

1. Contabilización de los honorarios a directores, síndicos, impuesto a las ganancias

En la normativa argentina se plantea que los resultados deben reconocerse en los períodos en que se produzcan los hechos sustanciales generadores de las correspondientes variaciones patrimoniales siguiendo el principio de lo devengado. Expresamente en la RT 17 se dice:

2.2. Devengamiento

Los efectos patrimoniales de las transacciones y otros hechos deben reconocerse en los períodos en que ocurren, con independencia del momento en el cual se produjeran los ingresos y egresos de fondos relacionados.

Sin ninguna duda, todos estos gastos se relacionan con el período por lo que debe contabilizarse su devengamiento a fecha de cierre de ejercicio.

Esto es aplicable a cualquier tipo de ente, independientemente de su tamaño, pero la RT 41 lo ratifica en el punto 4.3.2.2. *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.

2. Tratamiento contable de los Aportes irrevocables y su posterior reexpresión

En primer lugar, debe diferenciarse el tipo de aporte irrevocable pues de ello depende su tratamiento contable. Esto se encuentra tratado en la RT 17 en el punto 5.19.1.3. y en la RT 41 en el punto 4.3.1.2. *Aportes irrevocables para futuras suscripciones de acciones.*

La contabilización de estos aportes debe basarse en la realidad económica.

Por lo tanto, sólo deben considerarse como parte del patrimonio los aportes que:

- a. hayan sido efectivamente integrados;*
- b. surjan de un acuerdo escrito entre el aportante y el órgano de administración del ente que estipule:*

1. *que el aportante mantendrá su aporte, salvo cuando su devolución sea decidida por la asamblea de accionistas (u órgano equivalente) del ente mediante un procedimiento similar al de reducción del capital social;*
 2. *que el destino del aporte es su futura conversión en acciones; 3) las condiciones para dicha conversión;*
- c. *hayan sido aprobados por la asamblea de accionistas (u órgano equivalente) del ente o por su órgano de administración ad-referéndum de ella.*

Los aportes que no cumplan las condiciones mencionadas integran el pasivo.

5.19.1.3.2. Aportes irrevocables para absorber pérdidas acumuladas

Los aportes efectivamente integrados, destinados a absorber pérdidas, serán registrados en el patrimonio neto modificando los resultados acumulados, siempre que hayan sido aprobados por la asamblea de accionistas (u órgano equivalente) del ente o por su órgano de administración ad-referéndum de ella.

Una vez que se ha efectuado esa distinción, se procede a analizar su tratamiento contable:

- si se trata de un pasivo, será una partida monetaria, que no se reexpresa, genera un RECPAM positivo y se expondrá dentro de los pasivos en el Estado de Situación Patrimonial.
- en cambio, si corresponde incluirlo en el Patrimonio Neto, se considera una partida no monetaria, se debe reexpresar teniendo en cuenta el coeficiente desde la fecha en que se realizó el mismo y se expondrá en el estado de Evolución del Patrimonio Neto por su importe reexpresado.

3. Exposición del Estado de Evolución del Patrimonio Neto reexpresado

Se trata de uno de los estados básicos, y como todos ellos, se debe presentar todas sus cifras en moneda homogénea a la fecha de cierre de ejercicio y comparativo con el ejercicio anterior.

Se encuentra definido en la *RT 8. CAPÍTULO V – ESTADO DE EVOLUCIÓN DEL PATRIMONIO NETO*

A. CONTENIDO

A.1. Concepto. Informa la composición del patrimonio neto y las causas de los cambios acaecidos durante los períodos presentados en los rubros que lo integran.

A.2. Estructura. Las partidas integrantes del patrimonio neto deben clasificarse y resumirse de acuerdo con su origen: aportes de los propietarios (o asociados) y resultados acumulados.

El capital expresado en moneda de cierre debe exponerse discriminando sus componentes, tales como aportes de los propietarios (o asociados) –capitalizados o no– a su valor nominal y el ajuste por inflación de ellos.

Los resultados acumulados, distinguiendo los no asignados de aquellos en los que su distribución se ha restringido mediante normas legales, contractuales o por decisiones del ente.

Para cada rubro integrante del patrimonio neto se expone la siguiente información:

A.2.a. El saldo inicial del período, que debe coincidir con el saldo final reexpresado del ejercicio anterior.

A.2.b. Las variaciones del período.

A.2.c. El saldo final del período.

Para el total del patrimonio neto también se expone la información detallada en el párrafo anterior, sólo que en forma comparativa con la del ejercicio precedente.

