripcion: Hola, soy una doctoranda de Argentina. ESToy trabajando en mi tesis doctoral sobre CSS relacionada con la asignacion de los costos de CSS a las diferentes unidades de negocio, en entidades. Fue una grata sorpresa saber que la NASA tiene un CSC, es muy importante para mi investigacion mencionarlo. Si es posible tengo algunas preguntas: 1) ¿Cuando se creo el CSC para la Nasa? 2) ¿El CSC trabaja solo para la NASA o tambien presta servicios subcontratados a terceros? 3) ¿Como se asignan los costos generados por el CSC? ¿Utilizan alguna Sistema (por ejemplo costeo ABC, Precios de Transferencia Interna, etc? Muchas gracias por su ayuda. Noralí Greco +54 11 9 5962 6735 nagreco@gmail.com

<https://www.linkedin.com/in/norali-greco-2081759/>

Anexo III -Preguntas realizadas al Centro de Servicios Compartidos del Gobierno de Australia y respuestas recibidas

From: Norali Greco <nagreco@gmail.com>
Sent: Wednesday, 27 April 2022 11:37 AM
To: Feedback <Feedback@finance.gov.au>
Subject: Questions about SSC Australia

Dear SSC President

My name is Noralí Greco, I am PhD candidate located in Argentina.

I am working on my doctoral thesis about SSC related to the assignment of the SSC costs to the different business units, in enterprises.

I was very pleased to find out that public sector, i.e. Australia Government has a SSC, it is very powerful to my investigation to comment about this,

If it is possible I have some questions:

- 1) When was created the SSC?
- 2) Do yo work only for the goverment or you provide outsourced services to third parties?
- 3) How do you allocated the costs generated by the SSC? do you use any cost system (i.e. ABC Costing, Internal Transfer Pricing, etc)?

Many thanks for your help.

Noralí Greco

+54 11 9 5962 6735 nagreco@gmail.com

<https://www.linkedin.com/in/norali-greco-2081759/>

RESPUESTA RECIBIDA

El jue, 12 may 2022 a las 2:44, Feedback (<Feedback@finance.gov.au>) escribió:

Good afternoon

The Shared Services Centre (SSC) was established in September 2013 by the former Australian Commonwealth Departments of Employment and Australian Commonwealth Department of Education. On 1 December 2016 the SSC transitioned to the Australian Commonwealth Department of Finance and became the Service Delivery Office (SDO).

The Service Delivery Office (SDO) is a supplier of corporate services to other Australian Government agencies. The SDO has responsibility for the delivery of financial and human resources services, including accounts payable, accounts receivable, ledger maintenance, credit card management, travel and expense management, pay and conditions including payroll administration, and an Enterprise Resource Planning (ERP) solution.

Please see sdo.gov.au for any further information regarding the SDO. Annual reports, responses to media and public enquiries can also be found in the public domain.

Kind regards

Rhiannen

Feedback

Department of Finance

E: feedback@finance.gov.au

A: One Canberra Avenue, Forrest ACT 2603

TRADUCCION PROPIA DE LA RESPUESTA RECIBIDA

El jue, 12 may 2022 a las 2:44, Feedback (<Feedback@finance.gov.au>) escribió:

Buenas tardes

El Centro de Servicios Compartidos (SSC) fue establecido en septiembre de 2013 por los antiguos Departamentos de Empleo de la Commonwealth de Australia y el Departamento de Educación de la Commonwealth de Australia. El 1 de diciembre de 2016, el SSC pasó a ser el Departamento de Finanzas de la Commonwealth de Australia y se convirtió en la *Service Delivery Office* (SDO – Oficina de Prestación de Servicios).

La Oficina de Prestación de Servicios es un proveedor de servicios corporativos para otras agencias del gobierno australiano. El SDO tiene la responsabilidad de la prestación de servicios financieros y de recursos humanos, incluidas las cuentas por pagar, las cuentas por cobrar, los registros contables, la gestión de tarjetas de crédito, la gestión de viajes y gastos, el pago y las condiciones, incluida la administración de nómina (empleados), y la administración del *ERP* (Sistema de Información de la organización).

Consulte sdo.gov.au para obtener más información sobre la SDO. Los informes anuales, las respuestas a los medios y las consultas públicas también se pueden encontrar en el dominio público.

Kind regards

Rhiannen

Feedback

Department of Finance

E: feedback@finance.gov.au

A: One Canberra Avenue, Forrest ACT 2603

Anexo IV -Líneas abiertas de investigación futuras

1. El modelo de CSC en la gestión pública nacional, provincial y municipal

Como se pudo apreciar en el presente trabajo el modelo de CSC puede ayudar a gestionar funciones del Estado, gestionando los ingresos públicos (los “aportes de los contribuyentes”) de mejor manera, al reducir tareas redundantes y procesos, estandarizando tareas, bajando de esta manera el costo para el Estado.

Si observamos los ejemplos revisados, como son casos de países de primer mundo, Estados Unidos, Canadá, Australia y Reino Unido, vemos que esta tendencia puede extenderse a países en vías de desarrollo, como el caso de Argentina, y no solo aplicarse a nivel gobierno nacional, sino que puede serlo también a nivel provincial, municipal o de gestión de determinada agencia o actividad.

Retomando los conceptos analizados respecto al segmento de Contabilidad Gubernamental podemos observar que los diversos Estados y entidades de la Sociedad Civil en los diversos países del mundo buscan una mayor Transparencia en la gestión de los funcionarios públicos y sus Rendiciones de Cuenta.

Por lo que se pudo revisar el modelo de CSC ayuda a focalizar esta búsqueda de transparencia y rendición de cuentas, además de generar una mejor gestión de los recursos del Estado, el cual proviene del dinero de los contribuyentes y quienes esperan recibir servicios acorde a esa contribución.

2. Contratos inteligentes (*Smart contracts*)

La Tecnología de Cadena de Bloques (*Blockchain*) por su término en inglés, funciona como un registro de transacciones, pero también habilita la programación de aplicaciones a través de los llamados “contratos inteligentes” o *smart contracts*.

Estos denominados “contratos inteligentes” son flujos de tareas programables dentro de *Blockchain*, que abren la posibilidad de desarrollar aplicaciones. Gracias a la tecnología adquirida, es posible programar un flujo de tareas preestablecido entre partes interesadas, apoyado en todas las garantías de confianza y transparencia que nos da una red de cadena de bloques. Gracias a los “contratos inteligentes” se pueden realizar tareas cada vez más complejas.

