MÉTODO DEL IMPUESTO DIFERIDO

Para la contabilización del Impuesto a las Ganancias

C.P.N. Natalia Riaño

★ ★ ★

DEFINICIÓN Y OBJETIVO

ANÁLISIS DE LAS DIFERENCIAS

ANÁLISIS DE LA CUENTA MID

BASES DE CÁLCULO

CONSULTAS

Definición del MID

es un método de contabilización del impuesto a las ganancias, cuya base conceptual se apoya en el criterio de lo devengado, y persigue como OBJETIVO corregir las DIFERENCIAS entre

- Resultado CONTABLE
- Resultado IMPOSITIVO

surgidas a partir de la aplicación de sistemas de normas distintos

SISTEMAS DE NORMAS

OBJETIVO Y FUNDAMENTACIÓN

Sistemas de Normas

CONTABLES

(Resoluciones Técnicas, Interpretaciones, Resoluciones, etc.)

↓

Aplica el criterio de lo DEVENGADO de la forma más pura.

↓

OBJETIVO: reflejar RAZONABLEMENTE la situación patrimonial y la evolución financiera y patrimonial del ente.

↓

obtenemos el R° C

≠

IMPOSITIVAS

(Leyes, Decretos, Reglamentaciones, Resoluciones, etc.)

↓

Aplica el criterio de lo DEVENGADO (pero cede al criterio de lo percibido).

↓

OBJETIVO: basarse en criterios de CERTEZA y LEGALIDAD por razones de promoción y/o evitar la elusión.

↓

obtenemos el R° I

EJEMPLO

Como podemos observar, van a surgir DIFERENCIAS entre ambos resultados, las cuales buscan ser CONCILIADAS a través del Método del Impuesto Diferido, el cual pretende reflejar razonablemente la situación patrimonial, y la evolución patrimonial y financiera de un ente, de acuerdo a las NCP.

Objetivo del método

Fundamentos de su aplicación

A través de los ejercicios, el IG (devengado) y el IG (determinado o a pagar) se igualarán, porque este método de contabilización considera la imputación correcta del CARGO CONTABLE del IMPUESTO, relacionándolo con el ejercicio de su DEVENGAMIENTO, y no el de su determinación. Entonces, la cuenta IMPUESTO DIFERIDO quedará finalmente saldada al reversarse las diferencias temporarias que le dieron origen.

MÉTODO DEL IMPUESTO DIFERIDO

es un método de CONTABILIZACIÓN del IG cuya base conceptual se apoya en el CRITERIO de lo DEVENGADO cargando a R° el impuesto calculado según el R°C.

R° CONTABLE
x tasa impuesto
IG devengado

≠

MÉTODO DEL IMPUESTO DETERMINADO

este método utiliza el CRITERIO de lo PERCIBIDO, ya que implica cargar al R° del ejercicio el impuesto calculado sobre la base de la aplicación de las normas del IG.

R° IMPOSITIVO
x tasa impuesto
IG determinado

DATOS:

Ejercicio 1:
R° C = 2000
R° I = 500
TASA = 35%

corresponde a una DTP° nueva

Método del Impuesto Diferido		
IG (dev.)	700	
a Impuesto Diferido		525
a IG a Pagar		175

Método del Impuesto Determinado		
IG (dev.)	175	
a IG a Pagar		175

Ejercicio 2:
R° C = 500
R° I = 2000
TASA = 35%

se produjo la reversión de la DTP°

Método del Impuesto Diferido		
IG (dev.)	175	
Impuesto Diferido	525	
a IG a Pagar		700

Método del Impuesto Determinado		
IG (dev.)	700	
a IG a Pagar		700

Clasificación de las diferencias
PERMANENTES
• son partidas que intervienen en la determinación de uno de los resultados pero no en el otro.
• se originan en una cuestión de RECONOCIMIENTO de ingresos y gastos.
inciden en la medición del IMPUESTO DEVENGADO
TEMPORARIAS
• son partidas que intervienen en ambos resultados pero en distintos ejercicios.
• se generan por un problema de DEVENGAMIENTO.
general el IMPUESTO DIFERIDO
ORIGEN

ANÁLISIS DEL ORIGEN DE LAS

DIFERENCIAS PERMANENTES

DIFERENCIAS TEMPORARIAS

Intervienen en el R°C, pero NO en el R°I

- **GANANCIAS EXENTAS** (intereses a cobrar exentos, rentas de títulos públicos nacionales, reintegros a cobrar por la compra de mercadería en el exterior).

