

Carlos Federico Torres

**Caso integral de aplicación
del método del impuesto
diferido**

Santa Fe, octubre de 2015

Planteo

A la fecha de cierre de un ejercicio, una empresa muestra las siguientes situaciones patrimoniales, según mediciones basadas en normas contables e impositivas:

Activo	Mediciones contables	Mediciones impositivas	Pasivo	Mediciones contables	Mediciones impositivas
Efectivo	190.700.-	190.700.-	Proveedores	111.000.-	111.000.-
Deudores por ventas	100.000.-	100.000.-	Imp.a las ganancias	61.000.-	
Reintegros a cobrar	29.000.-		Ant. imp. a las gan.	-56.000.-	
Préstamos a directores	40.000.-	52.000.-	Cobros anticipados	17.800.-	
Mercaderías	186.000.-	175.000.-	Hon. directores	160.250.-	80.125.-
Instalaciones	997.000.-	683.500.-	Previsiones	27.000.-	
Amort.ac instalaciones	-598.200.-	-410.100.-	Total del pasivo	321.050.-	191.125.-
Rodados	180.000.-	180.000.-	Patrimonio neto		
Amort. acum. rodados	-72.000.-	-.-	Capital suscrito	300.000.-	300.000.-
Total del activo	1.052.500.-	971.100.-	Ajuste del capital	241.800.-	-.-
			Rdos acumulados		479.975.-
			Gan. reservadas	90.000.-	
			Rdos. no asignados:		
			✓ De ejercicios anteriores	-.-	
			✓ Del ejercicio	99.650.-	
			Total de pat. neto	731.450.-	779.975.-
			Total	1.052.500.-	971.100.-

- 1) El IGMP -1% del activo- resultó inferior al impuesto a las ganancias determinado en el ejercicio
- 2) La discriminación de los conceptos que conforman los resultados acumulados a la fecha de cierre del ejercicio anterior incluida en las mediciones impositivas es dificultosa y carece de toda importancia. En consecuencia, basta con obtener ese total acumulado por diferencia entre la medición impositiva del patrimonio neto y la parte del mismo que corresponde a aportes de los propietarios.
- 3) A fin de simplificar el desarrollo del caso, se supondrá que las ventas de la empresa se encuentran exentas de IVA, lo que no afecta la aplicación del método, teniendo en cuenta que:el IVA no tiene efecto en la liquidación del impuesto a las ganancias.
- 4) Las diferencias obedecen a las causas que se indican a continuación (el signo se coloca en función del efecto de la diferencia en la medición impositiva):

Cuentas	Motivo de la diferencia	Tipo de diferencia	
		Permanentes	Temporarias
Reintegros a cobrar	Contabilizados contra "Ventas", según lo dispuesto por la RT 9. Se encuentran exentos del impuesto.	-29.000.-	
Préstamos efectuados a directores	Se contabilizó el monto de préstamos sin intereses, dado que éstos no han sido pactados. Impositivamente en cambio, deben agregarse intereses presuntos sobre la base de la tasa prevista a tal fin por las nomas del impuesto a las ganancias.	+12.000.-	
Mercaderías	Revalúo de la EF a costo de reposición		-11.000.-
Instalaciones	La MC se encuentra reexpresada hasta el 28/02/2003.. La amortización acumulada alcanza al 60 % del valor de origen en		