El término puede ser un poco confuso, porque en realidad se trata de flujos de tareas programables dentro de la cadena de bloques, que abren la posibilidad de desarrollar aplicaciones. En un “contrato inteligente” es posible programar un flujo de tareas preestablecido entre partes interesadas, apoyado en todas las garantías de confianza y transparencia que nos da una red de cadena de bloques.

El código que constituye el contenido del contrato se almacena en la cadena de bloques, un libro virtual que registra todas las transacciones de una determinada criptomoneda. El código debe basarse en reglas lógicas (si pasa X, entonces Y) y condiciones. El resultado es un acuerdo virtual blindado con todas las eventualidades cubiertas, de manera que si todas las partes entregan lo acordado, no existirá posibilidad de fraude.

En ocasiones resulta imprescindible acudir a agentes externos que verifiquen el cumplimiento de una condición. A estos agentes se les denomina oráculos. Los oráculos son instrumentos informáticos que permiten validar las condiciones previstas en los *smart contracts*. Generalmente hacen referencia a información externa para decidir si una cláusula del contrato ha sucedido o no. De esta manera, una vez que el oráculo obtiene la información y la contrasta, el contrato se ejecuta y la transacción se produce.

De la mano de la automatización viene aparejado el concepto de justicia y transparencia, conceptos que hemos desarrollado oportunamente.

Sin duda, los *smart contracts* aumentarán la velocidad de la ejecución de las transacciones, lo que se traducirá eventualmente en la posibilidad de cerrar un mayor volumen de acuerdos con menor riesgo al momento del cumplimiento.

3. Impacto de la pandemia Covid 19 en el teletrabajo y la expansión de los CSCs

El surgimiento y la diseminación de un virus denominado "Coronavirus" (o Covid-19) hacia fines del año 2019 ha generado diversas consecuencias en los negocios y actividades económicas a nivel global. Dada la magnitud de la propagación del virus, en marzo de 2020, varios gobiernos de todo el mundo, implementaron medidas drásticas para contener la propagación, incluida, entre otros, el cierre de fronteras y la prohibición de viajar hacia y desde ciertas partes del mundo por un período de tiempo y finalmente el aislamiento obligatorio de la población junto con el cese de actividades comerciales no esenciales.

Con fecha 11 de marzo de 2020 la Organización Mundial de la Salud declaró al Covid-19 pandemia a nivel global.

En la Argentina el Gobierno Nacional implementó una serie de medidas tendientes a disminuir la circulación de la población, disponiendo el aislamiento social preventivo y obligatorio desde el 20 de marzo de 2020, permitiendo la circulación sólo de aquellas personas vinculadas a la prestación/ producción de servicios y productos esenciales; dicho aislamiento sería prorrogable por el tiempo que se considere necesario en atención a la situación epidemiológica.

Por esta situación se propició el desarrollo de teletrabajo, situación que no había sido contemplada por muchas organizaciones, tanto públicas como privadas con anterioridad.

En lo que respecta a Argentina y el mercado local, algunas de las áreas-fuerza de los SSC, son:

Las áreas de Finanzas suelen establecerse en Argentina por la versatilidad y adaptabilidad de los profesionales locales, quienes poseen competencias únicas como consecuencia de la realidad económica del país, dada por la inflación y las altas cargas impositivas.

El huso horario de Argentina es favorable para los reclutadores ya que les permite tener un amplio margen de servicio para responder a países de diferentes latitudes. Además, en

líneas generales, los profesionales de RRHH poseen un buen nivel de formación académica.

En el área de Tecnología se puede decir que la creatividad, versatilidad e innovación son puntos fundamentales en el país, lo que potencia el talento de IT que constantemente se desafía. La gran mayoría de los profesionales en esta área cuentan con las habilidades y herramientas necesarias para poder ofrecer un trabajo de calidad a todo tipo de empresas.

La entidad Argencon¹² nuclea a reconocidas empresas prestadoras de servicios de la Economía de Conocimiento, que emplean alrededor del 12% del empleo formal del mencionado sector y el 25% del total exportado, entre las prestadoras de servicios profesionales, como los analizados en el presente trabajo, se pueden mencionar: American Express, Crisil, Deloitte, Digital House, Bulló, EY, KPMG, Marval O'Farrell Mairal, PWC, S&P Global, Wunderman Thompson, ZS. El informe publicado en Abril 2022 respecto a la situación económica del sector de la Ley del Conocimiento respecto a 2021, recopila lo que la pandemia implicó un crecimiento significativo en la exportación global de servicios profesionales, segmento en el que Argentina tiene una posición competitiva sólida y recursos disponibles para crecer, por lo que aparece como un sector promisorio para los próximos años.

En ese sentido el sector informático tuvo un sólido crecimiento que alcanzó al 11,8% respecto de 2020. El valor anual de sus exportaciones -U\$S 2.000 millones- se ubica ya en los niveles máximos alcanzados en 2017 y 2018.

Cabe destacar que este sector mantiene una constante demanda de recursos que excede la oferta disponible, por lo que desde la entidad están generando formación relativa a la "Capacitación Tecnológica". Su potencial de crecimiento está solo determinado por la disponibilidad de recursos, ya que la demanda global está en constante expansión.

¹² <https://www.argencon.org/institucional/> accedido el 26 de abril de 2022

A continuación se presenta un cuadro preparado a partir de información del Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INDEC) sobre Comercio Internacional de Argentina en 2021:

1. Comercio Internacional de Argentina, año 2021

Las exportaciones crecieron 14% en el año, destacando principalmente los rubros de servicios profesionales +15,5%- y servicios personales, culturales y recreativos +17,2%-.

