



Crowe

AVANCE de Carácter Técnico

División de Asesoría Tributaria & Legal.
Año: 2020
Mes: Abril No. 4

Apostilla sobre un ejercicio de cierre imaginario anticipado del ISLR 2020, vis a vis, el resultado contable, el Código de Comercio venezolano y otros cuentos de La Cripta.

“Somos lo que hacemos en forma repetida. La excelencia entonces, no es un acto, sino un hábito.” Aristóteles.

Iniciamos estas líneas con la cita previa, porque estamos atravesando por un momento exigente, que más que preocuparnos, nos obliga a reinventarnos desde todo punto de vista, pero sobre todo, que nos exige no permanecer estáticos, no congelarnos, sino por el contrario, ser mas proactivos y planificados que nunca para poder anticipar, corregir, lograr, y salir relativamente airosos o con el menor daño colateral posible del actual presente que nos corresponde vivir.

Dentro de estos múltiples aspectos que deben requerir nuestra visión anticipada de los hechos, no escapa la materia tributaria, y por ello, seguidamente

expondremos unas breves apostillas al respecto.

En primer lugar entendamos que salvo los contados episodios de años anteriores, en los cuales la economía venezolana se vió afectada por eventos internos, en ningún caso, nuestro quehacer económico, había tenido el nivel de parálisis que actualmente transitamos, y sobre todo sumado al hecho, de que no obedece solo a un paréntesis interno, sino que también vamos de la mano con lo que está ocurriendo fuera de nuestras fronteras, y más considerando que al entender de muchos, nuestra economía es una economía de puertos.

Al cierre de este ejercicio económico 2020, el contribuyente empresarial promedio venezolano, bien sea que tenga ejercicio civil (Enero-Diciembre) o irregular (cualquiera distinto a Enero-Diciembre), tendrá un resultado en principio, nada halagador. Veamos: En primer lugar es importante aclarar que no entraremos en mayor análisis jurídico sobre el contenido y el alcance del llamado decreto de Estado de Alarma en



todo el Territorio Nacional, visto que ya tenemos transcurrido un mes de cuarentena y estamos comenzando la prórroga por 30 días más, por los momentos. Es decir, ya sabemos de qué se trata y cuál es su alcance.

Lo primero que debemos indicar es que todo contribuyente empresarial promedio como dijimos, tendrá en este ejercicio, al menos, dos meses sin la generación de nuevos ingresos (todo apunta a que probablemente la cuarentena demande un mes más, por lo menos); no obstante ser esto así, buena parte de sus costos y gastos fijos, se mantienen.

Entendiendo que gubernamentalmente fue suspendido el cobro de alquiler de viviendas y locales hasta el 1ro de septiembre del año 2020, (la suspensión del pago será desaplicada en aquellos casos de reinicio de la actividad comercial, con anterioridad al término máximo previsto en el Decreto; lo mismo ocurrirá con los establecimientos comerciales que por la naturaleza de su actividad se encuentren operando o prestando servicio activo.) y que de igual forma, se aprobó la suspensión, de los pagos de créditos por un lapso de seis meses y de los intereses que generan los mismos, habiendo incluido en esta medida la suspensión de la reclasificación de riesgo crediticio, lo cual supone, proteger el historial crediticio de los clientes del sistema bancario nacional, con la intención de que estos puedan mantener su solvencia o reputación crediticias pese a la suspensión temporal indicada, debemos

entender entonces que estas erogaciones disminuirán en alguna medida, su impacto en las cifras contables del contribuyente para determinar su resultado final del ejercicio. De igual manera, el pago de nómina también fue objeto de una medida gubernamental protectora, al establecer que éste, asumiría el pago de nómina a la pequeña y mediana industria y comercios del país, por un lapso correspondiente a 6 meses. Ahora bien, visto lo anterior tenemos:

- a) La suspensión de alquileres en materia de locales, es hasta el 1ro de septiembre por los momentos (menos de 6 meses).
- b) En el caso del pago de créditos e intereses a la banca, es por 6 meses.
- c) La nómina que es asumida gubernamentalmente, también es por 6 meses.

Estas erogaciones referidas, solo forman parte de una gran suma de compromisos que mantiene la empresa promedio. Teniendo en cuenta lo previo, sabemos entonces que el resultado del ejercicio estará determinado por los Ingresos, los Costos asociados a estos y, los Gastos incurridos, que constituyen lo que

Income Statement

REVENUE	
Sale revenue	65,866,277
Sales	2,580,000
Cost of goods	1,800,000
Gross profit	6,419,825
	4,575,000
	6,592,035
	2,262,315



es denominado, el Estado de Resultados.

Si centramos nuestro análisis en la Determinación de la Base Imponible para fines del Impuesto sobre la Renta, encontraremos que ésta, guarda relación directa con lo que registre su contabilidad, claro está, teniendo en cuenta las exclusiones, tratamientos especiales y otros, que el texto de la Ley de la materia prevé.

