

TÍTULO:	CIERRE DE EJERCICIO CONTABLE. DUDAS USUALES
AUTOR/ES:	Orieta, Mariel
PUBLICACIÓN:	Profesional y Empresaria (D&G)
TOMO/BOLETÍN:	XXIV
PÁGINA:	-
MES:	Marzo
AÑO:	2023
OTROS DATOS:	-

MARIEL ORIETA [\(1\)](#)

CIERRE DE EJERCICIO CONTABLE. DUDAS USUALES

En esta época del año los profesionales estamos abocados a los cierres contables anuales más usuales: los de diciembre. La Dra. Mariel Orieta nos acerca un repaso de temas clásicos de consulta frecuente al momento de confeccionar los estados contables de ejercicio, con una presentación práctica en formato de preguntas y respuestas.

I - ESTADOS CONTABLES BÁSICOS

¿Cómo se compone un juego completo de estados contables?

Un juego de estados contables comprende los estados contables básicos, que son el estado de situación patrimonial, el estado de resultados, el estado de evolución del patrimonio neto y el estado de flujo de efectivo. Los mismos contienen su información complementaria que se presenta en forma de notas, cuadros y anexos. Asimismo, se incluye un documento que llamamos "memoria", que es un elemento de interpretación de los estados contables, dado que en ella se explican las razones de los importes expuestos en los mismos.

Los estados contables se presentan acompañados del informe de auditoría con opinión profesional e informes del órgano de fiscalización en caso de corresponder.

II - RUBROS

1. Bienes con garantía real

¿Cómo se expone la compra de un inmueble por el cual se ha constituido una hipoteca?

Debe registrarse el ingreso del bien al activo en el rubro "Bienes de uso" y reflejar la deuda con el acreedor en el rubro "Deudas financieras". Debe tenerse en cuenta qué parte de la deuda es atribuible al ejercicio siguiente para contabilizarla en el pasivo corriente, y registrar el saldo como deuda no corriente.

Además, en nota a los estados contables se debe comentar cuáles son las características relativas a la hipoteca. [\(2\)](#)

2. Bonos de crédito fiscal

¿En qué rubro se exponen los bonos de crédito fiscal?

Los bonos de crédito fiscal, que se registran a cuenta de determinados impuestos, se incluyen en el rubro "Otros créditos".

3. Bonos financieros

¿En qué rubro se incluyen los títulos públicos?

Los bonos financieros, que se pueden comercializar y poseen valor de mercado, se incluyen en el rubro "Inversiones temporarias" o "Inversiones financieras".

4. Depósito en garantía de directores

¿Cómo se expone contablemente el dinero en efectivo recibido de parte de los directores de una sociedad anónima en concepto de depósito en garantía de su gestión?

Se registra el ingreso del dinero en efectivo al activo de la empresa y se reconoce un pasivo con los directores. El rubro apropiado para la exposición es "Otras deudas" y en función a la duración del mandato del director, puede clasificarse en la sección "no corrientes".

5. Deudores incobrables

Se toma conocimiento de que uno de los deudores de la empresa fue declarado en quiebra durante el transcurso del ejercicio. ¿Cómo se expone el monto del crédito correspondiente a ese deudor incobrable?

En general, los importes por deudores incobrables se incluyen dentro del rubro "Gastos de comercialización" del estado de resultados ya que forman parte de los resultados ordinarios del ente.

6. Locación de inmuebles

¿En qué rubro se expone un inmueble que se encuentra destinado a alquiler?

Sea cual sea su destino, actividad principal o secundaria, se expone en el rubro "Propiedades de inversión" creado por la RT (FACPCE) 31 (con vigencia para los ejercicios iniciados el 1/1/2012).

7. Multas a los deberes formales de la ley de procedimiento fiscal

¿En qué rubro contable se incluyen las multas por falta de presentación en término de una declaración jurada de IVA?

Entendemos que la omisión de presentar una declaración jurada es una infracción cometida por el área administrativa del ente; por lo que quedaría comprendida en "Gastos de administración".

8. Plazo fijo

¿Cómo se expone un plazo fijo?

Debe exponerse en el rubro "Inversiones", indicando en notas a los estados contables el importe total y el importe de los intereses que no se han devengado a la fecha de cierre de los estados contables.

9. Préstamos

¿Cómo se contabilizan los préstamos que los socios realizan a la sociedad?