Argentina: Comercio internacional SBC

Valor en millones de USD, variación y participación en porcentaje (2021)

Categoría	Exportaciones			Importaciones			Saldo Valor
	Valor	Var. i.a.	Particip.	Valor	Var. i.a.	Particip.	
Servicios basados en el conocimiento	6,442	14.0%	100.0%	5,610	7.8%	100.0%	832
Servicios empresariales, profesionales y técnicos	3,825	15.5%	59.4%	2,129	3.8%	37.9%	1,696
Jurídicos, contables, admin.	1,602	1.8%	24.9%	940	28.6%	16.8%	661
Public., inv. mercado y encuestas	355	25.5%	5.5%	312	19.3%	5.6%	43
Investigación y desarrollo	527	6.1%	8.2%	46	-17.5%	0.8%	480
Arquit., ingeniería y s. técnicos	208	20.2%	3.2%	252	-10.5%	4.5%	-44
Otros	1,133	47.7%	17.6%	578	46.5%	10.3%	555
Servicios de informática	2,000	11.8%	31.0%	1,451	13.7%	25.9%	549
Servicios personales, culturales y recreativos	391	17.2%	6.1%	641	1.7%	11.4%	-251
Cargos por uso de propiedad intelectual	227	3.5%	3.5%	1,389	11.3%	24.8%	+1,162

Fuente: Romina Gayá con datos de INDEC

Anexo V -Ley N° 27.506

RÉGIMEN DE PROMOCIÓN DE LA ECONOMÍA DEL CONOCIMIENTO

El Senado y Cámara de Diputados de la Nación Argentina reunidos en Congreso, etc. sancionan con fuerza de Ley:

Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento

CAPÍTULO I

Lineamientos generales del régimen

Artículo 1° - Creación del régimen. Créase el “Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento” que regirá en todo el territorio de la República Argentina y que tiene como objetivo promocionar actividades económicas que apliquen el uso del conocimiento y la digitalización de la información apoyado en los avances de la ciencia y de las tecnologías, a la obtención de bienes, prestación de servicios y/o mejoras de procesos, con los alcances y limitaciones establecidos en la presente ley y las normas reglamentarias que en su consecuencia se dicten.

Art. 2° - Actividades promovidas. El presente Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento tiene como objeto la creación, diseño, desarrollo, producción e implementación o adaptación de productos y servicios y su documentación técnica asociada, tanto en su aspecto básico como aplicado, incluyendo el que se elabore para ser incorporado a procesadores y/u otros dispositivos tecnológicos, promoviendo los siguientes rubros:

- a) Software y servicios informáticos y digitales, incluyendo: (i) desarrollo de productos y servicios de software (SAAS) existentes o que se creen en el futuro, que se apliquen a actividades como e-learning, marketing interactivo, e-commerce, servicios de provisión de aplicaciones, edición y publicación electrónica de información; siempre que sean parte de una oferta informática integrada y agreguen valor a la misma; (ii) desarrollo y puesta a punto de productos de software originales registrables como obra inédita o editada; (iii) implementación y puesta a punto para terceros de productos de software propios o creados por terceros y de productos registrados; (iv) desarrollo de software a medida cuando esta actividad permita distinguir la creación de valor agregado, aun cuando en los contratos respectivos se ceda la propiedad intelectual a terceros; (v) servicios informáticos de valor agregado orientados a mejorar la seguridad de equipos y redes, la confiabilidad de programas y sistemas de software, la calidad de los sistemas y datos y la administración de la información y el conocimiento de las organizaciones; (vi) desarrollo de partes de sistemas, módulos, rutinas, procedimientos, documentación, siempre que se trate de desarrollos complementarios o integrables a productos de software registrables; (vii) servicios de diseño, codificación, implementación, mantenimiento, soporte a distancia, resolución de incidencias, conversión y/o traducción de lenguajes informáticos, adición de funciones, preparación de documentación para el usuario y garantía o asesoramiento de calidad de sistemas, entre otros, todos ellos a ser realizados a productos de software y con destino a mercados externos; (viii) desarrollo y puesta a punto de software que se elabore para ser incorporado en procesadores (software embebido o insertado) utilizados en bienes y sistemas de diversa índole; (ix) videojuegos; y (x) servicios de cómputo en la nube;
- b) Producción y postproducción audiovisual, incluidos los de formato digital;
- c) Biotecnología, bioeconomía, biología, bioquímica, microbiología, bioinformática, biología molecular, neurotecnología e ingeniería genética, geoingeniería y sus ensayos y análisis;
- d) Servicios geológicos y de prospección y servicios relacionados con la electrónica y las comunicaciones;

e) Servicios Profesionales únicamente en la medida que sean de exportación y que estén comprendidos dentro de los siguientes:

- I) Servicios jurídicos, **de contabilidad general**, consultoría de gerencia, servicios gerenciales y servicios de relaciones públicas, auditoría, cumplimiento normativo, asesoramiento impositivo y legal;
- II) Servicios de traducción e interpretación, gestión de recursos humanos (búsqueda, selección y colocación de personal);
- III) Servicios de publicidad, creación y realización de campañas publicitarias (creación de contenido, comunicación institucional, estrategia, diseño gráfico/web, difusión publicitaria);
- IV) Diseño: diseño de experiencia del usuario, de producto, de interfaz de usuario, diseño web, diseño industrial, diseño textil, indumentaria y calzado, diseño gráfico, diseño editorial, diseño interactivo;
- V) Servicios arquitectónicos y de ingeniería: asesoramiento sobre arquitectura (elaboración y diseño de proyectos y planos y esquemas de obras, planificación urbana), diseño de maquinaria y plantas industriales, ingeniería, gestión de proyectos y actividades técnicas en proyectos de ingeniería.

(Inciso e) sustituido por art. 1° de la [Ley N° 27.570](#) B.O. 26/10/2020)

- f) Nanotecnología y nanociencia;
- g) Industria aeroespacial y satelital, tecnologías espaciales;
- h) Ingeniería para la industria nuclear;
- i) Fabricación, puesta a punto, mantenimiento e introducción de bienes y servicios orientados a soluciones de automatización en la producción que incluyan ciclos de retroalimentación de procesos físicos a digitales y viceversa, estando en todo momento, exclusivamente caracterizado por el uso de tecnologías de la industria 4.0, tales como inteligencia artificial, robótica e internet industrial, internet de las cosas, sensores, manufactura aditiva, realidad aumentada y virtual.

También quedan comprendidas las actividades de ingeniería, ciencias exactas y naturales, ciencias agropecuarias y ciencias médicas vinculadas a tareas de investigación y desarrollo experimental.

La autoridad de aplicación dictará las normas aclaratorias tendientes a precisar el alcance de las actividades y rubros comprendidos en el presente régimen. Asimismo, el Poder Ejecutivo nacional podrá ampliar los rubros y/o actividades en virtud de las tecnologías emergentes.

