

| | |
|---------------|--------------------------------|
| TÍTULO: | CONSULTORIO CONTABLE |
| AUTOR/ES: | Kerner, Martín |
| PUBLICACIÓN: | Profesional y Empresaria (D&G) |
| TOMO/BOLETÍN: | XXV |
| PÁGINA: | - |
| MES: | Mayo |
| AÑO: | 2024 |
| OTROS DATOS: | - |

MARTÍN KERNER

CONSULTORIO CONTABLE

INDEMNIZACIONES LABORALES. INVALIDEZ. PREVISIÓN

P.: Se consulta sobre indemnización de un empleado del art. 212 (invalidez), donde la aseguradora reconoce el 50% de ese monto y el resto lo tiene que abonar la sociedad. Último mes trabajado por el empleado: 6-2021 (igual a fecha de cierre ejercicio). En septiembre 2021 se reconoce por acuerdo (entre abogados) respecto de la indemnización (2,3 M) y se cobra en 9-2021 el ingreso de la aseguradora (1 M) y se hace un plan con acuerdo con el empleado para el resto. ¿La indemnización (2,3 M) y el ingreso (1 M) se reconocen al cierre de ejercicio o en el nuevo ejercicio? ¿Es ordinario o extraordinario este resultado?

R.: A la fecha de cierre (6-2021), debido al hecho ya ocurrido (invalidez), la empresa deberá reconocer la previsión por la contingencia altamente probable como la mejor estimación del monto a pagar (ver punto 4.8 de la RT 17). En este caso, se reconocerá el pasivo de 1,3 M como previsión por indemnizaciones a pagar. En el caso de que la obligación de la empresa sea solidaria, donde el damnificado puede reclamar el total al empleador independientemente que se encuentre asegurado por una ART, se deberá reconocer un pasivo de 2,3 M como previsión por indemnizaciones a pagar. Cuando la compañía de seguros finalmente reintegre el importe, entonces se reconocerá un recuperero, reduciendo la previsión (en 9-2021, según lo indicado en la consulta). El resultado debe ser incluido junto a los costos laborales (sueldos y otros) y se trata de un resultado ordinario.

RESERVAS PARA ADQUISICIÓN DE ACTIVOS. CONSTITUCIÓN Y DESAFECTACIÓN

P.: Se constituye una reserva facultativa con los resultados no asignados del ejercicio anterior de una sociedad anónima (con las mayorías que exige la ley 19550 cuando la misma supere al capital social), y con el objetivo de adquirir maquinaria agrícola en ejercicios futuros. La consulta radica en cómo se procede a la

desafectación de la misma, cuando se adquiriera esta maquinaria.

R.: Una reserva tiene por único objetivo evitar la distribución de ciertos resultados, generalmente con una finalidad (en este caso, la inversión en maquinarias). Sin embargo, esto no quiere decir que una "reserva" esté identificada con un activo específico (es decir, no hay una "cajita" donde se guardó el dinero reservado), sino que es solo una clasificación dentro del PN para que los resultados no se distribuyan. Muchos creen que cuando se adquiere el activo para el cual se hizo la reserva, la misma debe ser desafectada. Ello no tiene lógica, porque supondría que había un dinero guardado en una "cajita" y ahora se usó para la compra (que no es así) y entonces hay que sacar también el importe de la reserva (como si fuera vaciar la cajita). Si los propietarios de la entidad quieren desafectar la reserva pueden hacerlo, en cualquier momento, por decisión de Asamblea. Lo único que se logra es que el importe reservado pasa a los resultados acumulados y pueden ser distribuidos (lo que no tiene relación ninguna con el activo que se quería vender, es decir, no implica dar de baja la maquinaria comprada). Entonces, si la decisión de la Asamblea fue evitar distribuir unos resultados para invertirlos en la adquisición de activos para el negocio, lo más adecuado sería mantener la reserva o bien capitalizar su importe, ya que se pretendería no distribuir ese importe que se invirtió. Por supuesto que también puede ser desafectada (mediante otra decisión de Asamblea) y en ese caso luego se puede distribuir (que no parecería ser el objetivo inicial). Esto puede ser hecho en cualquier momento que la Asamblea lo decida.