- **GASTOS NO DEDUCIBLES** (multas a pagar, reexpresión de bienes de uso).

Intervienen en el R°I, pero NO en el R°C

- **INGRESOS PRESUNTOS** (valor locativo o arrendamiento presunto de inmuebles cedidos gratuitamente o a un precio no determinado, intereses presuntos).

- **DESGRAVACIONES** (honorarios a directores y síndicos cuando se registran contablemente como distribución de utilidades, y no como R° del ejercicio).

el procedimiento que se les aplica depende de la BASE que se utilice para calcular el impuesto diferido, pero ambas bases las NEUTRALIZAN.

ACTIVAS (o deducibles)

OBJETIVO:
persiguen evitar la ELUSIÓN.

AL ORIGEN:
generan que RºI > RºC
(por lo tanto, un FUTURO AHORRO del IG a pagar).

↓

- **Ingresos GRAVADOS antes del ejercicio en el que son reconocidos contablemente.**

(costos financieros implícitos, anticipos de clientes).

- **Gastos reconocidos CONTABLEMENTE antes de su deducción impositiva.**

(previsiones para contingencias, amortizaciones de bienes de uso cuando la VUC < VUI).

PASIVAS (o imponibles)

OBJETIVO:
persiguen PROMOCIONAR la actividad empresaria.

AL ORIGEN:
generan que RºI < RºC
(por lo tanto, un FUTURO MAYOR monto del IG a pagar).

↓

- **Ingresos reconocidos CONTABLEMENTE antes de ser gravados impositivamente.**

(venta a plazo mayor a 10 meses, valuación de bienes de cambio).

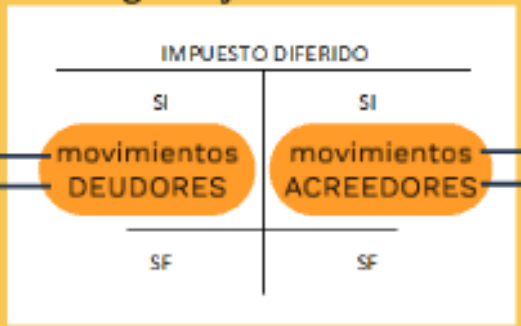
- **Gastos deducidos IMPOSITIVAMENTE antes de su reconocimiento contable.**

(gastos de organización, amortización de bienes de uso cuando la VUC > VUI).

luego el IMPUESTO DIFERIDO, será el EFECTO IMPOSITIVO de aplicarle la tasa impositiva a las DIFERENCIAS TEMPORARIAS.

Impuesto Diferido

Es una cuenta PATRIMONIAL de NEUTRALIZACIÓN de las diferencias surgidas entre el IG devengado y el IG determinado o a pagar.



- DTA° nuevas (aA°)
- reversión de DTP° (dP°)

- DTP° nuevas (aP°)
- reversión de DTA° (dA°)

ANÁLISIS DE SU SALDO

SALDO DEUDOR

- se deberá exponer en "OTROS CRÉDITOS" del A° no corriente.
- expone que se está ANTICIPANDO el pago del IG.
- implicará un MENOR IG a pagar en el futuro.

el IMPUESTO DIFERIDO es el DEVENGADO

SALDO ACREEDOR

- se deberá exponer en "DEUDAS FISCALES" del P° no corriente.
- expone que se está DIFIRIENDO el pago del IG.
- implicará un MAYOR IG a pagar en el futuro.