Art. 3° - Registro. Créase el Registro Nacional de Beneficiarios del Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento en el que deberán inscribirse quienes deseen acceder al régimen creado por la presente ley, sujeto a las condiciones que establezca la reglamentación.

Art. 4° - Sujetos alcanzados. Requisitos de inscripción y revalidación.

I- Sujetos alcanzados. Podrán acceder a los beneficios del presente Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento las personas jurídicas constituidas en la República Argentina o habilitadas para actuar dentro de su territorio, que se encuentren en curso normal de cumplimiento de sus obligaciones fiscales, laborales, gremiales y previsionales debidamente acreditados con el certificado de libre deuda de la entidad respectiva, y desarrollen en el país por cuenta propia y como actividad principal alguna/s de la/s actividad/es mencionadas en el artículo 2° de la presente ley.

II- Requisitos de inscripción. A efectos de su inscripción en el Registro, deberán acreditar, en las formas y condiciones que determine la autoridad de aplicación:

Respecto de la/s actividad/es promovida/s:

- a) Que el setenta por ciento (70%) de su facturación total del último año se genere a partir de las actividades promovidas;
- b) Para aquellos casos en que la persona jurídica no contara **aun** con facturación en la/s actividad/es promovida/s, podrá solicitar su inscripción en el Registro acreditando fehacientemente el desarrollo de dichas actividades de manera intensiva para incorporar conocimientos derivados de avances científicos y tecnológicos en sus productos, servicios o procesos productivos, con el fin de agregar valor e innovación, en los términos y alcances que establezca la reglamentación junto con la documentación y/o requisitos que a esos efectos se soliciten.

Las empresas que desarrollen las actividades descritas en los incisos a) y/o e) del artículo 2° de la presente ley deberán acreditar la realización de la/s actividad/es promovida/s de conformidad a la previsión dispuesta en el punto a) precedente, aun cuando pudieran realizar, de corresponder, alguna de las otras actividades que el mencionado artículo establece.

Adicionalmente, las empresas interesadas en inscribirse en el Registro deberán reunir al menos dos (2) de los siguientes requisitos que se detallan a continuación, con relación a la/s actividad/es promovida/s:

1. Acreditar la realización de mejoras continuas en la calidad de sus servicios, productos y/o procesos, o mediante una norma de calidad reconocida aplicable a sus servicios, productos y/o procesos.
2. Acreditar la realización de inversiones en actividades de:
 - 2.a Capacitación de sus empleados y/o destinatarios en general, en temáticas relacionadas con la economía del conocimiento en un porcentaje respecto de su masa salarial del último año de al menos un uno por ciento (1%) para las micro empresas, dos por ciento (2%) para las pequeñas y medianas, en los términos del artículo 2° de la ley 24.467 y sus normas modificatorias y complementarias, y cinco por ciento (5%) para grandes empresas. Podrán computarse por el

doble de su valor, aquellas inversiones en capacitación destinadas a población desocupada menor de veinticinco (25) años y mayor de cuarenta y cinco (45) años de edad, mujeres que accedan por primera vez a un empleo formal y/o otros grupos vulnerables determinados por la autoridad de aplicación. En todos los casos estas inversiones en capacitaciones, deberán llevarse adelante con entidades del sistema de educación; o

2.b Investigación y desarrollo (que incluya novedad, originalidad y/o creatividad) en un porcentaje respecto de su facturación total del último año de al menos el uno por ciento (1%) para las micro empresas y dos por ciento (2%) para las pequeñas y medianas empresas, en los términos del artículo 2° de la ley 24.467 y sus normas modificatorias y complementarias y tres por ciento (3%) para las grandes empresas.

Respecto de las empresas que desarrollen la actividad descrita en el inciso e) del artículo 2° de la presente ley, resultarán aplicables los porcentajes indicados para las grandes empresas.

3. Acreditar la realización de exportaciones de bienes y/o servicios que surjan del desarrollo de alguna de las actividades promovidas y/o del desarrollo y aplicación intensiva de las mismas, en un porcentaje respecto de su facturación total del último año de al menos cuatro por ciento (4%) para las Micro Empresas y diez por ciento (10%) para las Pequeñas y Medianas Empresas, en los términos del artículo 2° de la ley 24.467 y sus normas modificatorias y complementarias y trece por ciento (13%) para las grandes empresas.

Las empresas que desarrollen la actividad descrita en el inciso e) del artículo 2° de la presente ley, deberán cumplimentar los requisitos establecidos en los puntos 1) y 2) precedentes.

III- Revalidación. Las empresas inscriptas en el Registro Nacional de Beneficiarios del Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento, a efectos de mantener su condición de inscriptas, deberán acreditar cada dos (2) años a contar desde su inscripción en el mencionado Registro, que:

- Se encuentran en curso normal de cumplimiento de sus obligaciones fiscales, laborales, gremiales y previsionales;
- Que mantienen y/o incrementen su nómina de personal respecto de la declarada al momento de la presentación de su solicitud de inscripción según los criterios que establezca la autoridad de aplicación. Este requisito podrá ser auditado anualmente;
- Que continúan cumpliendo las exigencias referidas a las actividades promovidas;
- Que los requisitos adicionales acreditados al momento de su inscripción han sido incrementados en un porcentaje que al efecto establecerá la autoridad de aplicación según tamaño de empresa y el tipo de actividad promovida.

El incumplimiento de cualquiera de estos compromisos dará lugar a la aplicación de lo dispuesto por el artículo 15 de la presente ley.

Los mismos se deberán cumplir de acuerdo con las formas y condiciones que establezca la autoridad de aplicación.

La autoridad de aplicación podrá consultar a organismos especializados del sistema nacional o provincial de innovación, ciencia y tecnología -de manera no vinculante- para recibir asesoramiento a fin de evaluar el encuadramiento al momento de la inscripción, determinar la proporcionalidad del beneficio y para analizar los requisitos incrementales fijados en la revalidación bienal de aquellas empresas que soliciten la inscripción al régimen bajo la modalidad descrita en el punto II. b) del presente artículo.

(Artículo sustituido por art. 2° de la [Ley N° 27.570](#) B.O. 26/10/2020). (El término "...aun..." del texto del primer párrafo del inciso b) del punto II fue observado por art. 1° del [Decreto N° 818/2020](#) B.O. 26/10/2020)

Art. 5° - Queda excluida del régimen establecido en la presente ley la actividad de autodesarrollo a efectos de ser computado dentro del porcentaje de facturación exigido para constituir la actividad promovida descrita en el inciso a) del artículo 2° de la presente ley. A los fines de esta ley, se entiende por autodesarrollo el realizado por una persona jurídica para su propio uso o para empresas vinculadas societaria y/o económicamente, y en todos los casos revistiendo el carácter de usuario final.

