



Método del impuesto diferido

Presentación elaborada por Carlos
Federico Torres

Resultados devengados contable e impositivamente



Fundamentos del método del impuesto diferido

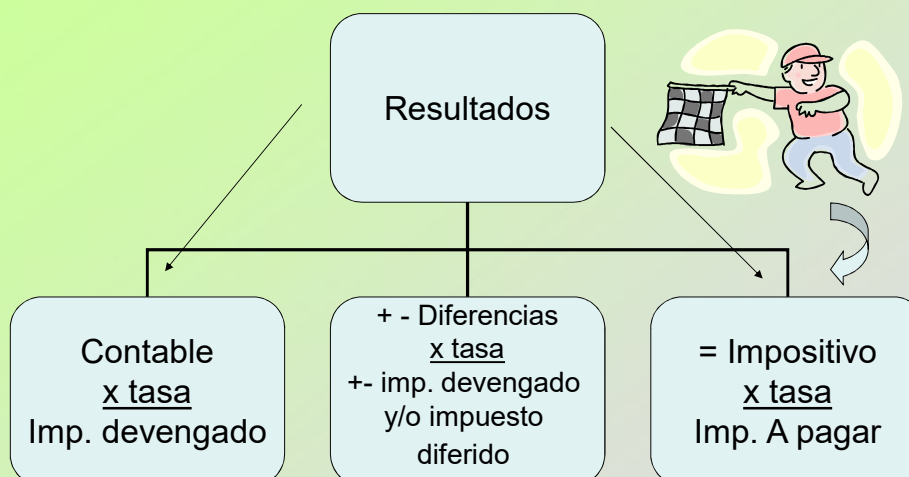


Resultado contable
x tasa
= Impuesto devengado

Resultado impositivo
x tasa
= Impuesto determinado

- Cargar a resultados el impuesto calculado s/ el resultado contable implica una aplicación estricta del criterio de devengado
- Cargar a resultados el impuesto calculado s/ el resultado impositivo implica aplicar el criterio de percibido.

Secuencia habitual para arribar al resultado impositivo

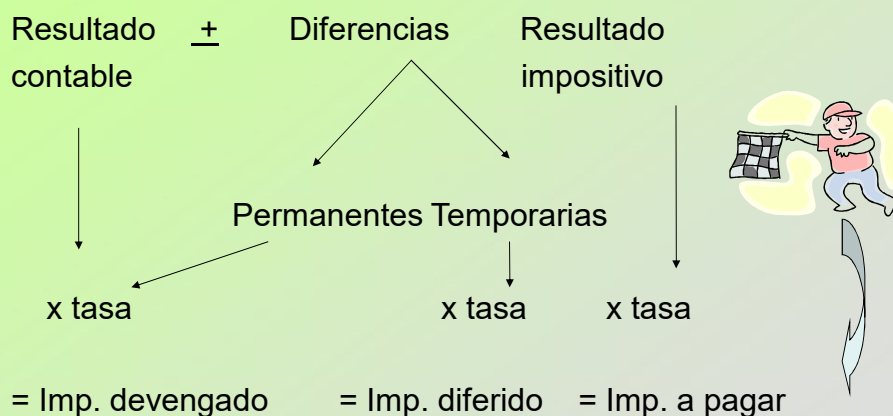


Clasificación de las diferencias

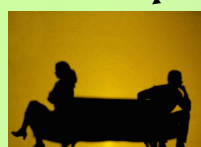


1. Permanentes: Son partidas que intervienen en la determinación de uno de los resultados pero no en el otro. Se originan así en una cuestión de reconocimiento de ingresos y gastos.
2. Temporarias: Son partidas que intervienen en ambos resultados pero en distintos ejercicios. Por lo tanto, se generan por un problema de devengamiento.

Procedimiento para determinar el impuesto diferido en la base resultados



Origen de las diferencias permanentes en la base resultados



Causas

ingresos o gastos reconocidos en el RC que no tienen correlato en el RI

Ingresos exentos y gastos no deducibles

ingresos o gastos reconocidos en el RI que no tienen correlato en el RC

ingresos presuntos, honorarios deducibles que contablemente han sido imputados a la distribución de utilidades.