el IMPUESTO DIFERIDO es el A PAGAR

Bases para la determinación del método
BASE RESULTADOS
• toma como base los ER°, elaborados según los dos sistemas de normas.
• coteja las DIFERENCIAS entre R°C y R°I.
al utilizar cuentas de R°, se obtienen en primer lugar el IG DEVENGADO y el IMPUESTO DETERMINADO, y luego por diferencia el IMPUESTO DIFERIDO.
BASE BALANCE
• toma como base los ESP, elaborados según los dos sistemas de normas.
• coteja las DIFERENCIAS entre MC y MI de los A° y P°.
sólo puede calcular el IMPUESTO DIFERIDO del ejercicio (el movimiento del ejercicio) y luego obtiene el IG devengado como INCÓGNITA, por diferencia entre el IMPUESTO DIFERIDO y el IMPUESTO DETERMINADO.
SECUENCIA BASE RESULTADOS
SECUENCIA BASE BALANCE
CONCLUSIONES

Secuencia para determinar el IMPUESTO DIFERIDO según BASE RESULTADOS

RºC ≠ RºI

RºC +- DP* +- DT = RºI

x tasa

(+) IG (dev) Rº negativo	(-) IG (dev) Rº positivo	(+) Imp. DIF. (mov. DEUDOR)	(-) Imp. DIF. (mov. ACREEDOR)	(+) IG a pagar Pº	(-) CFxQI Aº

** Tratamiento de las diferencias PERMANENTES según BASE RESULTADOS*

APLICACIÓN

De la ecuación anterior, podemos observar que en la base resultados, las diferencias permanentes se neutralizan SUMÁNDOLAS o RESTÁNDOLAS del RºC del ejercicio. Y luego, al multiplicar por la tasa impositiva obtendremos el IG devengado.

RºC → RºI

RºC - Ingresos EXENTOS + Gastos NO DEDUCIBLES **= RºI**

corresponde ANULAR
aquellas diferencias PERMANENTES que forman parte del RºC y no del RºI.

RºC + Ingresos PRESUNTOS - DESGRAVACIONES **= RºI**

corresponde AGREGAR
aquellas diferencias PERMANENTES que forman parte del RºI y no del RºC.

Secuencia para determinar el IMPUESTO DIFERIDO según BASE BALANCE

PN FCE según MC
PN FCE según MI **(luego de ELIMINAR las diferencias PERMANENTES*)**
Diferencias TEMPORARIAS acumuladas a FCE
Diferencias TEMPORARIAS acumuladas a FCA
Diferencias TEMPORARIAS del EJERCICIO **(movim. DEUDOR o ACREEDOR)**
x tasa impositiva
Impuesto DIFERIDO
IG a Pagar
IG Devengado