	ambas mediciones. Existe la alternativa de considerarla diferencia permanente.		-125.400.-									
Rodados	Bienes cuya amortización no es deducible a los fines impositivos.	+ 72.000.-										
Imp. a las ganancias a pagar, importe neto de anticipos pagados	El impuesto a las ganancias no es deducible de si mismo, por lo que este pasivo neto es una diferencia permanente.	+ 5.000.-										
Cobros anticipados	Sumas recibidas por servicios pendientes de facturación que impositivamente ya se consideran ventas del ejercicio.		+17.800.-									
Honorarios directores a pagar (1)	La empresa imputó a los resultados del ej. honorarios a favor de sus tres directores, "ad refendo" de su aprobación por la asamblea. Los mismos representan el 50 % de la utilidad contable, de acuerdo al siguiente cálculo:											
	<table border="0"> <tr> <td>Ganancia del ejercicio antes de honorarios e impuesto</td> <td>320.500</td> </tr> <tr> <td>Hon. directores (50%)</td> <td><u>-160.250</u></td> </tr> <tr> <td>Ganancia antes del impuesto</td> <td>160.250</td> </tr> <tr> <td>Impuesto a las ganancias</td> <td><u>-61.000</u></td> </tr> <tr> <td><u>Ganancia del ejercicio</u></td> <td><u>99.650</u></td> </tr> </table> <p>Para calcular el impuesto a las ganancias se dedujo el 25% de \$ 320.500.- es decir \$ 80.125.-, siendo así la diferencia entre la MC y la MI del pasivo de \$:</p>	Ganancia del ejercicio antes de honorarios e impuesto	320.500	Hon. directores (50%)	<u>-160.250</u>	Ganancia antes del impuesto	160.250	Impuesto a las ganancias	<u>-61.000</u>	<u>Ganancia del ejercicio</u>	<u>99.650</u>	+80.125.-
Ganancia del ejercicio antes de honorarios e impuesto	320.500											
Hon. directores (50%)	<u>-160.250</u>											
Ganancia antes del impuesto	160.250											
Impuesto a las ganancias	<u>-61.000</u>											
<u>Ganancia del ejercicio</u>	<u>99.650</u>											
Previsiones	Previsiones no deducibles hasta que se concrete el evento que ellas cubren		+27.000.-									
Totales		+ 140.125.-	-91.600.-									

La diferencia neta es entonces la siguiente:

Conceptos	Importes
MC al cierre del ejercicio anterior	731.450.-
Más: Diferencia permanentes netas positivas	140.125.-
Menos: Diferencias netas acreedoras	<u>-91.600.-</u>
MI al cierre del ejercicio anterior	<u>779.975.-</u>

- (1) El síndico a su vez se desempeña como auditor y sus honorarios son cargados a resultados del ejercicio en otra cuenta específica sin que opere el límite legal, dado que no es mencionado en la norma que estipula el tope (Reforma de la ley 23.760, versión modificada).

Las operaciones realizadas en el ejercicio siguiente se resumen mediante los siguientes asientos:¹

Cuentas	Contabilidad según normas contables profesionales		Contabilidad según normas impositivas	
	Débitos	Créditos	Débitos	Créditos
<u>Efectivo</u>	169.000.-		152.000.-	
<u>a Deudores por ventas</u>		100.000.-		100.000.-
<u>a Reintegros a cobrar</u>		29.000.-		-.-
<u>a Préstamos a directores</u>		40.000.-		52.000.-

¹ Incluimos en este caso también las registraciones contables basadas en las normas impositivas, en paralelo a las basadas en las normas contables. Esta idea se encuentra en el libro de Carlos Raimondi "Costos", año 1979, Editorial Contabilidad Moderna SA"