(Artículo sustituido por art. 3° de la [Ley N° 27.570](#) B.O. 26/10/2020)

Art. 6° - Cuando se trate de micro empresas, en los términos del artículo 2° de la ley 24.467 y sus modificatorias, con antigüedad menor a tres (3) años desde el inicio de actividades, para acceder al régimen sólo deberán acreditar que desarrollan en el país, por cuenta propia y como actividad principal, alguna de las actividades mencionadas en el artículo 2° de la presente ley.

Transcurridos cuatro (4) años de la inscripción al Registro Nacional de Beneficiarios del Régimen de Promoción de la

Economía del Conocimiento o, en ocasión de dejar de encontrarse enmarcada como micro empresa, lo que ocurra primero, deberán dar cumplimiento a lo dispuesto por el artículo 4° de la presente ley.

Lo dispuesto precedentemente no resultará aplicable respecto de aquellas empresas que desarrollen como actividad promovida la descrita en el inciso e) del artículo 2° de la presente ley.

(Artículo sustituido por art. 4° de la [Ley N° 27.570](#) B.O. 26/10/2020)

CAPÍTULO II

Tratamiento fiscal para los beneficiarios

Art 7° - Estabilidad de los beneficios. Los sujetos alcanzados por el Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento gozarán de la estabilidad de los beneficios que el mismo establece, respecto de su/s actividad/es promovida/s, a partir de la fecha de su inscripción en el Registro Nacional de Beneficiarios del Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento, y por el término de su vigencia, siempre que cumplan con las verificaciones de las exigencias que dicho régimen prevé (realización de auditorías, controles anuales y revalidación bienal a la que hace referencia el último párrafo del artículo 4°, entre otros compromisos).

(Artículo sustituido por art. 5° de la [Ley N° 27.570](#) B.O. 26/10/2020)

Art. 8° - Los beneficiarios de la presente ley podrán convertir en un bono de crédito fiscal intransferible hasta el setenta por ciento (70%) de las contribuciones patronales que hayan efectivamente pagado con destino a los sistemas y subsistemas de la Seguridad Social, respecto de los empleados debidamente registrados afectados a la/s actividad/es definidas en el artículo 2°.

Dichos bonos podrán ser utilizados por el término de veinticuatro (24) meses desde su emisión para la cancelación de tributos nacionales, en particular el impuesto al valor agregado y otros impuestos nacionales y sus anticipos, en caso de proceder, excluido el impuesto a las ganancias. Este plazo podrá prorrogarse por doce (12) meses por causas justificadas según lo establecido por la autoridad de aplicación.

El bono de crédito fiscal no podrá utilizarse para cancelar deudas anteriores a la efectiva incorporación del beneficiario al régimen de la presente ley y, en ningún caso eventuales saldos a su favor harán lugar a reintegros o devoluciones por parte del Estado nacional.

Sin perjuicio de lo dispuesto precedentemente, exclusivamente aquellos beneficiarios que acrediten exportaciones provenientes de su/s actividad/es promovida/s podrán optar que el beneficio establecido en el primer párrafo sea utilizado para la cancelación de impuesto a las ganancias en un porcentaje no mayor al porcentaje de exportaciones informado durante su inscripción.

En ningún caso el bono de crédito fiscal podrá superar ni individual ni conjuntamente el setenta por ciento (70%) de las contribuciones patronales que hubiese correspondido pagar por el personal afectado a la/s actividad/es promovida/s.

Para todos los casos, el beneficio aplicado sobre las contribuciones patronales tendrá un límite de alcance de hasta el equivalente a siete (7) veces la cantidad de empleados determinada para el tramo II de las empresas medianas del sector servicios, en los términos del artículo 2° de la ley 24.467 y sus modificatorias. Superado el tope máximo de personal señalado en el párrafo anterior, la franquicia prevista precedentemente resultará computable adicionalmente respecto de las nuevas incorporaciones laborales debidamente registradas, en la medida en que dichas incorporaciones signifiquen un incremento en la nómina total de empleados declarados al momento de la inscripción en el Registro Nacional de Beneficiarios del Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento y siempre que las mismas estuvieran afectadas a la realización de la/s actividad/es promovida/s. La autoridad de aplicación podrá establecer parámetros al alcance de las nuevas incorporaciones.

El bono de crédito fiscal establecido en el presente artículo y en el siguiente no será computable para sus beneficiarios para la determinación de la ganancia neta en el impuesto a las ganancias.

La autoridad de aplicación y la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía, en el marco de sus respectivas competencias, regularán las formas y condiciones de emisión, registración y utilización del bono de crédito fiscal.

A los fines del otorgamiento de los bonos de crédito fiscal se deberá fijar un cupo fiscal, el que será distribuido sobre la base de los criterios y las condiciones que al efecto establezca la autoridad de aplicación.

A efectos de establecer dicho cupo fiscal, éste deberá incluir el monto de los beneficios relativos a los beneficiarios incorporados al Régimen y que resulten necesarios para la continuidad de la promoción, debiendo fijarse mediante la Ley

de Presupuesto General para la Administración Nacional, sobre la base de la propuesta que al respecto elabore la autoridad de aplicación junto con el Ministerio de Economía.

(Artículo sustituido por art. 6° de la [Ley N° 27.570](#) B.O. 26/10/2020)

Art. 9° - Incentivos adicionales. El monto del beneficio previsto en el artículo precedente ascenderá al ochenta por ciento (80%) de las contribuciones patronales que se hayan efectivamente pagado, con destino a los sistemas y subsistemas de seguridad social cuando se trate de nuevas incorporaciones laborales debidamente registradas, de:

- a) Mujeres;
- b) Personas travestís, transexuales y transgénero, hayan o no rectificado sus datos registrales, de conformidad con lo establecido en la ley 26.743;
- c) Profesionales con estudios de posgrado en materia de ingeniería, ciencias exactas o naturales;
- d) Personas con discapacidad;
- e) Personas residentes de “zonas desfavorables y/o provincias de menor desarrollo relativo”;
- f) Personas que, previo a su contratación, hubieran sido beneficiarias de planes sociales, entre otros grupos de interés a ser incorporados a criterio de la autoridad de aplicación, siempre que se supere la cantidad del personal en relación de dependencia oportunamente declarado.