Se exponen como pasivos. Además, de corresponder, deberá considerarse el posible devengamiento de intereses.

10. Rubros con importe cero

Cuando los estados contables presentan rubros sin importes, ¿igualmente deben exponerse? Por ejemplo, cuando la empresa no posee activos intangibles o deudas no corrientes.

En estos casos, entendemos que se podría omitir la exposición de esos rubros.

III - ENTES PEQUEÑOS Y MEDIANOS. MONTO DE INGRESOS

A efectos de aplicar la RT (FACPCE) 41, ¿cuál es el importe que se debe observar para determinar si un ente encuadra en la definición de ente pequeño o mediano?

Para realizar la categorización de un ente, en virtud de la aplicación de la RT (FACPCE) 41, se deben comparar los ingresos de la empresa del año anterior al cual se refiere el ejercicio, con los montos actualizados de la RT (FACPCE) 41.

Dicha norma, en la sección 1, señala que deben considerarse los ingresos por ventas netas o recursos ordinarios incluidos en el estado de resultados o estado de recursos y gastos (de acuerdo al ente de que se trate) correspondiente al ejercicio anual anterior.

En otras palabras, deberá observarse la primera línea del estado de resultados del balance de publicación, donde se expone el importe de ingresos por ventas o prestación de servicios.

Para un cierre diciembre 2022, observamos los ingresos del ejercicio cerrado en diciembre 2021 correspondientes a los estados contables legalizados (ajustados por inflación). Así, si observamos la tabla de índices de actualización, veremos que el monto para diciembre de 2021 es \$ 137.798.447 y ese constituye el tope a considerar para determinar si el ente puede calificarse como pequeño. En el mismo sentido, \$ 688.992.235 es el tope a considerar para determinar si se trata de un ente mediano.

Recordamos que la RT (FACPCE) 41 resulta aplicable por aquellos entes que encuadren en la definición de entes pequeños o medianos. En consecuencia, quienes superen el tope para entes medianos deben aplicar la RT (FACPCE) 17.

IV - ESTADOS CONTABLES SIN MOVIMIENTOS

¿Deben presentarse los estados contables de un ente cuando el ejercicio económico no ha registrado movimientos?

Sí, aunque el ente no haya tenido actividad deberán presentarse igualmente los estados contables.

V - APROBACIÓN

¿Cómo es el proceso de aprobación de los estados contables?

Para explicarlo, podemos describir los siguientes pasos:

1. El órgano de administración del ente confecciona los estados contables.
2. Se procede a la auditoría de los estados contables, cuyo profesional a cargo determinará y propondrá los ajustes que considere oportunos.
3. El órgano de administración del ente puede aceptar (total o parcialmente) o rechazar los ajustes propuestos por el auditor.

El momento en que el directorio o gerencia apruebe los estados contables con los ajustes realizados se considera la fecha de emisión de los estados contables.

4. Se emite el informe de auditoría sobre los estados contables aprobados por el órgano de administración.
5. Los estados contables confeccionados por la administración del ente se someten a consideración de la asamblea de accionistas o reunión de socios para su aprobación o rechazo.
6. Si los accionistas o socios no aprueban los estados contables, se confecciona un nuevo juego de estados contables, que serán estados contables rectificativos y deberán ser aprobados por la administración del ente.
7. El próximo paso será la emisión del informe de auditoría sobre los estados contables rectificativos.
8. Por último, se efectúa la aprobación por parte de la asamblea de accionistas o reunión de socios.

¿En qué momento se realiza la convocatoria a asamblea para la aprobación de los estados contables? La asamblea, ¿puede rechazarlos?

Cuando la sociedad ha convocado a asamblea, los estados contables deben estar a disposición de los accionistas, acompañados del informe del auditor y del informe del órgano de control (sindicatura, consejo de vigilancia, en los casos en que correspondiera).

La asamblea tratará los estados contables y resolverá sobre los mismos, pudiendo decidir su aprobación o rechazo.

La asamblea, como órgano de gobierno de la sociedad, se encuentra facultada para rechazarlos y proponer modificaciones. En caso de rechazo, los estados contables vuelven al directorio o gerencia, para confeccionar estados contables rectificativos.