Cobranzas de saldos iniciales				
<u>Deudores por ventas</u> <u>Reintegros a cobrar</u> <u>a Ventas</u> Importe total de las ventas del ejercicio y de reintegros generados por ellas.	790.000.- 110.000.-	900.000.-	790.000.-	790.000.-
<u>Efectivo</u> <u>a Deudores por ventas</u> <u>a Reintegros a cobrar</u> Cobranzas en el ejercicio de los conceptos facturados en el mismo	780.000.-	710.000.- 70.000.-	710.000.-	710.000.-
<u>Proveedores</u> <u>Imp. a las ganancias a pagar</u> <u>Honorarios directores a pagar</u> <u>a Efectivo</u> Pagos de deudas monetarias al inicio del ejercicio.	111.000.- 5.000.- 160.250.-	276.250.-	111.000.- 80.125.-	191.125.-
<u>Cobros anticipados</u> <u>a Ventas</u> Facturación de servicios que se encontraban pendientes al inicio del ejercicio	17.800.-	17.800.-	-.-	-.-
<u>Resultados no asignados</u> <u>a Ganancias reservadas</u> <u>a Dividendos a pagar en efectivo</u> Resolución en asamblea respecto al saldo de resultados no asignados, aprobando además los honorarios a directores que se cargaron a los resultados del ejercicio anterior. En la contabilidad impositiva sólo se registra la incidencia de los dividendos pagados en efectivo, dado que la transferencia a reservas mantiene esa ganancia dentro de resultados acumulados, los que dentro de la composición del patrimonio impositivo no son desagregados.	99.650.-	50.000.- 49.650.-	49.650.-	49.650.-
<u>Dividendos a pagar en efectivo</u> <u>a Efectivo</u> Pago de dividendos aprobados en asamblea según asiento anterior.	49.650.-	49.650.-	49.650.-	49.650.-
<u>Mercaderías</u> <u>a Proveedores</u> Compras del ejercicio.	675.000.-	675.000.-	675.000.-	675.000.-
<u>Proveedores</u> <u>a Efectivo</u> Pagos de compras efectuadas en el ejercicio.	573.000.-	573.000.-	573.000.-	573.000.-
<u>Anticipos impuesto a las ganancias</u> <u>Efectivo</u> Por los siete anticipos efectuados en el ejercicio.	9.000.-	9.000.-	-.-	-.-
<u>Efectivo</u> <u>a Cobros anticipados</u> <u>a Ventas</u> Cobranzas anticipadas de servicios pendientes a fecha de cierre.	24.100.-	24.100.- -.-	24.100.-	-.- 24.100.-

<u>Préstamos a directores a Efectivo</u> Préstamos a directores efectuados en el ejercicio.	36.000.-	36.000.-	36.000.-	36.000.-
<u>Gastos generales (deducibles) a Efectivo</u> Gastos devengados en el ejercicio, a los que para simplificar se los supone totalmente pagados a FCE	121.000.-	121.000.-	121.000.-	121.000.-
<u>Gastos generales a Efectivo</u> Salidas que carecen de respaldo documental.	8.000.-	8.000.-		
<u>Efectivo a Ingresos presuntos</u> Ingresos presuntos generados por las salidas no documentadas del asiento anterior..			8.000.-	8.000.-
<u>Previsiones Indemnizaciones perdidas a Efectivo</u> Resolución desfavorable del juicio que generó la previsión al cierre del ejercicio anterior, por \$ 4.000.- importe mayor al estimado.	27.000.- 4.000.-	31.000.-	-.- 31.000.-	31.000.-
<u>Instalaciones Dep. acum.. instalaciones (60 %) a Instalaciones a Ganancia venta instalaciones a Efectivo</u> Por la compra de instalaciones entregando en parte de pago instalaciones anteriores que serán reemplazadas por las adquiridas. La ganancia impositiva se difiere a fin de ser gravada mediante la menor amortización impositiva de los nuevos bienes.	125.000.- 62.400.-	104.000.- 28.400.- 55.000.-	125.000.- 42.780.-	71.300.- 41.480.- 55.000.-
<u>Ganancia venta instalaciones a Instalaciones</u> Para diferir la ganancia impositiva.	-.-	-.-	41.480.-	41.480.-
<u>Costo de ventas a Mercaderías</u> Costo de las ventas efectuadas en el ejercicio, determinado a valores históricos de acuerdo a este cálculo	553.000.-	553.000.-	542.000.-	542.000.-
Existencia inicial	186.000.-			
Compras	675.000.-			
Existencia final a costo histórico (dato nuevo)	308.000.-			
<u>Costo de ventas</u>	<u>553.000.-</u>			
<u>Mercaderías a Ganancia por tenencia</u> Revalúo de la existencia final a su costo de reposición: 341.000 (dato nuevo) – 308.000	33.000.-	33.000.-	-.-	-.-
<u>Depreciación instalaciones a Dep. acumulada instalaciones</u> Depreciación del ejercicio (lineal al	89.300.-	89.300.-	61.220.-	61.220.-