La autoridad de aplicación establecerá además las definiciones y aclaraciones que estime pertinentes, a los fines de tornar operativa la franquicia.

(Artículo sustituido por art. 7° de la [Ley N° 27.570](#) B.O. 26/10/2020)

Art. 10.- Impuesto a las ganancias. Los beneficiarios de la presente ley tendrán una reducción de un porcentaje respecto del monto total del impuesto a las ganancias correspondiente a la/s actividad/es promovida/s, determinado en cada ejercicio, de acuerdo con el siguiente esquema: sesenta por ciento (60%) para micro y pequeñas empresas, cuarenta por ciento (40%) para empresas medianas y veinte por ciento (20%) para grandes empresas. Dicho beneficio será aplicable tanto a las ganancias de fuente argentina como a las de fuente extranjera, en los términos que establezca la autoridad de aplicación.

El presente beneficio será de aplicación para los ejercicios fiscales que se inicien con posterioridad a la fecha de inscripción del beneficiario en el mencionado registro.

(Artículo sustituido por art. 8° de la [Ley N° 27.570](#) B.O. 26/10/2020)

Art. 11.- Retenciones y percepciones. Los beneficiarios del presente régimen que efectúen operaciones de exportación respecto de la/s actividad/es promovida/s, no serán sujetos pasibles de retenciones y percepciones del impuesto al valor agregado.

En las formas y condiciones que establezca la reglamentación, la Administración Federal de Ingresos Públicos expedirá la respectiva constancia del beneficio dispuesto en el párrafo precedente.

Adicionalmente, el organismo fiscal podrá expedir la referida constancia a otros beneficiarios que por las particulares características de sus actividades, contarán con la aprobación por parte del Ministerio de Desarrollo Productivo y del Ministerio de Economía.

(Artículo sustituido por art. 9° de la [Ley N° 27.570](#) B.O. 26/10/2020)

CAPÍTULO III

Pago a cuenta del impuesto a las ganancias

Art. 12.- Los beneficiarios del presente régimen podrán considerar como gasto deducible a los fines de la determinación del impuesto a las ganancias, al monto equivalente a los gravámenes análogos efectivamente pagados o retenidos en el exterior, con motivo de los ingresos obtenidos en contraprestación de las actividades comprendidas en el artículo 2° de la presente ley, en la medida en que dichos ingresos fueran considerados ganancias de fuente argentina, en los términos de la Ley del Impuesto a las Ganancias, t.o. 2019 y sus modificatorias.

(Artículo sustituido por art. 10 de la [Ley N° 27.570](#) B.O. 26/10/2020)

CAPÍTULO IV

Verificación y control. Infracciones y sanciones

Art. 13.- Régimen informativo. Verificación y control. El régimen informativo a cumplir por los beneficiarios del presente régimen será establecido en la reglamentación de la presente ley.

La autoridad de aplicación, por sí o a través de universidades nacionales, organismos especializados o colegios o consejos profesionales de cada jurisdicción, realizará auditorías, verificaciones, inspecciones, controles y/o evaluaciones con el fin de constatar el debido cumplimiento de las obligaciones y compromisos a cargo de los beneficiarios y el mantenimiento de las condiciones que hubieren posibilitado su encuadramiento en el régimen.

Las mencionadas tareas serán solventadas por los beneficiarios mediante el pago de una tasa, la que en ningún caso podrá exceder el cuatro por ciento (4%) calculado sobre el monto de los beneficios fiscales obtenidos en el marco del régimen.

La autoridad de aplicación establecerá el procedimiento para determinar el porcentaje, plazo y forma de pago, así como las demás condiciones para la percepción de dicha tasa.

Art. 14.- Envío de información. La Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía, proporcionará a la autoridad de aplicación la información que ésta le requiera a efectos de verificar y controlar el cumplimiento de las condiciones de acceso y permanencia en el régimen, no rigiendo ante ese requerimiento, el instituto del secreto fiscal dispuesto en el artículo 101 de la ley 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones. A estos efectos, la solicitud de inscripción del beneficiario en el registro previsto en el artículo 3° de la presente ley, implicará el consentimiento pleno y autorización del mismo a favor de la Administración Federal de Ingresos Públicos, para la transferencia de dicha información a la autoridad de aplicación y su procesamiento.

En caso de detectarse incumplimientos por parte de los beneficiarios, la autoridad de aplicación informará de ello al organismo recaudador.

(Artículo sustituido por art. 11 de la [Ley N° 27.570](#) B.O. 26/10/2020)

Art. 15.- Sanciones. El incumplimiento de las disposiciones del presente Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento, del régimen informativo y/o la falsedad de la información declarada por el beneficiario y/o documentación presentada, dará lugar a la aplicación, en forma individual o conjunta, de las siguientes sanciones, sin perjuicio de las que pudieran corresponder por aplicación de la legislación penal y/o previsional y/o tributaria:

- a) Suspensión del goce de los beneficios del presente régimen por el período que dure el incumplimiento. Esta suspensión no podrá ser menor a tres (3) meses ni mayor a un (1) año. Durante la suspensión no podrá utilizarse el bono de crédito fiscal para la cancelación de tributos nacionales;
- b) Baja del Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento;
- c) Revocación de la inscripción como beneficiario, la que tendrá efectos desde la fecha de inscripción o desde el momento de configuración del incumplimiento grave, de acuerdo a la gravedad del incumplimiento;
- d) Pago de los tributos no ingresados, con más sus intereses y accesorios;
- e) Devolución a la autoridad de aplicación del bono de crédito fiscal en caso de no haberlo aplicado;
- f) Inhabilitación para inscribirse nuevamente en el registro de beneficiarios;
- g) Imposición de multas por un monto que no podrá exceder del cien por ciento (100%) del beneficio otorgado o aprovechado en incumplimiento de la normativa aplicable.

Para evaluación y valoración de las sanciones, la autoridad de aplicación deberá tener en cuenta la gravedad de la infracción, el perjuicio fiscal y los antecedentes de la empresa en el cumplimiento del régimen.