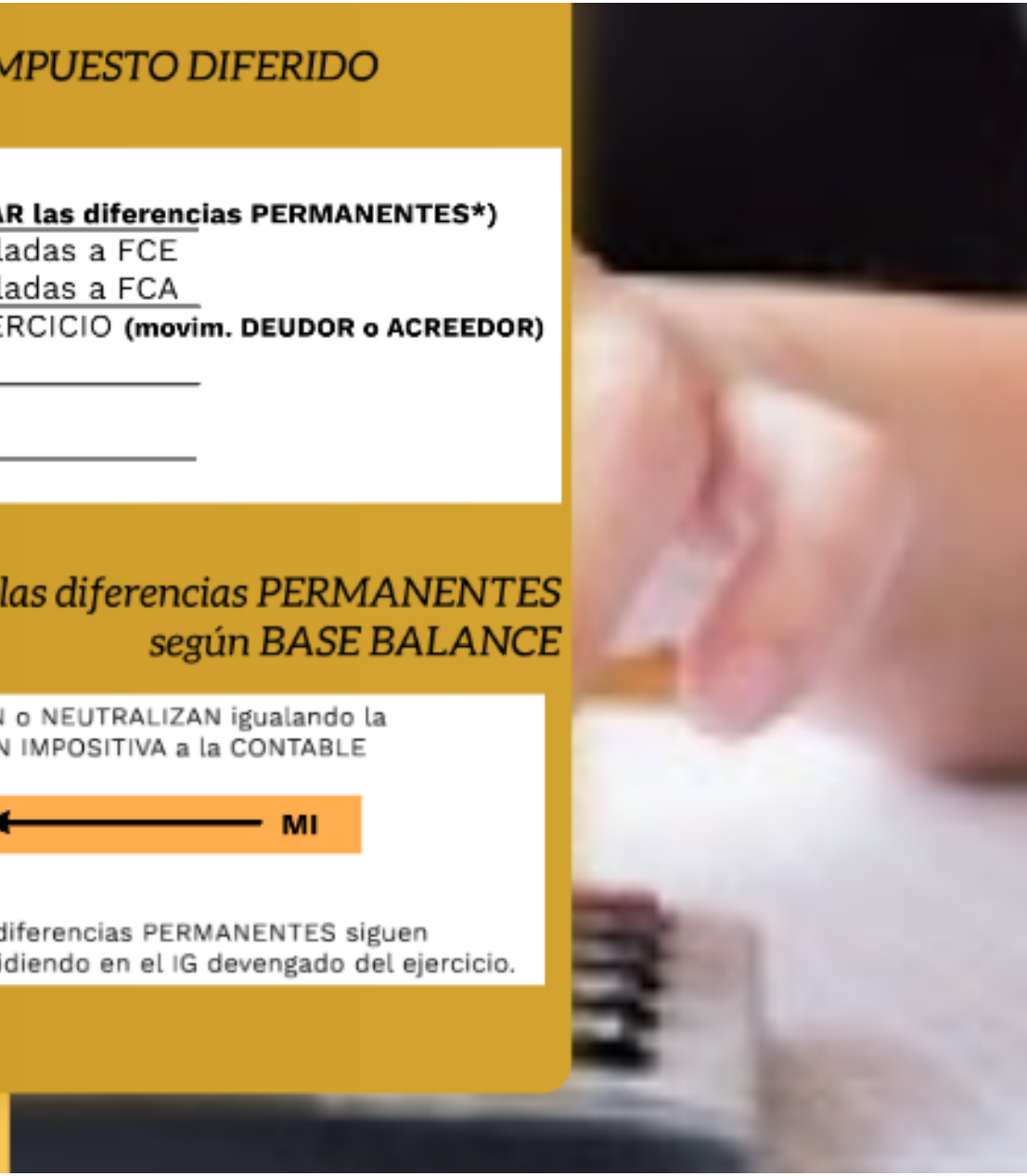
** Tratamiento de las diferencias PERMANENTES según BASE BALANCE*

INCIDENCIA DE LAS VARIACIONES PATRIMONIALES

se ANULAN o NEUTRALIZAN igualando la MEDICIÓN IMPOSITIVA a la CONTABLE

MC ← **MI**

entonces las diferencias PERMANENTES siguen IMPLÍCITAMENTE incidiendo en el IG devengado del ejercicio.