10 % anual). Corresponde a bienes ya existentes al inicio del ejercicio: AC = (997.000 – 104.000) x 0,10 AI = (683.500 – 71.300) x 0,10				
<u>Depreciación instalaciones a Dep. acumulada instalaciones</u> Depreciación del ejercicio (lineal al 10 % anual). Corresponde a bienes adquiridos en el ejercicio,	12.500.-	12.500.-	8.352.-	8.352.-
<u>Depreciación rodados a Depreciación acumulada rodados</u> Depreciación del ejercicio (lineal al 20 % anual)	36.000.-	36.000.-	-.-	-.-
<u>Honorarios directores a Honorarios a directores a pagar</u> Honorarios asignados a directores, imputados al resultado del ejercicio "ad referendo" de la decisión de la asamblea. Se calcula nuevamente por el 50 % de la utilidad contable antes del impuesto a las ganancias.	77.700.-	77.700.-	38.850.-	38.850.-
<u>Préstamos a directores a Intereses "ganados" (presuntos)</u> Intereses presuntos devengados por préstamos a directores.	-.-	-.-	8.600.-	8.600.-

Faltando aún contabilizar el impuesto a las ganancias, los estados situación patrimonial al cierre del ejercicio y sus resultados son los siguientes:

Estado de situación patrimonial

Activo	Mediciones contables	Mediciones impositivas	Pasivo	Mediciones contables	Mediciones impositivas
Efectivo	4.900.-	28.025.-	Proveedores	102.000.-	102.000.-
Deudores por ventas	80.000.-	80.000.-	Cobros anticipados	24.100.-	
Reintegros a cobrar	40.000.-		Honorario directores	77.700.-	38.850.-
Ant. imp. a las gan.	9.000.-		<u>Total del pasivo</u>	<u>203.800.-</u>	<u>140.850.-</u>
Préstamos a directores	36.000.-	44.600.-	<u>Patrimonio neto</u>		
Mercaderías	341.000.-	308.000.-	Capital suscrito	300.000.-	300.000.-
Instalaciones	1.018.000.-	695.720.-	Ajuste del capital	241.800.-	
Am. Ac. instalaciones	-637.600.-	-436.892.-	Rdos. acumulados:		
Rodados	180.000.-	180.000.-	Impositivos de ej. anteriores		430.325.-
Amort. acum. rodados	-108.000.-		Gan. reservadas	140.000.-	
<u>Total del activo</u>	<u>963.300.-</u>	<u>899.453.-</u>	Rdos. no asignados:		
			✓ Del ejercicio	77.700.-	28.278.-
			<u>Total patrimonio neto</u>	<u>759.500.-</u>	<u>758.603.-</u>
			<u>Total</u>	<u>963.300.-</u>	<u>881.453.-</u>

El saldo de Efectivo en la MI incluye surge de incluir sólo los movimientos reconocidos en la contabilidad basada en normas impositivas.

El cálculo del resultado por diferencia patrimonial es el siguiente:

Conceptos	Mediciones contables	Mediciones impositivas
Patrimonio neto al inicio	731.450.-	779.975.-
Menos: dividendos en efectivo	-49.650.-	-49.650.-
Patrimonio neto al cierre antes del resultado	681.800.-	730.325.-
Patrimonio neto al cierre con el resultado incluido	759.500.-	758.603.-

Ganancia del ejercicio antes del impuesto	77.700.-	28.278.-
--	-----------------	-----------------

El cálculo de resultados acumulados antes del resultado del ejercicio en la MI es el siguiente:

Conceptos	Mediciones impositivas
Total de resultados acumulados al inicio	479.975.-
Menos: dividendos en efectivo	-49.650.-
Total de resultados acumulados a FCE en la MI antes del rdo. del ejercicio	430.325.-

Estado de resultados y aplicación de la base resultados

Conceptos	Resultado contable	Resultado impositivo	Diferencias temporarias	Diferencias permanentes	Total diferencias
Ventas	917.800.-	814.100.-	+6.300.-	-110.000.-	-103.700.-
Costo de ventas	-553.000.-	-542.000.-	+11.000.-		+11.000.-
Ganancia bruta	364.800.-	272.100.-	+17.300.-	-110.000.-	-92.700.-
Gastos en general	-129.000.-	-121.000.-		+8.000.-	+8.000.-
Honorarios directores	-77.700.-	-38.850.-		+38.850.-	+38.850.-
Amorizaciones de:					
✓ Instalaciones anteriores	-89.300.-	-61.220.-	+28.080.-		+28.080.-
✓ Instalaciones nuevas	-12.500.-	-8.352.-	+4.148.-		+4.148.-
✓ Rodados	-36.000.-	-		+36.000.-	+36.000.-
Resultado por tenencia	33.000.-	-	-33.000.-		-33.000.-
Intereses presuntos		8.600.-		+8.600.-	+8.600.-
Ingresos presuntos salidas no doc.		8.000.-		+8.000.-	+8.000.-
Ganancia venta instalaciones	28.400.-	-	-28.400.-		-28.400.-
Indemnizaciones perdidas	-4.000.-	-31.000.-	-27.000.-		-27.000.-
Ganancia neta antes del impuesto	77.700.-	28.278.-	-38.872.-	-10.550.-	-49.422.-

La ganancia contable antes de cargar los honorarios de directores a fecha de cierre del ejercicio era de \$ 155.400.- En consecuencia, al acreditar a estos directores el 50 % de la misma, es decir \$ 77.700.-, la ganancia del ejercicio antes del impuesto a las ganancias es \$ 77.700.-

La diferencia temporaria neta del ejercicio indicada para la cuenta "Ventas", surge del siguiente cálculo:

Origen	Diferencias temporarias activas
Cobros anticipados del ejercicio anterior, acreditados a resultados de este ejercicio	-17.800.-
Cobros anticipados del ejercicio actual, gravados ya impositivamente	+24.100.-
Neto: Diferencia temporaria deudora: Aumento del resultado impositivo	+6.300.-

Por lo tanto, de la aplicación de la base resultados surge el siguiente asiento para registrar el impuesto a las ganancias del ejercicio: (la contabilización del saldo inicial de impuesto diferido se practicará luego al desarrollar la base balance, dado que a través de esta base se determinará el importe de las diferencias temporarias existentes al cierre del ejercicio anterior):

Conceptos	Débitos	Créditos
Impuesto a las ganancias: $(77.700 - 10.550) \times 35 \%$	23.502,50	
a Impuesto diferido: $-38.872.- \times 35 \%$		13.605,20
a AFIP – Impuesto a las ganancias a pagar $28.278 \times 35 \%$		9.897,30

El IGMP en el ejercicio es ahora mayor al impuesto determinado por \$ 9.897,30, dado que el mismo resulta ser de \$ 10.000.- (dato que se agrega). Entonces corresponde practicar además este asiento:

Conceptos	Débitos	Créditos
Crédito por IGMP: 10.000 – 9.897,30 a AFIP – IGMP a pagar	102,70	102,70

Aplicación de la base balance

La situación patrimonial al cierre del ejercicio anterior, ya neutralizada la incidencia de las diferencias permanentes, es la siguiente:

Activo	Mediciones contables	Mediciones impositivas	Pasivo	Mediciones contables	Mediciones impositivas
Efectivo	190.700.-	190.700.-	Proveedores	111.000.-	111.000.-
Deudores por ventas	100.000.-	100.000.-	Imp. a las gan. a pagar	61.000.-	61.000.-
Reintegros a cobrar	29.000.-	29.000.-	Anticipos imp. a las gan.	-56.000.-	-56.000.-
Préstamos a directores	40.000.-	40.000.-	Cobros anticipados	17.800.-	
Mercaderías	186.000.-	175.000.-	Hon. directores a pagar	160.250.-	160.250.-
Instalaciones	997.000.-	683.500.-	Previsiones	27.000.-	
Amort. acum. instalaciones	-598.200.-	-410.100.-	Total del pasivo	321.050.-	276.250.-
Rodados	180.000.-	180.000.-	Patrimonio neto		
Amort. acum. rodados	-72.000.-	-72.000.-	Capital suscrito	300.000.-	300.000.-
Total del activo	1.052.500.-	916.100.-	Ajuste del capital	241.800.-	-.-
			Resultados acumulados		339.850.-
			Gan. reservadas	90.000.-	
			Rdos. no asignados:		
			✓ Del ejercicio	99.650.-	
			Total patrimonio neto	731.450.-	639.850.-
			Total	1.052.500.-	916.100.-

El saldo de resultados acumulados en la MI se justifica a continuación:

Conceptos	Importes
Importe de los resultados acumulados antes de anular las diferencias permanentes	479.975.-
Menos::Efecto de la anulación de las diferencias permanentes netas positivas	<u>-140.125.-</u>
Importe de los resultados acumulados luego de anular las diferencias permanentes	339.850.-

La situación patrimonial al cierre del ejercicio actual, neutralizando la incidencia de las diferencias permanentes, es la siguiente:

Activo	Mediciones contables	Mediciones impositivas	Pasivo	Mediciones contables	Mediciones impositivas
Efectivo	4.900.-	4.900.-	Proveedores	102.000.-	102.000.-
Deudores por ventas	80.000.-	80.000.-	Cobros anticipados	24.100.-	
Reintegros a cobrar	40.000.-	40.000.-	Honorarios a directores	77.700.-	77.700.-
Anticipos impuesto a las ganancias	9.000.-	9.000.-	Total del pasivo	203.800.-	179.700.-
Préstamos a directores	36.000.-	36.000.-	Patrimonio neto		
Mercaderías	341.000.-	308.000.-	Capital suscrito	300.000.-	300.000.-
Instalaciones	1.018.000.-	695.720.-	Ajuste del capital	241.800.-	
Amort. acum. instalaciones	-637.600.-	-436.892.-	Resultados acumulados:		
Rodados	180.000.-	180.000.-	Impositivos de ejercicios anteriores		300.750.-
Amort. acum. rodados	-108.000.-	-108.000.-	Gan. reservadas	140.000.-	
Total del activo	963.300.-	808.728.-	Rdos. no asignados:		
			✓ Del ejercicio	77.700.-	28.278.-
			Total patrimonio neto	759.500.-	629.028.-
			Total	963.300.-	808.728.-

1. En la composición del patrimonio neto impositivo debe tenerse en cuenta que:

- a) El resultado impositivo y el consiguiente impuesto a las ganancias determinado en el ejercicio no se modifican, porque surge de aplicar las normas impositivas, es decir se mantiene la ganancia de \$ 28.278.- surgida de esas normas, la que para la base balance constituye “un dato previo independiente”.
- b) El saldo de resultados acumulados proveniente de ejercicios anteriores, se encuentra afectado ahora por la anulación de las diferencias permanentes, es decir ya no es más el que estrictamente corresponde a la contabilidad fiscal de \$ 430.325.-, indicado en el estado de situación patrimonial de la página 6. Ahora que ya se han neutralizado las diferencias permanentes tanto al inicio como al cierre del ejercicio, el cálculo de su saldo final es el siguiente:

Conceptos	Importes
Saldo final de resultados acumulados antes de la anulación de diferencias permanentes	430.325.-
Anulación de diferencias permanentes a fecha de cierre en:	
✓ Caja y bancos	-23.125.-
✓ Reintegros a cobrar	+40.000.-
✓ Anticipo impuesto a las ganancias	+9.000.-
✓ Préstamos a directores	-8.600.-
✓ Depreciación acumulada de rodados	-108.000.-
✓ Honorarios directores a pagar	<u>-38.850.-</u>
Saldo final de resultados acumulados corregido por la anulación de diferencias permanentes a esa fecha	<u>300.750.-</u>

2. La anulación de la diferencia en el saldo de “Caja y bancos” se explica así:

- a) Como es obvio, la MC y la MI del rubro son coincidentes.
- b) Por lo tanto, al considerarlas por el mismo importe, ya se está neutralizando el efecto de las diferencias permanentes entre MC y MI de otros rubros de activos y pasivos que ya han sido cancelados a través de su cobro o pago durante el ejercicio, reales en la MC y supuestos en la MI. De este modo, quedan neutralizadas en la base balance la totalidad de las diferencias permanentes que hubo durante el ejercicio, es decir las ya neutralizadas en esos rubros de activos y pasivos a través del saldo de caja y bancos y las que subsisten en dichos rubros porque aún no han sido canceladas, a las que también se neutraliza, igualando sus mediciones contables e impositivas.

En la práctica, se partirá de considerar la MC y la MI de “Caja y bancos” ya igualada, teniendo en cuenta que ambas son coincidentes y a partir de allí, se anularán las restantes diferencias permanentes, es decir las que no están igualadas porque están fuera de la coincidencia en la medición de dicho rubro “Caja y bancos”. En definitiva, la base balance efectúa el siguiente cálculo:

Conceptos	Importes
Medición contable del patrimonio neto a FCE	759.500.-
Medición impositiva del patrimonio neto a FCE	<u>629.028.-</u>
Diferencias temporarias acumuladas a FCE (MI < MC, saldo acreedor)	130.472.-
Diferencia temporarias acumuladas a FCE anterior: 731.450 – 639.850 (MI < MC, saldo acreedor)	<u>91.600.-</u>
Diferencia del ejercicio (aumento de diferencias temporarias pasivas)	<u>38.872.-</u>

Tasa	x 35 %
Impuesto diferido del ejercicio: Aumento de pasivo	13.605,20

Los asientos son los siguientes:

Conceptos	Débitos	Créditos
AREA	32.060,00	
a <u>Impuesto diferido</u> : 91.600 x 0,35		32.060,00
Contabilización del saldo inicial de impuesto diferido		
<u>Impuesto a las ganancias</u> : (77.700 – 10.550) x 35 %	23.502,50	
a <u>Impuesto diferido</u> : -38.872.- x 35 %		13,605,20
a <u>AFIP – Impuesto a las ganancias a pagar</u> 28.278 x 35 %		9.897,30
<u>Crédito por IGMP</u> : 10.000 – 9.897,30	102,70	
a <u>AFIP – IGMP a pagar</u>		102,70

Los estados de situación patrimonial según MC y MI al cierre del ejercicio, incluyendo ahora la contabilización del impuesto a las ganancias son los siguientes:

Activo	Mediciones contables	Mediciones impositivas	Pasivo	Mediciones contables	Mediciones impositivas
Efectivo	4.900,00	4.900,00	Proveedores	102.000,00	102.000,00
Deudores por ventas	80.000,00	80.000,00	Cobros anticipados	24.100,00	
Reintegros a cobrar	40.000,00	40.000,00	Imp. a las gan. a pagar	9.897,30	9.897,30
Ant. imp. a las ganancias	9.000,00	9.000,00	IGMP a pagar	102,70	102,70
Crédito por IGMP	102,70	102,70	Honorarios a directores	77.700,00	77.700,00
Préstamos a directores	36.000,00	36.000,00	Impuesto diferido	45.665,20	45.665,20
Mercaderías	341.000,00	308.000,00	Total del pasivo	259.465,20	235.365,20
Instalaciones	1.018.000,00	695.720,00	Patrimonio neto		
Amort. acum. instalaciones	-637.600,00	-436.892,00	Capital suscrito	300.000,00	300.000,00
Rodados	180.000,00	180.000,00	Ajuste del capital	241.800,00	
Amort. acum. rodados	-108.000,00	-108.000,00	Resultados acumulados:		
Total del activo	963.402,70	808.830,70	Impositivos de ejercicios anter. (300.750 - 32.060)		
			Gan. reservadas		268.690,00
			Rdos. no asignados:	140.000,00	
			✓ AREA		
			✓ Del ejercicio	-32.060,00	
			Total patrimonio neto	54.197,50	4.775,50
			Total	703.937,50	573.465,50
				963.402,70	808.830,70

Los estados de resultados, ahora con la incidencia de la contabilización del impuesto a las ganancias son los siguientes:

Conceptos	Resultado contable	Resultado impositivo
Ventas	917.800,00	814.100,00
Costo de ventas	-553.000,00	-542.000,00
Ganancia bruta	364.800,00	272.100,00
Gastos en general	-129.000,00	-121.000,00
Honorarios directores	-77.700,00	-38.850,00
Amorizaciones de:		
✓ Instalaciones anteriores	-89.300,00	-61.220,00
✓ Instalaciones nuevas	-12.500,00	--8.352,00
✓ Rodados	-36.000,00	-.-
Resultado por tenencia	33.000,00	-.-
Intereses presuntos		8.600,00
Ingresos presuntos salidas no documentadas		8.000,00
Ganancia venta instalaciones	28.400,00	-.-
Indemnizaciones perdidas	-4.000,00	-31.000,00

Ganancia neta antes del impuesto	77.700,00	28.278,00
Impuesto a las ganancias	<u>-23.502,50</u>	<u>-23.502,50</u>
Ganancia neta del ejercicio	54.197,50	4.775,50

Conciliación entre el impuesto cargado a resultados y el que resultaría de aplicar la tasa vigente a la ganancia contable (RT 9, capítulo IV, sección C.7. inciso a)

En nota a los estados contables deberá informarse la aludida conciliación, la que en el caso planteado es la siguiente:

Conceptos	Importe	Tasa	Efecto fiscal
Ganancia antes del impuesto	77.700.-	35	27.195,00
Diferencias permanentes:			
1. Reintegros exentos	-110.000.-	35	-38.500,00
2. Salidas no documentadas	+8.000.-	35	+2.800,00
3. Ingresos gravados por salidas no documentadas	+8.000.-	35	+2.800,00
4. Honorarios directores en exceso tope impositivo	+38.850.-	35	+13.597,50
5. Amortización rodados no deducible	+36.000.-	35	+12.600,00
6. Intereses presuntos	+8.600.-	35	+3.010,00
Diferencias permanentes netas	-10.550.-	35	-3.692,50
Ganancia contable con efecto impositivo	67.150.-	35	23.502,50

La tasa del impuesto a las ganancias que se determina en relación a la ganancia contable es del 30,25 %, conforme surge del siguiente cálculo:

$$\frac{\text{Impuesto a las ganancias devengado}}{\text{Ganancia antes del impuesto}} = \frac{23.502,50}{77.700,00} = 30,25 \%$$

Como puede observarse, la incidencia de las diferencias permanentes ha disminuido en este caso a la ganancia contable en \$ 10,500.-, reduciendo el impacto de la tasa sobre esta ganancia, el que no será el producido por la tasa vigente, esto es el 35 %, sino el resultante del porcentaje surgido en el cálculo anterior.

Esta información debería ser adecuadamente explicitada en una nota a los estados contables, requerimiento que no se encuentra previsto en las normas contables en la materia.