

TÍTULO: SINCERAMIENTO FISCAL Y ESTADOS FINANCIEROS.
POSIBLES CONSECUENCIAS CONTABLES Y SOCIETARIAS DE
LA DISMINUCIÓN DEL ACTIVO DE UNA SOCIEDAD

AUTOR/ES: Símaro, Gustavo; Torchelli, Valeria

PUBLICACIÓN: Blanqueo y Moratoria

TOMO/BOLETÍN: XXII

PÁGINA: -

MES: Diciembre

AÑO: 2016

OTROS DATOS: -

GUSTAVO SÍMARO
VALERIA TORCHELLI

SINCERAMIENTO FISCAL Y ESTADOS FINANCIEROS.
POSIBLES CONSECUENCIAS CONTABLES Y SOCIETARIAS DE LA
DISMINUCIÓN DEL ACTIVO DE UNA SOCIEDAD

En virtud de la ley 27260, los autores plantean para su discusión posibles consecuencias contables y societarias de la disminución del activo de una sociedad por transferencia no onerosa a terceros, situación atípica y quizá no deseada que provoca el sinceramiento fiscal.

La ley 27260, denominada “Programa de Reparación Histórica para Jubilados y Pensionados, blanqueo, moratoria y modificaciones impositivas”, promulgada el 22/7/2016 y popularmente llamada “Blanqueo”, en su Libro II, “Régimen de Sinceramiento Fiscal”, habilita un sistema voluntario y excepcional de declaración de tenencia de moneda nacional, extranjera y demás bienes en el país y en el exterior.

La citada ley, en el segundo párrafo del artículo 38, manifiesta que “será válida la declaración voluntaria y excepcional aun cuando los bienes que se declaren se encuentren en posesión, anotados, registrados o depositados a nombre del cónyuge del contribuyente de quien realiza la declaración, o de sus ascendientes o descendientes en primer o segundo grado de consanguinidad o afinidad, o de terceros en la medida en que estén comprendidos en el artículo 36 de la presente ley, conforme las condiciones que establezca la reglamentación”.

El mismo artículo, en su tercer párrafo, manifiesta que “con anterioridad a la fecha del vencimiento para la presentación de la declaración jurada del impuesto a las ganancias del período fiscal 2017, los bienes declarados deberán figurar a nombre del declarante...”. Esto

implica una acción registral de los citados bienes en los organismos que correspondan, tema de importancia para este trabajo.

Al reglamentar el artículo 38 citado, la resolución general (AFIP) 3919, en su artículo 10, tercer párrafo, expresa que el tercero “dador” deberá justificar la disminución patrimonial producida por la desafectación de dichos bienes en las respectivas declaraciones juradas del impuesto a las ganancias, consignando el concepto “transferencia no onerosa-ley 27260”. Continúa diciendo que si se trata de bienes declarados impositivamente por un sujeto comprendido en el artículo 49 de la ley de impuesto a las ganancias, la desafectación de los mismos deberá ser informada en las respectivas declaraciones juradas del respectivo impuesto, sin producirle efectos tributarios a este sujeto. Aquí aparece un nuevo concepto de importancia, como lo es la calificación de “transferencia no onerosa”.

Hasta aquí hemos transcripto el contenido legal y reglamentario netamente tributario, en el que la normativa transcrita en la parte pertinente de acuerdo al objeto de este trabajo habilita a que las personas inscriban a su nombre bienes registrados hasta el momento a nombre de sociedades.

Es en este punto en el que queremos centrarnos, pues la situación descripta tiene como consecuencia directa la “desaparición-desafectación” de una parte del activo de la sociedad, para incorporarse al de otra sociedad o persona humana.

Si bien el incremento del activo por la persona que exterioriza o sincera ya ha sido tratado doctrinaria y normativamente por los organismos competentes en blanqueo anteriores, lo innovador en esta oportunidad es que la ley permite que bienes, tangibles o no, incluidos en estados contables auditados, puedan reasignarse a nombre de un tercero, disminuyendo así el patrimonio de la sociedad.