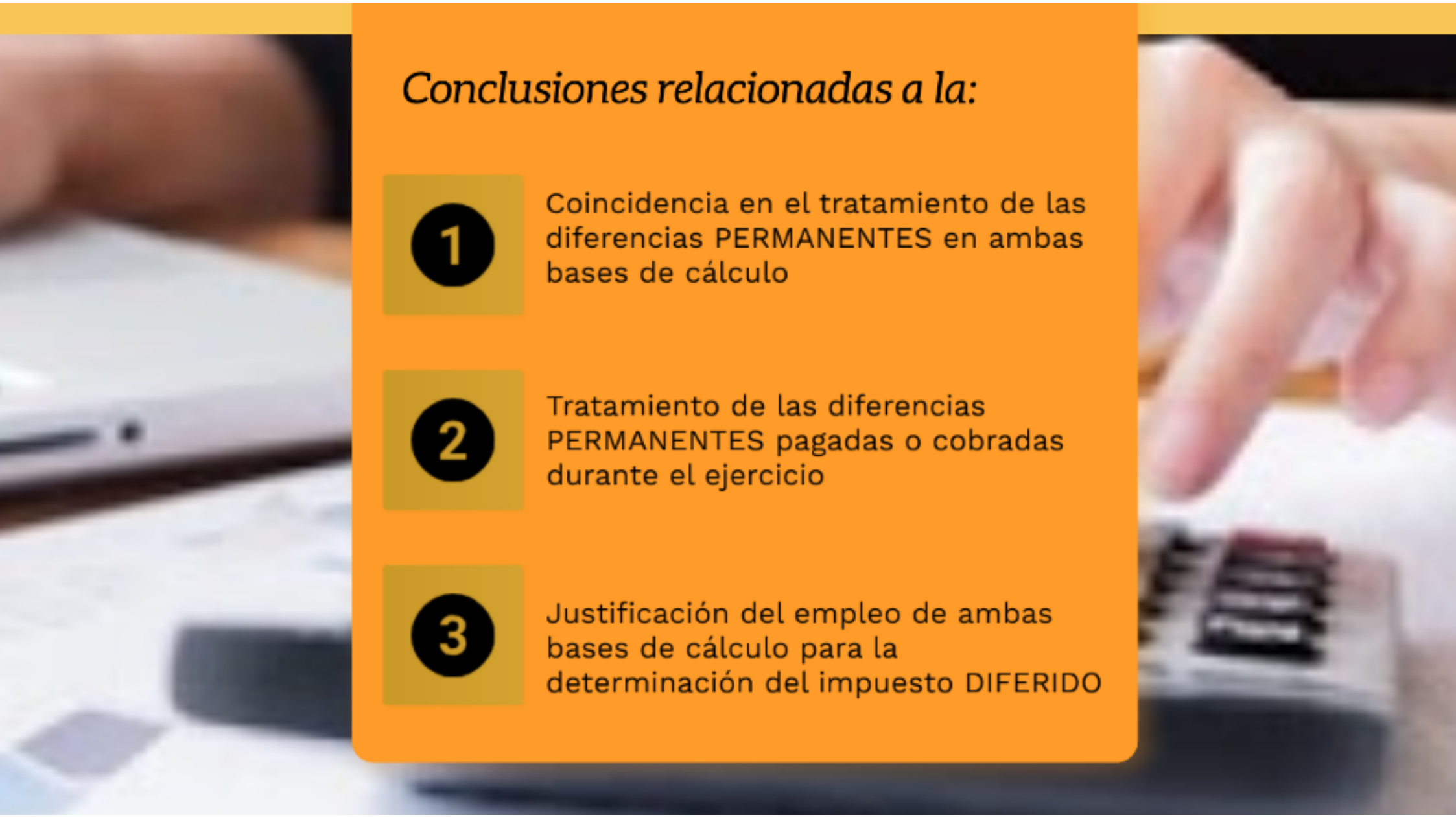


Las variaciones en la CUANTÍA del PN pueden darse por:

- Aportes de los Propietarios
- Retiros de los Propietarios

El tratamiento contable e impositivo coinciden: son variaciones que NO intervienen en el cálculo del resultado.

- Resultados del Ejercicio → Las únicas causas de las diferencias, se encuentran en esta variación.



Conclusiones relacionadas a la:

1. Coincidencia en el tratamiento de las diferencias PERMANENTES en ambas bases de cálculo

2. Tratamiento de las diferencias PERMANENTES pagadas o cobradas durante el ejercicio

3. Justificación del empleo de ambas bases de cálculo para la determinación del impuesto DIFERIDO

Tratamiento en Base RESULTADOS →

Las diferencias permanentes se agrupan con el R°C, de modo que su efecto fiscal incide en el cálculo del IG devengado.
Se asimilan entonces a los R°, los cuales se generan y se cancelan en el ejercicio. Por lo tanto, ambos (R°y diferencias permanentes) son del ejercicio.

R°C +- DP = R°I

MC = MI -+ DP

← *Tratamiento en Base BALANCE*

Las diferencias permanentes no se mencionan de forma explícita.
Pero implícitamente
se consideran para determinar las diferencias temporarias.

EFECTO:

Al neutralizar las diferencias permanentes, sumándolas o restándolas (según corresponda) al R°C del ejercicio, estamos modificando el impacto REAL del IG cargado a R° en relación a la ganancia contable, respecto al que resultaría de aplicar la tasa vigente a dicha ganancia.