(Artículo sustituido por art. 12 de la [Ley N° 27.570](#) B.O. 26/10/2020)

Art. 15 bis.- Decaimiento de los beneficios de pleno derecho. En caso de acaecimiento de alguna de las siguientes situaciones se producirá el decaimiento de pleno derecho de los beneficios, a saber:

- a) Reducción de la plantilla de personal registrada afectada a la/s actividad/es promovida/s enumeradas en el artículo 2° de la presente ley al momento de su inscripción al Registro creado en el artículo 3°, por un plazo que exceda los sesenta

- (60) días corridos de producido el cese del vínculo o de la suspensión que hubiere ocasionado tal alteración cuantitativa;
- b) Detección de trabajadores no registrados en los términos del artículo 7° de la ley 24.013;
- c) Incorporación en el Registro Público de Empleadores con Sanciones Laborales (REPSAL);
- d) Verificación de la utilización de prácticas fraudulentas para la obtención y/o en el uso del beneficio.

(Artículo incorporado por art. 13 de la [Ley N° 27.570](#) B.O. 26/10/2020)

CAPÍTULO V

Tratamiento aplicable a los beneficiarios de la ley 25.922.

Art. 16.- Los saldos de los bonos de crédito fiscal no aplicados al 31 de diciembre de 2019, por los beneficiarios del Régimen de Promoción de la Industria del Software de la ley 25.922 y su modificatoria, se mantendrán vigentes hasta su agotamiento.

(Artículo sustituido por art. 14 de la [Ley N° 27.570](#) B.O. 26/10/2020)

Art. 17.- Plazo para acreditar requisitos para beneficiarios de la ley 25.922. A partir de la promulgación de la presente ley y hasta su entrada en vigencia, los beneficiarios del Régimen de Promoción de la Industria del Software de la ley 25.922 y su modificatoria deberán expresar su voluntad de continuar en el Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento, a través de la presentación de la respectiva solicitud de adhesión.

Cumplidas las formalidades establecidas al efecto, los interesados serán incorporados en el Registro Nacional de Beneficiarios del Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento, considerándose como fecha de inscripción el día 1° de enero de 2020. Para ello, deberán encontrarse en curso normal de cumplimiento de sus obligaciones respecto del Régimen de la Industria del Software.

A tal efecto, se entenderá que una empresa beneficiaria de la citada ley 25.922 se encuentra en curso normal de cumplimiento de sus obligaciones promocionales respecto del Régimen de la Industria del Software, cuando así lo refleje el resultado de los informes anuales de auditoría previstos en el artículo 24 de dicha ley, o bien se encuentren subsanadas las observaciones formuladas en los mismos, según lo determine la autoridad de aplicación.

(Artículo sustituido por art. 15 de la [Ley N° 27.570](#) B.O. 26/10/2020)

CAPÍTULO VI

Disposiciones generales

Art. 18.- I. Créase el Fondo Fiduciario para la Promoción de la Economía del Conocimiento, en adelante FONPEC, el que se conformará como un fideicomiso de administración y financiero con los alcances y limitaciones establecidos en la presente ley y su reglamentación. Supletoriamente, se aplicarán las normas del Código Civil y Comercial de la Nación.

II. Objeto. El FONPEC y los fideicomisos que en el marco del mismo se establezcan tendrán por objeto financiar actividades de capacitación y formación para fortalecer las actividades promovidas en la presente ley, apoyar inversiones productivas, financiar capital de trabajo, promover el desarrollo de empresas ambientalmente sustentables, fomentar la inserción comercial internacional de las empresas, las actividades de innovación productiva y nuevos emprendimientos que se encuadren en las actividades promovidas por el artículo 2° de la presente ley.

El fondo tendrá como objeto el financiamiento de las actividades precedentemente mencionadas, siendo las destinatarias de éstos las micro, pequeñas y medianas empresas y nuevos emprendimientos en el marco de los sectores y actividades promovidas en el presente régimen de promoción. La autoridad de aplicación establecerá las formas y condiciones de acceso a las herramientas de financiamiento que se otorguen en el marco del FONPEC.

III. Recursos del FONPEC.

1. El FONPEC contará con un patrimonio constituido por los bienes fideicomitados, que en ningún caso constituyen, ni serán considerados como recursos presupuestarios, impositivos o de cualquier otra naturaleza que pongan en riesgo el cumplimiento del fin al que están afectados, ni el modo u oportunidad en que se realice. Dichos bienes son:

- a) Aportes de los beneficiarios del régimen creado por la presente ley por un monto equivalente de hasta el cuatro por ciento (4%) del monto total de los beneficios percibidos;

- b) Los recursos que anualmente se asignen a través de las correspondientes leyes de Presupuesto General de la Administración Nacional u otras leyes que sancione el Honorable Congreso de la Nación;
- c) Los ingresos por legados o donaciones;
- d) Los fondos provistos por organismos nacionales, provinciales, de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, internacionales u organizaciones no gubernamentales;
- e) Los fondos que se puedan generar o recuperar como consecuencia de la aplicación de los programas y ejecución de los objetivos del fondo;
- f) Las rentas y frutos de estos activos;
- g) Los fondos provenientes de la colocación por oferta pública de valores negociables emitidos por el fondo a través del mercado de capitales;
- h) Los fondos provenientes de empresas públicas o privadas, nacionales o extranjeras, que decidan apoyar el desarrollo de la industria de la economía del conocimiento;
- i) Los ingresos por las penalidades previstas ante el incumplimiento de la presente ley;
- j) Recursos provenientes de saldos no utilizados o remanentes de fondos extrapresupuestarios establecidos por la autoridad de aplicación, en tanto se encuentren cumplidas en su totalidad las tareas a las que se encontraren afectados.

2. Los fondos integrados al FONPEC se depositarán en una cuenta especial del fiduciario quien actuará como agente financiero del mismo. Con los recursos del FONPEC y como parte integrante del mismo, la autoridad de aplicación podrá crear diferentes patrimonios de afectación para lograr una mejor inversión, asignación y administración de los fondos disponibles.

IV. Contrato de fideicomiso. Suscripción. Sujetos.

El contrato de fideicomiso del Fondo Fiduciario para la Promoción de la Economía del Conocimiento será suscripto entre el Ministerio de Desarrollo Productivo, o quien éste designe, como fiduciante, y la entidad pública, entidad bancaria pública o sociedad controlada por cualquiera de éstas que designe la autoridad de aplicación, como fiduciario.