Existen dos momentos en los que se pueden detectar situaciones que ameriten la rectificación de los estados contables:

1. Luego de aprobados los estados contables por la administración (directorio o gerencia) y de haber emitido el profesional el informe de auditor, pero antes de la consideración de la asamblea.
2. Luego de aprobados los estados contables por parte de la administración y de haber emitido el profesional el informe de auditor, y durante o con posterioridad a la asamblea.

[Fuente: Memorando de la Secretaría Técnica (FACPE) A-61].

Cabe aclarar que la aprobación de los estados contables no implica la aprobación de la gestión de los directores, administradores, gerentes, miembros del consejo de vigilancia o síndicos, hayan votado o no en la respectiva decisión, ni importa la liberación de responsabilidades.

Los estados contables aprobados por el directorio o gerencia (órgano de administración) son sometidos a consideración de la asamblea de accionistas o reunión de socios (órgano de gobierno), la que deberá decidir sobre la aprobación de la gestión del órgano de administración.

VI - FIRMA

¿Quiénes deben firmar los estados contables?

El balance tiene que estar firmado por el presidente del directorio de la empresa o el/los gerentes (según corresponda en virtud del tipo societario del ente) y por el auditor para identificarlo con su informe. Además, en caso de que exista órgano de fiscalización, debe estar firmado por el síndico o la comisión fiscalizadora para identificarlo con su respectivo informe. Por otra parte, la memoria también debe estar aprobada por el órgano de administración y debe estar firmada al pie por todos los directores o gerentes.

VII - LIBRO INVENTARIO Y BALANCES

¿A qué libro se transcriben los estados contables?

En el libro Inventario y Balances debe constar el juego completo de los estados contables y del inventario a la fecha de cierre. Ambos deben estar firmados por el representante legal del ente, en forma original en el libro.

El libro inventario y balances es uno de los registros indispensables que establece el Código Civil y Comercial de la Nación, debe estar encuadernado, foliado y rubricado teniendo en cuenta las formalidades y prohibiciones dispuestas por dicho cuerpo normativo (arts. 320 a 331). Su plazo de conservación es de 10 años.

Tener presente que los estados contables originales son los que se encuentran transcritos al libro Inventario y Balances, es decir, los mismos surgen de tal registro. Y aquellos que se encuentran en formato de papel impreso constituyen una copia de los que están en el libro (aunque en la práctica, el proceso se realice de manera inversa).

Habitualmente, se agrega también una copia del informe del auditor, quien firma en forma original el libro físico, tanto las hojas de los estados contables como la del informe agregado; y los informes que sobre los estados contables hubiera emitido el órgano de fiscalización, en caso de corresponder.

El juego de estados contables transcrito en el libro no contiene oblea del Consejo certificante, dado que no es el libro el que se legaliza, sino una copia de tales estados contables.

¿Qué información contiene el libro Inventario y Balances?

El libro de inventarios se abre con el detalle y valuación de los bienes, deudas y patrimonio al inicio que posee la entidad al tiempo de su constitución o de su autorización para funcionar como persona jurídica, según corresponda. Luego, en cada período se irá transcribiendo el inventario al cierre del ejercicio.

Seguidamente, se transcriben los estados contables firmados por el órgano de administración y sometidos a la aprobación del órgano de gobierno.

VIII - MEMORIA

¿Quiénes deben firmar la memoria?

La memoria debe estar aprobada por el órgano de administración y debe estar firmada al pie por todos los directores o gerentes.

¿A qué libro se transcribe la memoria?

La memoria se transcribe al libro de actas de directorio.

¿Qué sujetos se encuentran obligados a la presentación de la memoria?

Deben presentar la memoria acompañando los estados contables:

- Todas las sociedades por acciones.
- Las sociedades de responsabilidad limitada cuyo capital alcance la suma de \$ 50.000.000.

El importe de capital a tener en cuenta ¿es el del capital nominal o se considera el importe de capital ajustado por inflación?

Según la ley 27468 y el artículo 62 de la LGS, los estados contables deben presentarse en moneda constante, es decir, ajustados por inflación. En consecuencia, se entiende que el capital ajustado es el capital legal. Contablemente se registra por separado el capital nominal de su ajuste, pero la suma de ambos conceptos es el capital ajustado. Por tal motivo, entendemos que corresponde considerar el capital ajustado.