Ejemplo

Este efecto modifica el **impacto real** del IG cargado a R° del ejercicio, en relación a la ganancia contable, respecto al que resultaría de aplicar la tasa vigente a dicha ganancia. Por ejemplo:

	IMPORTE	TASA = 35%
R°C antes del impuesto	1000	350
DP: ingresos exentos	-300	-105
R°C con efecto impositivo	700	**245**

La tasa **REAL** del IG es = $\frac{245}{1000}$ = 24,5%

CONCLUSIÓN:

- Si existen DP que SUMAN al R°C, entonces la tasa REAL del IG será MAYOR a la NOMINAL.
- Si existen DP que RESTAN al R°C, entonces la tasa REAL del IG será MENOR a la NOMINAL.
- Sólamente el IG cargado al R° del ejercicio, será IGUAL al IG que surja de aplicar la tasa a la ganancia contable, cuando NO existan DP.

- Si las diferencias PERMANENTES aún se encuentra en los saldos de A° o de P° por estar PENDIENTES de cobro o pago a FCE, se neutralizan mediante las adecuaciones indicadas, según estemos empleando base balance o base resultados.

- Si las diferencias PERMANENTES ya NO se encuentran en esos saldos porque se ha registrado el COBRO o PAGO del concepto que las generaba, la misma YA está NEUTRALIZADA mediante la IGUALDAD existente entre las MC y MI de "Caja y Bancos".

Tratamiento

🔍 ***En el primer caso en forma explícita, y en el segundo en forma implícita, las diferencias permanentes quedan ELIMINADAS.***

En la MI del PN a FCE se incluye/no se incluye en el saldo de "Caja y Bancos" la suma PAGADA/COBRADA por gastos NO deducibles /ganancias EXENTAS, dado que impositivamente ese egreso/ingreso NO es reconocido (inexistencia en la contrapartida en una cuenta patrimonial del gasto/ingreso no reconocido en la contabilidad impositiva).
Por lo tanto, si se determina el R°I por DIFERENCIA entre las MI del PN (al inicio y al cierre), la medición de FCE debe considerarse ANTES de ELIMINAR las diferencias PERMANENTES generadas en el ejercicio, entre ellas las producidas en el rubro "Caja y Bancos" por gastos NO deducibles YA pagados /ganancias EXENTAS YA cobradas en el ejercicio.

MI inicial del PN

MI al cierre del PN + DP por gastos NO deducibles YA pagados

R°I del EJERCICIO

MI inicial del PN

MI al cierre del PN - DP por ganancias EXENTAS YA cobradas

R°I del EJERCICIO

Luego, al momento de la aplicación de la base RESULTADOS, corresponde sumar o restar al R°C (para calcular el IG devengado), no sólo las diferencias PERMANENTES existentes a FCE, sino también aquellas ya PAGADAS o COBRADAS durante el ejercicio.

R°C

+- Diferencias Permanentes

+- Diferencias Permanentes PAGADAS o COBRADAS

R°I

Podemos verificar que en ambas bases:

IG DEVENGADO +- VARIACIÓN DEL IMPUESTO DIFERIDO = IG DETERMINADO

- es calculado directamente por la Base Resultados
  o bien
  surge despejándolo como incógnita en la Base Balance
- es calculado por ambas bases
- surge de la aplicación de normas impositivas

Entonces, dada la aplicación del método de la PARTIDA DOBLE:

- Todo ingreso o gasto CONTABLE tiene su contrapartida en una modificación en la MC de un A° o P°
- Todo ingreso GRAVADO o gasto DEDUCIBLE se contrapone también a una modificación en la MI del A°o P°
- Estas variaciones pueden ser consideradas contable e impositivamente en el mismo o distintos ejercicios.

Podemos decir que la base BALANCE expone a las diferencias desde el lado de las CONSECUENCIAS ya que el ORIGEN de las mismas se da en el distinto tratamiento dado a algunas partidas de resultados (por los dos sistemas de normas involucrados) observándose esto mediante la base RESULTADOS.