Por lo tanto, todas las cifras deben reexpresarse. La única partida que figura a valor nominal es la del Capital pues el resultado de su reexpresión se vuelca en la cuenta *Ajuste de capital*. La RT 9, en el Capítulo V, lo ratifica:

Capital Suscrito. Se expone discriminando el valor nominal del capital de su ajuste para reflejar el efecto de los cambios en el poder adquisitivo de la moneda.

Otro aspecto a tener en cuenta es la información comparativa, la misma se expone por totales reexpresada aplicando el coeficiente anual a las cifras del ejercicio anterior.

4. Los Ajustes a los Resultados de Ejercicios Anteriores (AREA)

Este tema se encuentra tratado en la RT 17, punto 4.10 y en la RT 41, punto 2.10: *Modificaciones a resultados de ejercicios anteriores*

Estas modificaciones se practicarán con motivo de:

- a. *correcciones de errores u omisiones en la medición de los resultados informados en estados contables de ejercicios anteriores; o*

- b. *la aplicación de una norma de medición contable distinta de la utilizada en el ejercicio anterior. En el caso que el cambio de medición contable se origine en una nueva norma, se aplicará lo dispuesto expresamente en ella.*

No se computarán modificaciones a resultados de ejercicios contables anteriores cuando:

- a. *cambien las estimaciones contables como consecuencia de la obtención de nuevos elementos de juicio que no estaban disponibles al momento de emisión de los estados contables correspondientes a dichos ejercicios.*
- b. *cambien las condiciones preexistentes u ocurran situaciones que en sustancia son claramente diferentes de lo acaecido anteriormente.*

En ambos casos se corregirá la medición contable de los resultados acumulados al comienzo del período.

Esta corrección puede darse en cualquier momento del ejercicio económico y se registra contablemente cuando es detectado, pero se debe tener en cuenta que se está modificando justamente resultados de ejercicios anteriores, ya mostrados en el Estado de Evolución del Patrimonio Neto de años anteriores, por lo tanto, el coeficiente de reexpresión a utilizar, no es el de la fecha en que se registró, sino el coeficiente en el que están expresados esos resultados, o sea el coeficiente anual.

En la RT 8, al respecto, se indica: **B. MODIFICACIÓN DE LA INFORMACIÓN DE EJERCICIOS ANTERIORES**

Cuando las modificaciones de ejercicios anteriores afecten al patrimonio neto, en el estado de evolución del patrimonio neto debe exponerse el saldo inicial por su valor anterior, tal como fue publicado oportunamente y reexpresado, la descripción de la modificación correspondiente y el valor corregido. Tal discriminación puede hacerse en la información complementaria y referenciar a ella en el estado de evolución del patrimonio neto. Además, se debe describir la modificación y sus efectos en la información complementaria.

También se debe tener en cuenta que se deben adecuar las cifras presentadas en los otros estados modificadas a raíz de esta corrección. Este se encuentra mencionado en la RT 8, en el punto **F. MODIFICACIÓN DE LA INFORMACIÓN DE EJERCICIOS ANTERIORES.**

Cuando se computen ajustes de ejercicios anteriores:

- a. *Deberá exponerse su efecto sobre los saldos iniciales que se presenten en el estado de evolución de patrimonio neto y, cuando correspondiere, en el estado de flujo de efectivo.*
- b. *Deberán adecuarse las cifras correspondientes al (o a los) período (s) precedente (s) que se incluyan como información comparativa.*

Cuando las modificaciones no se originen en ajustes de resultados de ejercicios anteriores, sino que obedezcan a la forma de presentación o a la clasificación de las partidas de los estados contables, también se adecuarán los importes correspondientes a la información de períodos anteriores a exponer en forma comparativa.

Cada vez que exista modificación de la información de ejercicios anteriores deberá exponerse:

- a) la naturaleza de la modificación;*
- b) el importe de cada partida o grupo de partidas que se han adecuado;*
y
- c) el motivo de la modificación.*

Cuando sea impracticable determinar los efectos del cambio de una norma o de un criterio contable o de la corrección de un error sobre la información comparativa en uno o más períodos anteriores para los que se presente información, la entidad modificará los saldos iniciales de los activos y pasivos al principio del período más antiguo para el que la modificación retroactiva sea practicable, que podría ser el propio período corriente, y efectuará el correspondiente ajuste a los saldos iniciales de cada componente del patrimonio que se vea afectado para ese período.

Esta enumeración no es exhaustiva, solo se ha efectuado una selección de lo que se consideran temas más recurrentes y capaces de generar algunas dudas entre los profesionales.