Caso especial en la primera de estas categorías (ingresos o gastos reconocidos en el RC y no en el RI):

Diferencia entre el resultado a moneda homogénea y a moneda nominal si se aplica el ajuste por inflación

Carlos Federico Torres

7

Efecto de diferencias las permanentes en la tasa real del impuesto

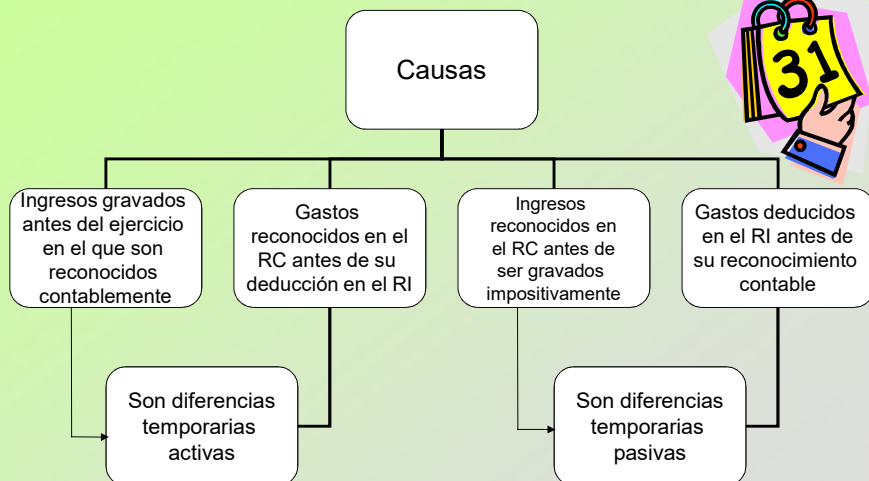
Este efecto modifica el impacto real del impuesto a las ganancias cargado a resultados en relación a la ganancia contable, respecto al que resultaría de aplicar la tasa vigente a dicha ganancia. Por ejemplo:

	Importe	35 %
Ganancia antes del impuesto	77.700	27.195,00
Diferencias permanentes: ingresos exentos:	<u>-10.550</u>	<u>-3.692,50</u>
Ganancia contable con efecto impositivo	<u>67.150</u>	<u>23.502,50</u>
La tasa real del impuesto sobre el resultado contable es del:		
$\frac{23.502,50}{77.700,00} = 30,25 \%$		

Carlos Federico Torres

8

Origen de las diferencias temporarias en la base resultados



Carlos Federico Torres

9

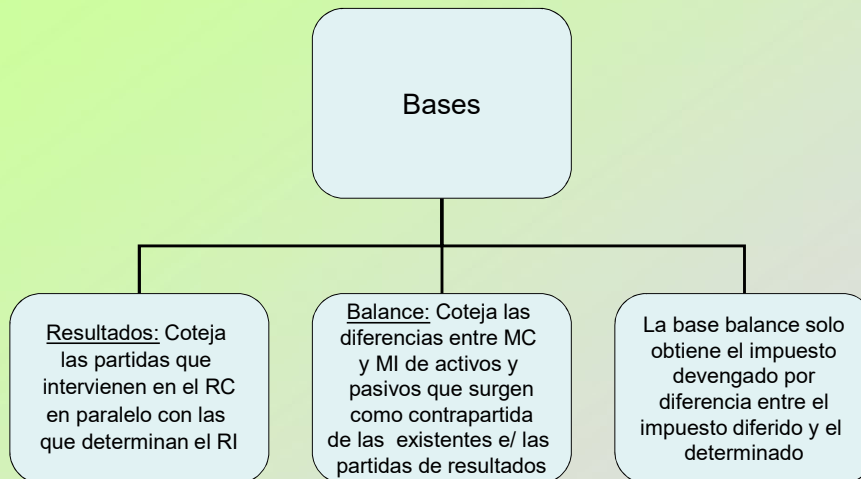
Efecto de las diferencias

1. Temporarias: Su efecto impositivo se reconoce como impuesto diferido, cuenta patrimonial del activo o del pasivo, según sea su saldo.
2. Permanentes: El procedimiento que se les aplica depende de la base que se empleó para calcular el impuesto diferido, pero en esencia ambas bases las neutralizan adicionándolas al RC o a la MC, según se aplique la base resultados o la base balance, respectivamente.

