

TÍTULO:	CONSULTORIO CONTABLE
AUTOR/ES:	Kerner, Martín
PUBLICACIÓN:	Profesional y Empresaria (D&G)
TOMO/BOLETÍN:	XXIV
PÁGINA:	-
MES:	Noviembre
AÑO:	2023
OTROS DATOS:	-

MARTÍN KERNER

CONSULTORIO CONTABLE

AJUSTE POR INFLACIÓN. MOVIMIENTOS DENTRO DEL PATRIMONIO NETO. ANTICUACIÓN

P.: En el caso de una sociedad anónima en cuya asamblea de aprobación de estados contables quieren absorber la totalidad de las pérdidas acumuladas con las reservas libres existentes, ¿deben resolver aprobar la absorción de las pérdidas acumuladas que surgen de los estados contables a tratar (diciembre año anterior) o esas pérdidas acumuladas, pero ajustadas por inflación a la fecha de la asamblea que lo resuelve? Se entiende que debería absorber las pérdidas acumuladas al cierre de los estados contables a tratar, pero ajustadas a la fecha de la asamblea, puesto que si se absorben por el importe que surge de los Estados Contables, al estar en moneda de otro momento, al cerrar el ejercicio siguiente quedará todavía un remanente de pérdidas acumuladas no absorbidas.

R.: A efectos del ajuste por inflación, las distribuciones del PN que no implican modificaciones cuantitativas, sino solo modificativas dentro del propio PN, como la afectación de desafectación de reservas, deben ser anticuadas desde la fecha de cierre (no desde la Asamblea), porque son variaciones cualitativas dentro del patrimonio, por lo que sería lo mismo que hayan quedado en RNA o en reserva legal o facultativa. Por lo tanto, en la consulta planteada, la aprobación en la Asamblea de desafectar reservas libres para compensar pérdidas acumuladas debe ser el importe que figura en el estado contable del cierre de ejercicio. Luego, en el próximo estado contable, la anticuación del saldo inicial y el de este movimiento de absorción de pérdidas serán ambos desde la fecha del cierre del ejercicio anterior, con lo cual no quedará ninguna diferencia por compensar.

HONORARIOS AL DIRECTORIO. RESULTADOS DEL EJERCICIO

P.: Se consulta por el caso de una sociedad que al momento del cierre y presentación del balance no provisionó honorarios para sus directores. Luego, al

reunirse los accionistas para aprobar el balance, deciden aprobar honorarios para sus directores. Se aclara que en el ejercicio por el cual se aprueban dio pérdida. ¿Pueden salir estos honorarios de los resultados acumulados de años anteriores? Si uno de esos directores es a la vez el accionista mayoritario, ¿pueden asimilarse esos honorarios a dividendos?

R.: El pago de honorarios a directores es por la función de ejercer como director, es decir, administrar y ser responsable de la sociedad. Los dividendos son la distribución de resultados a los propietarios. Aunque sean la misma persona el director y accionista, el motivo del pago es diferente. La contabilidad no decide bajo qué concepto es el pago, sino que la asamblea será la encargada de aprobar los honorarios y los dividendos, determinando el monto para cada concepto. Por lo tanto, nuestra opinión es que no es cuestión de "asimilarse" sino que es una cuestión societaria real, que ocurre por decisión en asamblea, y así se deberá contabilizar. No es muy creíble que la empresa no provisione honorarios a directores porque fue una decisión posterior de los accionistas cuando, por lo comentado, director y accionista es la misma persona. Si como accionista se aprueba honorarios en su función de director, ¿cómo se explica que al aprobar el estado contable en su carácter de director no sepa que él mismo como accionista se iba a aprobar honorarios? Suena todo bastante kafkiano. Por lo tanto, nuestra opinión es que los honorarios debieron estar provisionados en resultados y, si no lo fueron, deberá registrarse como un ajuste retroactivo (AREA), contra resultados acumulados, modificando la información comparativa en el próximo ejercicio.

AJUSTE POR INFLACIÓN. DISPENSAS RESOLUCIÓN 539/2018. PASIVO IMPUESTO DIFERIDO DE TERRENOS

P.: Se consulta si la resolución (FACPCE) 539/2018 en la opción de la aplicación del método del impuesto diferido establecida en el punto: 3.8. Los entes podrán no reconocer como impuesto diferido la diferencia surgida de la aplicación de la RT 6 en los terrenos sobre los que sea improbable que las diferencias temporarias se revertan en un futuro previsible (por ejemplo, si no se prevé su venta en un futuro previsible) y deberán informarlo en notas. ¿Se refiere solamente a terrenos sin construcción alguna o incluye también a terrenos con inmueble construidos (solo por la parte del terreno)?

R.: La dispensa de no reconocer el pasivo por impuesto diferido por la diferencia entre el terreno ajustado por inflación o revaluado y su base fiscal (histórica o ajustada, dependiendo si su alta es antes o después de 2018) es aplicable para los terrenos y para la parte del terreno en los inmuebles con edificación. También recordemos que en impuesto diferido rige la dispensa de no ser obligatoria la presentación de la conciliación de la tasa efectiva en las notas, mientras sea aplicable el ajuste por inflación.