Entendamos entonces que en este ejercicio, con por lo menos 2, tal vez 3, meses sin generación de ingresos, pero manteniendo otra gran cantidad de erogaciones, el resultado contable de la empresa tiene una alta posibilidad de inclinarse hacia un resultado poco favorable, o tal vez, negativo.

En primer lugar tengamos en cuenta que la suspensión en el pago de alquileres de locales comerciales por 6 meses, no necesariamente es una medida de protección absoluta, visto que en los otros 6 meses del ejercicio si se registrará el gasto, y por otra parte, buena parte de los contratos de arrendamiento están anclados con la divisa como tipo de cambio referencial, y sabemos que la velocidad que en la variación diaria lleva la divisa, es muy superior a la de la inflación, y no necesariamente, va a la par del incremento de precios de bienes y servicios que pueda decidir la entidad empresarial, bien sea porque el mercado no se lo permita (sus competidores transan a precios

menores) o porque tenga algún tipo de regulación normativa que se lo haga cuesta arriba.

Por otra parte, el diferimiento en el pago de la deuda e intereses con el sector bancario, de igual forma, aunque ayuda momentáneamente a mitigar el impacto en el flujo de caja, pues no logra una solución definitiva, toda vez que lo que prevé el Decreto, es un diferimiento y no una condonación. Terminado este tiempo de 6 meses sin pago de capital e intereses, el acreedor bancario buscará negociar nuevos tiempos de pago y cuotas, pero el empresario, estará entrando en un tiempo de incertidumbre en el que el mercado estará contraído a todo nivel por el tiempo de inactividad que mantiene la economía que seguramente, causará una contracción importante en la capacidad de demanda de bienes y servicios por parte del sector consumidor.



En consecuencia, lo que no erogó en esos 6 meses, probablemente deba erogarlo en buena parte, si no en todo, en el tiempo restante del ejercicio, sin una necesaria recuperación en sus Ingresos. No olvidemos que el tiempo real de disminución de los ingresos del empresario, en principio será de 2 o 3



meses, pero en la realidad será mucho mayor, visto que el tiempo de “reinicio” de la economía luego de finalizada la cuarentena, es indeterminable.

Finalmente y en cuanto a las medidas gubernamentales entendamos que el hecho de que asuma la nómina de un sector de la economía por 6 meses, no constituye una real panacea, visto que los montos de los salarios que abonará en las cuentas de los beneficiados, no necesariamente es equivalente al paquete contractual que tiene pactado el patrono con su empleado. En consecuencia, para el patrono sigue representando un monto importante el beneficio que le toca mantener a favor de sus colaboradores.

La única manera de que ello no ocurra, es que el patrono pacte con su nómina una reducción en los beneficios, u ocurra una disminución numérica de la misma, lo cual estaría reñido con la inamovilidad laboral ratificada una vez más a nivel gubernamental, así como también, generaría una cantidad fácilmente previsible de perturbaciones en el ambiente laboral.



No obstante lo previamente indicado, viene a nuestro análisis entonces lo siguiente: lo referido apenas representa

3 de los rubros que forman parte del universo de erogaciones y compromisos que atiende la empresa promedio, por lo cual es fácil inferir que al margen de estas 3 suspensiones por 6 meses, el resto de los gastos siguen orbitando y torpedeando el patrimonio.

Tenemos entonces que conceptos tales como los beneficios laborales, gasto de depreciación de los bienes, las primas de seguro, las obligaciones comerciales contraídas antes del 16 de marzo (fecha de inicio de la cuarentena en Venezuela), los servicios de vigilancia contratados, el mantenimiento y las reparaciones necesarios ya previstos en las instalaciones o estructuras, los servicios básicos tales como agua, luz, etc., y cualesquiera otras obligaciones periódicas no arrojadas por el paraguas de la suspensión temporal de 6 meses ya suficientemente comentada, pues están presentes y deben ser igualmente atendidas y recogido su efecto dentro del Estado de Resultados, trayendo como consecuencia que impactan el valor resultante al final, y erosionan de manera importante, el flujo de caja; sumémosle a esto, la hiperinflación ya reconocida que percute en el valor de adquisición de la moneda que está en caja, los tributos que se sigue honrando por no haber existido dispensa o diferimiento (hecha excepción por parte de algunos Municipios que han otorgado diferimientos en materia de Impuesto a las Actividades Económicas) y, el diferencial cambiario, que resulta de muy alto impacto, sobre todo en las obligaciones precontraídas o por



contraer en moneda extranjera.