ACTIVOS BIOLÓGICOS. PLANTAS PRODUCTORAS DE FRUTOS O FLORES

P.: La consulta es sobre la valuación de las plantas productoras en una empresa agropecuaria. En este caso la RT 46 (que modifica a la RT22) especifica: "7.2.2. *Plantas productoras. La medición inicial se efectuará al costo original. A partir del momento en que el bien comience la etapa de la producción en volúmenes y calidad comercial de frutos, se debe comenzar el cálculo de la depreciación. Con posterioridad a la medición inicial, se podrán medir por su valor revaluado, utilizando los criterios del Modelo de revaluación que se describe en la RT 17*". Sin embargo, en el ítem "5.11.1.1.2. Modelo de revaluación de la RT 17", se excluye la aplicación para los activos biológicos. Por favor se agradece aclarar si el modelo de revaluación al que hace referencia la RT 17 puede ser aplicado para el caso particular de las plantas productoras.

R.: Con la reforma de la RT 46, las plantas productoras dejan de ser considerados activos biológicos y pasan a ser registradas como bienes de uso. Los activos biológicos se miden a valor razonable menos costos de venta y las plantas productoras se miden como los bienes de uso, por lo que les es aplicable el modelo de costo y el modelo de revaluación. Ver la definición de Bienes de Uso de la RT 9: "A.6. *Bienes de uso: Son aquellos bienes tangibles destinados a ser utilizados en la actividad principal del ente y no a la venta habitual, incluyendo a los que están en construcción, tránsito o montaje y los anticipos a proveedores por compras de estos bienes. Se incluyen en este rubro las Plantas Productoras. Los bienes, distintos a Propiedades de Inversión y Plantas Productoras, afectados a locación o arrendamiento se incluyen en Inversiones, excepto en el caso de entes cuya actividad principal sea la mencionada*". Por lo tanto, las plantas productoras, como bienes de uso, se miden a su costo menos depreciaciones o bien al modelo de revaluación. Sinceramente, no conocemos casos que apliquen este modelo para el caso de plantas productoras y no recomendamos su aplicación, justamente porque

la obtención del valor razonable de este tipo de activos (las plantas en producción de frutos o flores) es de muy difícil obtención, porque no hay mercado activo directo. Entonces, la aplicación del modelo permanente (todos los ejercicios) de revaluación se haría, entendemos, bastante complicado y costoso.

ASOCIACIONES CIVILES. RECURSOS. OFRENDAS SIN COMPROBANTES

P.: En el caso de las iglesias evangélicas, ¿con qué documentación legal se pueden registrar las ofrendas? ¿Cómo sería la operatoria correcta? Por el momento estas se manejan con planillas de caja.

R.: La documentación legal es exigida para cuestiones de contratos y por los regímenes de emisión de comprobantes de AFIP para efectos tributarios. En las normas contables, para registrar operaciones, se requieren comprobantes respaldatorios u otro tipo de comprobación, pero no hay formatos específicos en las normas contables. Es lógico suponer que los recursos generados por ofrendas o cajas/cofres para recepción de donaciones menores no cuentan con comprobantes, por lo que la entidad deberá preparar los comprobantes internos que considere apropiados, como las planillas de caja que menciona. Es más, muchos asientos de la contabilidad no cuentan con un comprobante respaldatorio legal, sino con planillas o minutas (como ser el caso de amortizaciones, devengamiento de intereses, asientos de ajuste, cálculos de provisiones, estimación del impuesto diferido, etc.). Todos ellos se basan en cálculos y planillas internas, sin respaldo de un comprobante legal, pero que sirven para verificar y comprobar las registraciones.

DECISIONES DE ASAMBLEA. ¿ORDINARIA O EXTRAORDINARIA? HONORARIOS A DIRECTORES

P.: Una sociedad anónima quiere distribuir dividendos de ganancias acumuladas las cuales se encuentran en una reserva facultativa (al finalizar cada ejercicio, el resultado del mismo se destina a la reserva legal, honorarios del directorio, a veces se distribuyen dividendos y el saldo se destina a una reserva facultativa que no tiene origen específico). Es decir que lo que quiere hacer es desafectar parte de esa reserva facultativa y distribuir dividendos. Las consultas son: 1. ¿Debe convocarse a Asamblea Ordinaria o Extraordinaria? 2. ¿Debe existir un motivo específico para desafectarla o basta con mencionar que la intención es distribuir dividendos?