Carlos Federico Torres

10

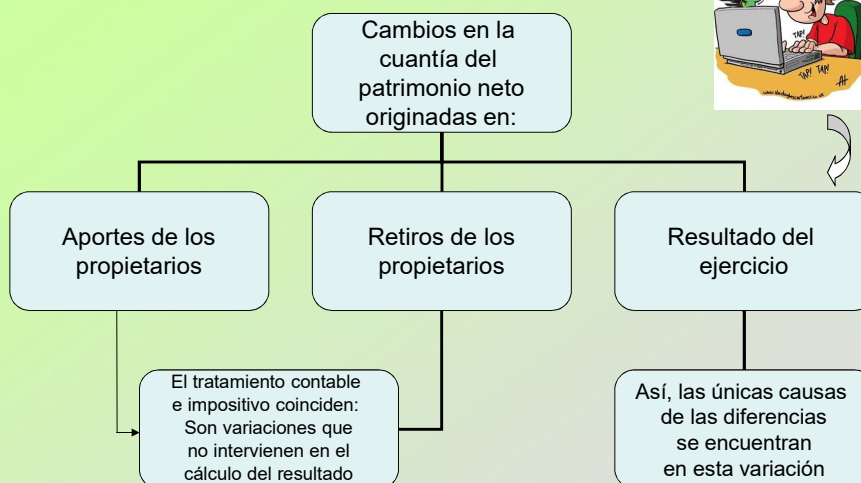
Bases para determinar el impuesto diferido



Carlos Federico Torres

11

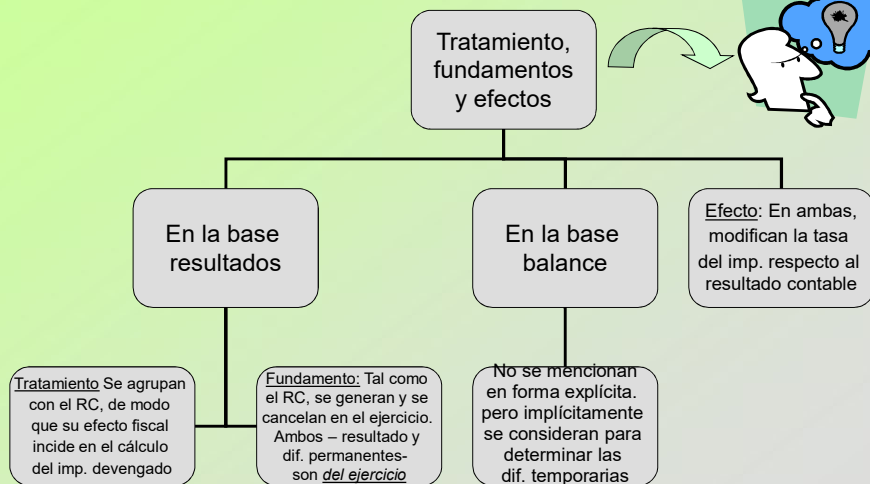
Incidencia de las variaciones patrimoniales en la base balance



Carlos Federico Torres

12

Diferencias permanentes



Carlos Federico Torres

13

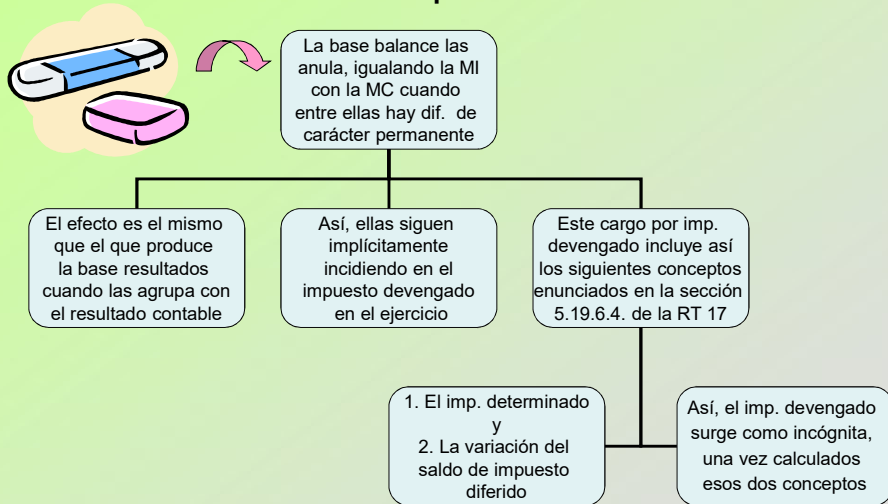
Secuencia para determinar el impuesto diferido en la base balance

- Patrimonio neto según MC a FCE
- Patrimonio neto según MI a FCE (ya anuladas las diferencias permanentes)
 - = Diferencias temporarias acumuladas a FCE
 - Diferencias temporarias acumuladas a FCA
 - = Diferencias temporarias netas del ejercicio
 - x tasa vigente
 - = Impuesto diferido del ejercicio
 - +/- Impuesto determinado
 - = Impuesto devengado en el ejercicio (incógnita a despejar)

Carlos Federico Torres

14

¿Qué hacer entonces con las diferencias permanentes?