Al respecto, el Dr. Martín Kerner ha explicado: *"El capital de una sociedad es único y por disposición legal (L. 27468) los estados contables tienen que ajustarse por inflación. Por lo tanto, el capital es el ajustado por inflación. Solo por una cuestión legal del valor nominal de las acciones emitidas es que en la presentación del estado de evolución del patrimonio neto (PN) se presenta el 'capital nominal' separado de su 'ajuste de capital'. Pero no hay que olvidar que ambos son el 'capital ajustado'. Por lo tanto ... el ajuste de capital es, en realidad, el capital".*⁽³⁾

IX - PRESENTACIÓN

¿Cuáles son las sociedades obligadas a presentar sus estados contables en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires?

Las sociedades por acciones y las sociedades de responsabilidad limitada cuyo capital alcance la suma de \$ 50.000.000, deben presentar sus estados contables ante la Inspección General de Justicia.

Una SAS de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, ¿debe presentar sus estados contables ante la IGJ?

Sí, la presentación de estados contables por parte de las sociedades por acciones simplificadas se realiza por medios digitales y se encuentra regulada por la RG (IGJ) 2/2021. Recordemos que, primitivamente, las SAS se encontraban exceptuadas de dicha obligación [incluso en el caso de quedar comprendidas en el art. 299, inc. 2) de la LGS] y esto estaba dispuesto por la RG (IGJ) 6/2017.

¿Cuáles son los sujetos obligados a presentar sus estados contables en la Provincia de Buenos Aires?

En la Provincia de Buenos Aires, solamente las sociedades comprendidas en el artículo 299 de la ley 19550 deben presentar sus estados contables ante la DPPJ.

Los artículos 297 y 298 de la Disposición (DPPJ Bs. As.) 45/2015 establecen la obligación de realizar la presentación pre asamblearia y post asamblearia únicamente para las sociedades sujetas a fiscalización estatal permanente.

¿Cuáles son los estados contables que deben presentarse en formato PDF para dar cumplimiento a la obligación dispuesta por la AFIP?

Para cumplir con lo establecido por la RG (AFIP) 4626 se requiere escanear el balance de publicación -estados contables, memoria e informe de auditoría- con la firma del profesional legalizada por el respectivo Consejo Profesional (oblea o estampilla del Consejo Profesional).

¿Cómo se determina la jurisdicción donde se deben certificar los estados contables?

Debemos tener en cuenta el domicilio legal de la empresa; en virtud del mismo se determina la jurisdicción y el Consejo Profesional que realizará la certificación.

X - LAVADO DE DINERO

¿Cuándo un profesional en Ciencias Económicas está obligado a informar a la UIF? En caso de estar obligado, ¿tiene que informar todos los meses?

La R. (UIF) 65/2011 dispone que los contadores son sujetos obligados a informar operaciones sospechosas de lavado de activos a la Unidad de Información Financiera solamente en los casos en que actúan como síndicos societarios o auditores de estados contables de entes que sean sujetos obligados a informar a dicho organismo, o bien, respecto de entidades que cumplan alguno de los siguientes requisitos:

- Activo superior a \$ 120.000.000.⁽⁴⁾
- Duplicación de sus ventas o activos en un año.

En estos casos, el contador debe aplicar las normas dispuestas por la R. (FACPCE) 420/2011 "Procedimientos para la prevención del lavado de activos y financiamiento del terrorismo" (ver guías y manuales contenidos en los Informes 4 y 5 del CENCyA).

Cuando el contador es sujeto obligado ante la UIF, por ser auditor o síndico de una entidad alcanzada, solo debe presentar a la UIF un ROS (reporte de operación sospechosa) si encuentra una operación sospechosa. Los procedimientos deben constar en papeles de trabajo y en el informe del auditor se debe mencionar que han sido realizados.

Notas:

(1) Contadora pública (UNLaM). Licenciada en Administración (UNLaM). Coordinadora de la sección Contabilidad & Gestión de la Colección Práctica de Editorial Errepar. Autora de libros y artículos de la especialidad

(2) Al respecto ver la RT (FACPCE) 9 - Capítulo VI - Información complementaria - sección "A.5. Bienes de disponibilidad restringida" y LGS - art. 65

(3) Práctica Integral Buenos Aires - ERREPAR - 3/2021

(4) Importe vigente s/RG (UIF) 50/2022 - BO: 13/4/2022