Sabido es ya, que no fue otorgada ninguna dispensa, ni prórroga para declarar y pagar el Impuesto sobre la Renta en marzo pasado para los Sujetos Pasivos con cierre al 31 de diciembre 2019, y para cuando inició la cuarentena, ya muchos de los llamados Especiales, habían declarado y pagado, es decir, ello también afectó su flujo de caja; vale decir así mismo, que nada se ha dicho, y nada hace pensar que se hará, con un eventual diferimiento del pago de la obligación, con aquellos que tienen ejercicio irregular (distinto a Diciembre) y les corresponderá declarar y pagar en lo que queda de 2020, por lo cual, de igual manera, su flujo de caja, no tendrá protección alguna. Claro está, recordemos que los Sujetos Pasivos Especiales luego de la reforma de agosto de 2018, anticipan IVA e ISLR en forma semanal, y que al no tener ingresos facturados o facturables mientras estén suspendidas sus actividades por la cuarentena, pues no estarán anticipando este tributo, lo cual representa de alguna manera, un alivio dentro de todo esta situación.

Del Código de Comercio.

Con todo el escenario expuesto, no es difícil entender, que la generación de una pérdida contable al cierre del ejercicio

2020, es una posibilidad latente.

Si le sumamos a lo anterior, el hecho de que luego de la Reconversión Monetaria de agosto del año 2018, el Capital Social de la mayoría de las empresas prácticamente se evaporó, pues es de Perogrullo asumir que la mayoría, prácticamente se encuentran inmersas en las causales del artículo 264 del Código de Comercio venezolano, el cual señala que *“Cuando los administradores reconozcan que el capital social, según el inventario y balance, ha disminuido un tercio, deben convocar a los socios para interrogarlos si optan por reintegrar el capital o limitarlo a la suma que queda, o poner la sociedad en liquidación”*.

La realidad económica nos señala que la mayoría de las empresas tienen un Capital Social ínfimo, y que muchas de estas no aumentaron su monto a los niveles deseables cónsonos con la realidad que se vive desde 2018, y mucho menos, procedieron a actualizar el valor de sus activos fijos, depreciables o no, caso en los cuales, su real composición patrimonial, a la fecha, no refleja su realidad, sobre todo en aquellos casos en los cuales, lo significativo de dicha composición viene dada por los activos fijos y no por los inventarios y cuentas por cobrar, entre otros.

Entonces, al cerrar este ejercicio 2020, muy probablemente la entidad tendrá que decidir entre, reponer el capital perdido, disminuir el monto del mismo, o poner a la sociedad en liquidación.



Como evitarlo?? La respuesta no es simple, pero dentro de lo que si es manejable para la entidad en los actuales momentos está, el reducir de manera dramática su volumen de gastos, redimensionar su plan de inversiones originarios para el año buscando diferir, los diferibles, evaluar su estructura de costos y determinar el valor real del bien que produce o el servicio que presta, proceder a la brevedad dentro lo posible, a revalorizar sus activos para mejorar su posición patrimonial, y renegociar todos compromisos ya adquiridos para poder buscar cerrar con algo de músculo financiero propio y evitar endeudamiento externo, lo cual pasa incluso, por una necesaria evaluación de las acreencias y pasivos que se tenga con los accionistas, lo cual ayudaría de forma significativa a apuntalar las bases patrimoniales y derivar a nivel de cifras en una relativa salud financiera, esperando a ver qué ocurre con la economía el próximo año. Recordemos que dentro de éste escenario debe tenerse en cuenta que la depreciación de la eventual revalorización de los activos fijos, no es admitida por la Ley de Impuesto sobre la Renta como un gasto deducible.

De los otros Cuentos de La Cripta.

Cuando me refiero a esta frase, siempre lo que busco es englobar todo aquello extraño, demoníaco, perverso y esotérico que ocurre y no tiene una explicación lógica o sana. A ver: dentro del escenario para este ejercicio 2020, tengamos en cuenta que pese a no haber generado durante 2 o 3 meses (más como ya lo dijimos, el tiempo

que tarde la economía en recomponerse e iniciar), el flujo de caja igualmente se verá impactado por el cumplimiento de obligaciones tributarias o de aporte, tales como las referidas a la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación, la Ley de Ley Orgánica de Deporte, Actividad Física y Educación Física y el de la Ley Orgánica de Drogas, las cuales tienen aunque sobre bases distintas, su medidor en los resultados contables del ejercicio anterior (2019 en este caso), y no en lo que realmente ha ocurrido en el ejercicio en curso; ello, resulta un tanto perverso e incongruente en el escenario actual, una teratología por decir lo menos.

Por otra parte tengamos en cuenta, que en el mes de septiembre, la caja tendrá probablemente otro impacto significativo, tal y cual es, el inherente al llamado Impuesto a los Grandes Patrimonios, y también, que igualmente a esta fecha, se siguen generando las Contribuciones inherentes al IVSS y demás.



Suficiente?? Valdría la pena un profundo análisis técnico por parte de quienes corresponde, y proceder a enderezar el rumbo para evitar males mayores.

Antonio Dugarte Lobo

Socio División Asesoría Tributaria & Legal