Desde el punto de vista contable, la disminución del activo producida por la transferencia no onerosa implicará la existencia de una variación patrimonial modificativa para la sociedad que hasta el momento se declaraba poseedora del activo en cuestión. Es decir que la contrapartida del menor valor del activo será un menor valor del patrimonio neto y no existen otras alternativas que ir por el capital o por los resultados no asignados si éstos existieran.

Esto requerirá el sustento legal de la ratificación del órgano máximo societario.

Por otra parte, ¿cuál es el momento de la registración de la disminución del activo?:

- ¿es el indicado por la ley de sinceramiento para dar tributariamente de baja el bien?;
- ¿es el de la efectiva inscripción registral si se tratase de bienes registrables tales como rodados, inmuebles y acciones, entre otros?;
- ¿es la fecha de ratificación por la asamblea?;

- o en función de la definición del activo contenida en el marco conceptual vigente, ¿pueden continuar integrando la contabilidad patrimonial, con independencia del indicado por las normas tributarias?

Respecto de lo expresado en el último punto, recordemos que la resolución técnica (FACPCE) 16/2000 manifiesta que un ente tiene un activo cuando, debido a un hecho ya ocurrido, controla los beneficios económicos que produce un bien (material o inmaterial con valor de cambio o de uso para el ente). Agrega párrafos más adelante que un bien tiene un valor de uso cuando el ente puede emplearlo en alguna actividad productora de ingresos.

Entonces, más allá de la reasignación tributaria del bien e incluso registral si correspondiera, podría darse el caso de que el bien continúe teniendo un valor de uso para la sociedad, aun luego de su baja tributaria. Esto complejiza la situación contable.

Además de lo planteado sobre el tratamiento contable de la disminución del patrimonio de la sociedad, el tema también tiene otra arista respecto de los usuarios de la información contenida en los estados contables.

El artículo 46 de la citada ley aborda los beneficios de los que gozarán los sujetos que realicen la declaración voluntaria y excepcional, siendo todas liberaciones de acción civil y por delitos de las leyes penal tributaria, penal cambiaria y aduanera e infracciones administrativas. Incluye luego en esta liberación a los socios administradores y gerentes, directores, síndicos, y miembros de consejos de vigilancia y cargos equivalentes en cooperativas, fideicomisos y sucesiones indivisas, fondos comunes de inversión y profesionales certificantes de los balances respectivos.

Sin embargo, debemos resaltar que en el último párrafo del inciso b) de dicho artículo 46 dice que “esta liberación no alcanza a las acciones que pudieran ejercer los particulares que hubieran sido perjudicados mediante, como consecuencia o en ocasión de dichas transcripciones”.

Si analizamos este párrafo, nos encontramos frente a los usuarios tipo que tomaron decisiones en función de los estados contables que verán desafectado parte del patrimonio neto a favor de terceros. Pensemos en quienes realizaron préstamos u otra financiación contra la garantía de dicho activo, accionistas que aprobaron estados contables o inversores que adquirieron acciones en función de un patrimonio que ya no es tal.

Seguramente, este tipo de situaciones, bienes a nombre de sociedades que serán reasignados, se encuentre más habitualmente en pequeñas sociedades de capital cerrado, en las que los bienes serán adjudicados a sus accionistas. No obstante, en forma previa a la toma de alguna decisión tributaria de adhesión al sinceramiento fiscal, se requerirá de una mirada jurídica societaria de manera tal de prevenir futuras demandas.

Con motivo de la vigencia de la ley 26476 (anterior a “los CEDINES”), en el año 2009 la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) emitió un dictamen técnico sobre la citada ley y sus implicancias en la labor profesional del auditor y síndico. Seguramente un enfoque diferente necesita esta especial situación.

Socios administradores y gerentes, directores, síndicos, y miembros de consejos de vigilancia y cargos equivalentes en cooperativas, fideicomisos y sucesiones indivisas, fondos comunes de inversión y, fundamentalmente, los profesionales que han intervenido requieren clarificar y quizás normatizar aspectos técnicos que, como dijimos, pueden tener consecuencias legales de importancia a partir de repercusiones en usuarios tipo de estados contables afectados por este particular aspecto de la ley en cuestión.

Editorial Errepar - Todos los derechos reservados.

Editorial Errepar