Carlos Federico Torres

15

Procedimiento

- El sentido de la anulación de las diferencias permanentes es siempre adecuando la MI a la MC:

MI → MC



Carlos Federico Torres

16

Justificación

De ese modo si la diferencia permanente:

Aún se encuentra en los saldos de activos o de pasivos por encontrarse pendiente de cobro o pago a FCE, se neutraliza mediante la adecuación indicada en la filmina anterior

Ya no se encuentra en esos saldos porque ya se ha registrado el cobro o pago la misma está neutralizada mediante la igualdad existente entre las MC y MI de Caja y bancos



En el primer caso en forma explícita y en el segundo en forma implícita, las diferencias permanentes quedan eliminadas

Carlos Federico Torres

17

Efecto

- En cualquiera de los dos casos, canceladas o subsistentes a FCE las diferencias permanentes entre las MC y MI de activos y pasivos, el efecto es similar al que se produce en la base resultados cuando se las agrupa con el RC.

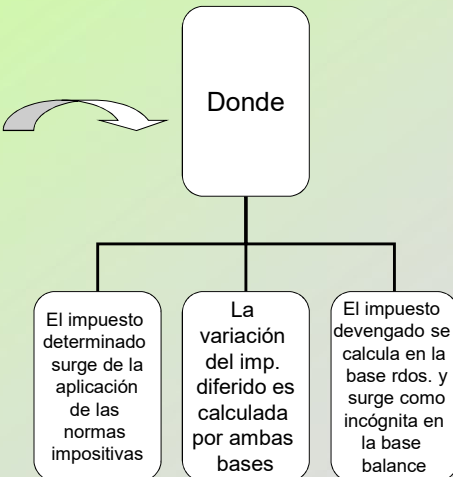
Carlos Federico Torres

18

Coincidencias entre ambas bases

En ambas bases se verifica que:

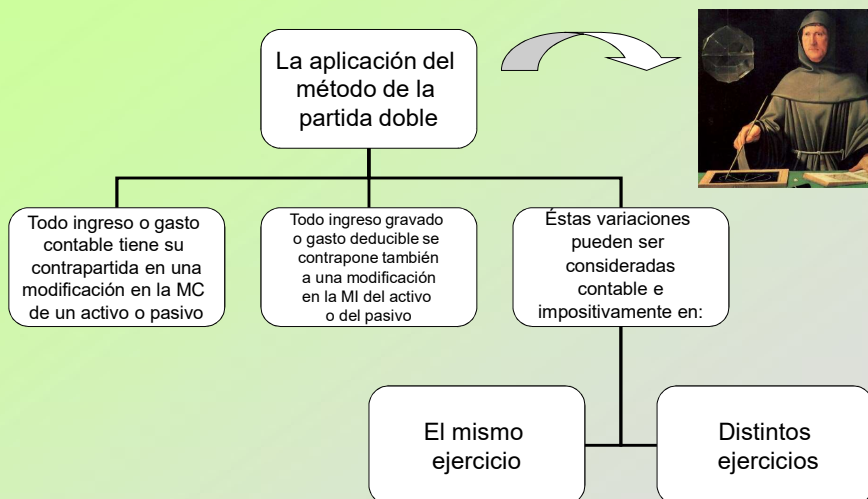
$$\begin{array}{l} \text{Impuesto devengado} \quad + - \text{Variación} \\ \quad \quad \quad \text{de imp. diferido} \\ \hline = \text{Impuesto determinado} \end{array}$$



Carlos Federico Torres

19

Justificación del empleo de ambas bases para la determinación del impuesto diferido