R.: El carácter de las Asambleas Ordinarias o Extraordinarias no es por la fecha en la cual se realizan, sino por el tema que tratan en su orden del día. La distribución de dividendos (sea de ganancias del ejercicio o de ganancias acumuladas), es un tema previsto dentro de una Asamblea "Ordinaria" y cuya aprobación requiere mayoría simple. En la Asamblea, primero se deberá desafectar de la reserva facultativa la parte que se va a distribuir (a resultados acumulados) y luego proceder a la aprobación de la distribución. La Asamblea es soberana, así que con la aprobación de la desafectación es suficiente, no se requiere justificar un motivo, aunque es lógico que es para su distribución. Ver la ley 19550 para ampliar información al respecto de las decisiones de Asamblea. Por último, como menciona el tema que en la distribución de Asamblea se incluyen los honorarios a directores, nos permitimos recordarle que los honorarios no son una distribución. Los honorarios a los administradores (Directores o Socios gerentes) son el pago a los funcionarios de la entidad. Como en estos casos no se trata de empleados en relación de dependencia sino con otro régimen legal, no son sueldos sino

honorarios, pero la esencia económica es la misma, es la retribución por la prestación de sus servicios personales a la entidad. Por lo tanto, dichos honorarios deben ser reconocidos como un gasto devengado en el estado de resultado del ejercicio por el cual la persona prestó sus servicios (y en el cuadro de gastos). El hecho de que por cuestiones legales ese honorario deba estar aprobado por los propietarios (Asamblea de accionistas o reunión de socios) es una condición final, pero no un parámetro de devengamiento. Es decir, al cierre esos honorarios deben encontrarse provisionados a la espera de la aprobación, como cualquier otra provisión (la del impuesto a las ganancias, por ejemplo, que se devenga en el ejercicio pero la DJ se presenta 5 meses después). Lo habitual es considerar el cargo a resultados, como cualquier otro sueldo u honorario profesional que se devengue, y provisionado su importe. Si se fueron pagando, se reconocerá el anticipo y la salida de caja. Cuando los propietarios lo aprueban, se dará de baja la provisión contra el anticipo otorgado durante el año. Si no se pagaron, quedará el pasivo. También pueden ser imputados a cuentas particulares. Los honorarios a funcionarios son la retribución percibida por ellos a cambio de las tareas de sus funciones, como ser la toma de decisiones en el caso de los Directivos, más la responsabilidad que ello implica. Si los honorarios son una retribución que la empresa otorga a sus funcionarios o empleados (no importa que no sea régimen de relación de dependencia, los directores son empleados al fin, en el concepto amplio del término), representan un gasto de administración de la empresa, que debe estar "devengado" en el período, como cualquier otro gasto. Para su administración una empresa gasta en papelería, en luz, teléfono, en salarios y en honorarios a directores. Todos son gastos que se devengan igualmente. En general, se los reconoce como una "provisión" por honorarios, ya que dependen de la aprobación de la Asamblea o reunión de socios. El problema suele ser que, como los Directores muchas veces son también accionistas, se confunden sus funciones como director y como socio, percibiendo dividendos. Los honorarios son retribución por un servicio. Los dividendos son una distribución del producido neto de una entidad a sus propietarios. Aunque sean la misma persona, los conceptos son bien diferentes: los honorarios son un gasto y los dividendos una distribución de resultados acumulados. La RT 41 lo expresa claramente de la siguiente manera: *"4.3.2.2.2. Distribuciones a los propietarios: El ente reducirá de los resultados no asignados las distribuciones a los propietarios. Los honorarios de directores, síndicos y otros funcionarios de la entidad no representan distribuciones y deberán reconocerse como resultados en el período en el cual se prestaron los servicios, aunque se requiera su posterior aprobación por parte de la Asamblea, reunión de socios o similar"*. Respecto del ajuste por inflación (RT 6), los honorarios, como cualquier otro resultado, deberán ser ajustados por inflación a moneda de cierre. No importa que se registre en un único asiento al cierre del ejercicio, se trata de un resultado de retribución "por el año" de actividad del funcionario (director, síndico, socio gerente, etc.) y no del "último día". Hay varias formas: una es registrarlo o dividirlo por el honorario mensual y ajustarlo desde cada mes al cierre (como se hace con sueldos, gastos, ventas, etc.). Otra opción es tomar el importe anual y ajustarlo por el coeficiente promedio del año de ajuste por inflación (como también se podría hacer con la cuenta del cargo del "impuesto a las ganancias"). El coeficiente promedio se determina dividiendo el índice del mes de cierre de ejercicio por el promedio de los índices del año (ver IV.B.6. de la RT 6). Es decir, el honorario registrado en resultado, por el coeficiente promedio anual, se obtiene el honorario ajustado por inflación, con contrapartida en RECPAM.