V. Comité directivo.

1. La dirección del fondo estará a cargo de un comité directivo, que tendrá la competencia para realizar el análisis y definir la elegibilidad de las entidades a las que se proveerá financiamiento o aportes, la fijación del otorgamiento de las herramientas financiadas con el FONPEC. A esos efectos deberá atenderse a los criterios de distribución que establezca la autoridad de aplicación.

2. Las funciones y atribuciones del comité serán definidas en la reglamentación.

3. El comité estará integrado por representantes de las jurisdicciones con competencia en la materia, de acuerdo a las formas y condiciones que establezca la reglamentación. La presidencia del mismo estará a cargo de la autoridad de aplicación del presente régimen de promoción.

VI. Duración.

El FONPEC tendrá la misma duración que el Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento. No obstante ello, el fiduciario conservará los recursos suficientes para atender los compromisos pendientes, reales o contingentes, que haya asumido el fondo hasta la fecha de extinción de esas obligaciones.

VII. Exenciones impositivas.

Exímese al FONPEC y a su fiduciario, en sus operaciones directamente relacionadas con el FONPEC, de todos los impuestos, tasas y contribuciones nacionales existentes y a crearse en el futuro, incluyendo el impuesto al valor agregado y el impuesto a los créditos y débitos en cuentas bancarias y otras operatorias. La exención a este último impuesto será aplicable para los movimientos de las cuentas utilizadas exclusivamente a los fines de su creación.

(Artículo sustituido por art. 16 de la [Ley N° 27.570](#) B.O. 26/10/2020)

Art. 19.- Autoridad de aplicación. La autoridad de aplicación del Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento será el Ministerio de Desarrollo Productivo, quien podrá dictar las normas aclaratorias y complementarias

que resulten necesarias para el adecuado funcionamiento del mismo.

(Artículo sustituido por art. 17 de la [Ley N° 27.570](#) B.O. 26/10/2020)

Art. 20.- El Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento tendrá vigencia desde el 1° de enero de 2020 para las empresas adherentes provenientes de la ley 25.922 y a partir de la publicación de la presente ley para las nuevas empresas. La duración del mismo será hasta el día 31 de diciembre de 2029.

(Artículo sustituido por art. 18 de la [Ley N° 27.570](#) B.O. 26/10/2020)

Art. 21.- Los beneficios establecidos en la presente ley podrán ser aplicados conjuntamente con los del artículo 9°, inciso b) de la ley 23.877, la ley 24.331 y la ley 26.270, no siendo de aplicación las restricciones allí contenidas. En cualquier caso, para acceder a los beneficios deberá darse cumplimiento con los requisitos establecidos en la normativa aplicable.

Art. 22.- Invítase a las provincias, a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y a los municipios a adherir al presente régimen mediante el dictado de normas de promoción análogas a las establecidas en la presente ley.

(Artículo sustituido por art. 19 de la [Ley N° 27.570](#) B.O. 26/10/2020)

CAPÍTULO VII

(Capítulo incorporado por art. 20 de la [Ley N° 27.570](#) B.O. 26/10/2020)

Cláusulas Transitorias

Cláusula transitoria 1ª. Establécese que el Ministerio de Desarrollo Productivo será la autoridad de aplicación de la Ley de Promoción de la Industria del Software, 25.922, en las cuestiones remanentes y transitorias.

Cláusula transitoria 2ª. Si con motivo del informe anual de auditoría previsto en el artículo 17, existieren ajustes al monto del beneficio percibido en el marco de la ley 25.922, se podrá descontar dichos montos sobre los beneficios que sean objeto de solicitudes en el marco del régimen creado por la presente ley, en los términos y condiciones que determine la autoridad de aplicación, sin perjuicio de la aplicación de otras medidas sancionatorias que puedan corresponder.

No obstante lo previsto precedentemente, los ajustes que se registren en el marco de la ley 25.922 no generarán, bajo ninguna circunstancia, un incremento del beneficio solicitado en el marco del presente régimen, ni tampoco se reconocerán beneficios no percibidos oportunamente.

Cláusula transitoria 3ª. Facúltase al Jefe de Gabinete de Ministros a aprobar el Flujo y Uso de Fondos para cada uno de los ejercicios presupuestarios al Fondo Fiduciario para la Promoción de la Economía del Conocimiento (FONPEC).

Cláusula transitoria 4ª. Durante el período de la vigencia de la emergencia pública en materia sanitaria establecida por el decreto de necesidad y urgencia 260/2020 y el aislamiento social preventivo y obligatorio dispuesto mediante decreto 297/2020 y sus sucesivas prórrogas, no será exigible, al momento de la inscripción al Registro Nacional de Beneficiarios del Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento, la acreditación de cumplimiento de los requisitos adicionales previstos en el artículo 4° de la presente. Dicha acreditación podrá ser diferida, a pedido del interesado, por un plazo máximo de ciento ochenta (180) días de finalizada la mencionada circunstancia excepcional, conforme lo establezca la autoridad de aplicación, dentro de los treinta (30) días hábiles siguientes. Las empresas que optaren por la opción prevista precedentemente deberán acreditar al momento de solicitar esta alternativa, que su nómina de personal ha sido incrementada respecto de la nómina con la que contaba al 31 de diciembre de 2019.

La inobservancia de la acreditación diferida en las formas, plazos y condiciones que al efecto establezca la autoridad de aplicación, dará lugar a la revocación de la inscripción en el registro y la consecuente devolución de los beneficios promocionales usufructuados al amparo de la misma.

Cláusula transitoria 5ª. Déjase establecido que, en función de la emergencia pública en materia sanitaria establecida por el decreto de necesidad y urgencia 260/2020 y el aislamiento social, preventivo y obligatorio dispuesto mediante decreto 297/2020 y sus sucesivas prórrogas, no resultará exigible el incremento proporcional previsto para la primera revalidación bienal a la que se refiere el artículo 4°, II.

Art. 23.- Comuníquese al Poder Ejecutivo nacional.

DADA EN LA SALA DE SESIONES DEL CONGRESO ARGENTINO, EN BUENOS AIRES, A LOS VEINTIDÓS DÍAS DEL MES DE MAYO DEL AÑO DOS MIL DIECINUEVE.

REGISTRADA BAJO EL N° 27506

MARTA G. MICHETTI - EMILIO MONZO - Eugenio Inchausti - Juan P. Tunessi

e. 10/06/2019 N° 41010/19 v. 10/06/2019