RESULTADOS REGISTRADOS POR ASIENTO ANUAL. DEVENGAMIENTO PERIÓDICO

P.: Sociedad SRL que va a transformarse en SA y cambiar de fecha de cierre de ejercicio comercial. La sociedad cierra ejercicio en septiembre y ahora va a hacer el cambio a mayo. El balance de transformación va desde el 01/09/2020 al 31/05/2021. La consulta es: ¿las amortizaciones deben descontarse solo por 9 meses (09/2020 al 05/2021)?

R.: Efectivamente, las amortizaciones y muchos otros gastos (como seguros,

alquileres, sueldos, aguinaldo, vacaciones pagas, honorarios al directorio, impuesto a las ganancias, intereses, diferencias de cambio, etc.), se producen diariamente, aunque estemos acostumbrados a realizar solo asientos anuales. En entidades con reportes mensuales, es común que estos resultados se devenguen mensualmente. Por lo tanto, en un estado contable de menos de 12 meses, estos resultados deben reflejar solo el período devengado (en este caso, 9 meses).

REORGANIZACIÓN DE SOCIEDADES. ESCISIÓN. TRATAMIENTO CONTABLE

P.: Respecto del caso de una SA que está entrando a un proceso de escisión, donde va a escindir parte de su patrimonio (puntualmente acciones que posee de otra SA). La consulta es, ¿esa baja del patrimonio de esas acciones debe hacerse sí o sí de manera proporcional con respecto a cada componente del PN o bien puede realizarse la baja contra RNA solamente?

R.: La escisión es un proceso legal dentro de las conocidas como "reorganizaciones societarias". En la ley general de sociedades, el Título XX se refiere a Reorganizaciones societarias. La fusión y la escisión de sociedades son procesos de reorganización societaria contemplados en los artículos 82 a 88 de la ley.

En el proceso de escisión se verifica que una masa de activos y pasivos (patrimonio) de una sociedad pasan a conformar nuevas sociedades. En las normas contables argentinas, la sección 7 de la RT 18 está referida al tratamiento contable de las escisiones.

Hay escisión cuando una sociedad se disuelve, sin liquidarse, para constituir con la totalidad de su patrimonio nuevas sociedades. También cuando una sociedad, sin disolverse, destina parte de su patrimonio para constituir una o varias sociedades nuevas. Y también cuando una sociedad, sin disolverse, destina parte de su patrimonio para fusionarse con sociedades existentes o para participar con ellas en la creación de una nueva sociedad.

En definitiva, podemos resumir lo anterior en que hay escisión cuando una sociedad (la escidente) separa una parte de su patrimonio (activos y/o pasivos) y: a) lo destina a la creación de una nueva (la escindida), sin participación de terceros; b) lo destina a la creación de una nueva (la escindida), con participación de terceros; o c) lo incorpora a una entidad preexistente (fusión). En estos dos últimos casos (que intervienen terceros), la escisión forma parte de un proceso que culmina con una combinación de negocios.

Tratamiento contable

Cuando la escidente se limita a crear una nueva entidad que queda bajo su control (o la de sus propietarios) y la escisión no implica una combinación de negocios, la transacción no debería dar lugar a la contabilización de resultado alguno ni tener efecto sobre los estados consolidados del grupo. En estos casos, es razonable que:

i) En la contabilidad de la escidente: se den de baja los activos y pasivos escindidos y se reduzca el patrimonio (ante la imposibilidad práctica de identificar los resultados acumulados transferidos, la reducción del patrimonio se prorratee entre las cuentas que lo componen).

ii) En la contabilidad de la escindida: los activos y pasivos transferidos se incorporen con las medidas que a la fecha de la escisión debían tener en la contabilidad de la escidente; el patrimonio inicial se compute como un aporte de capital (para posteriores ajustes por inflación y conversiones, se consideren las

fechas de origen que las partidas a ser reexpresadas tendrían en los registros de la escidente).

Normas contables argentinas (RT 18)

7.1. Definiciones

Una escisión puede ser:

Escisión - fusión: cuando el ente escidente: a) disolviéndose, destina la totalidad de sus activos y pasivos, incorporando al menos una parte a un ente existente o creando con éste un nuevo ente; o b) sin disolverse, destina parte de sus activos y pasivos a: 1. la creación -con otro ente- de un ente nuevo; o 2. su incorporación a un ente existente.

Escisión parcial propiamente dicha: cuando el ente escidente sin disolverse, destina parte de sus activos y pasivos a la creación de uno o más entes nuevos.

Escisión total propiamente dicha: cuando el ente escidente disolviéndose sin liquidarse, destina la totalidad de sus activos y pasivos a la creación de dos o más entes nuevos.

7.2. Normas aplicables

La contabilización de los efectos de una escisión-fusión, se efectuará aplicando las normas contenidas en la sección 6 (Combinaciones de negocios) de la RT 18. En la escisión propiamente dicha (parcial o total), los activos netos escindidos deben valuarse sobre la base de los valores registrados en los libros del ente escidente.