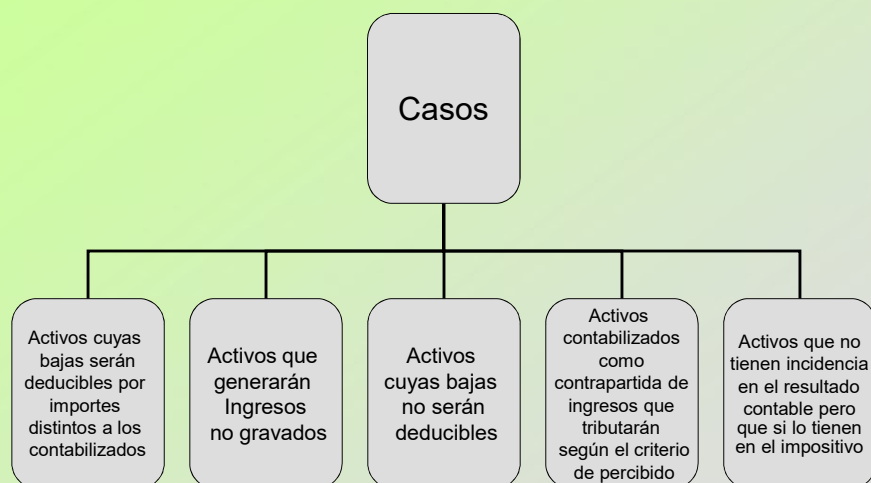
Carlos Federico Torres

20

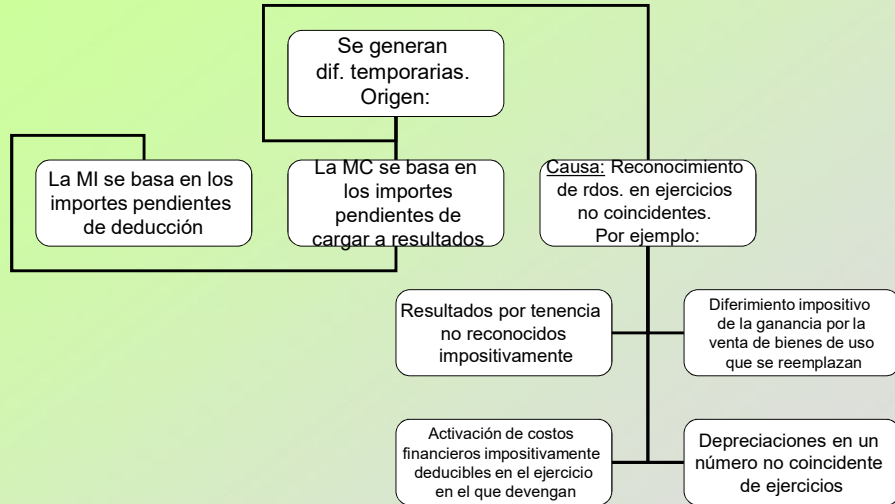
Diferencias entre la MC y las MI en la base balance

- A partir de la filmina siguiente se analizan las diferencias desde la óptica de esta base, es decir **desde el lado de las consecuencias**, debido a que **las causas** se originan en el distinto tratamiento dado a algunas partidas de resultados por los dos sistemas de normas involucrados.

Origen de las diferencias generadas por activos en la base balance



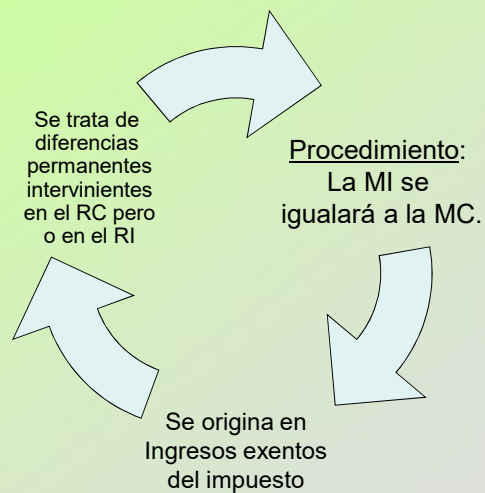
1. Activos cuyas bajas serán deducibles por importes distintos a los contabilizados



Carlos Federico Torres

23

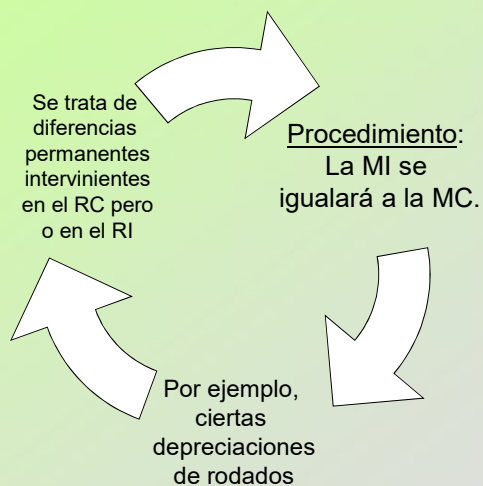
2. Activos que generarán ingresos no gravados



Carlos Federico Torres

24

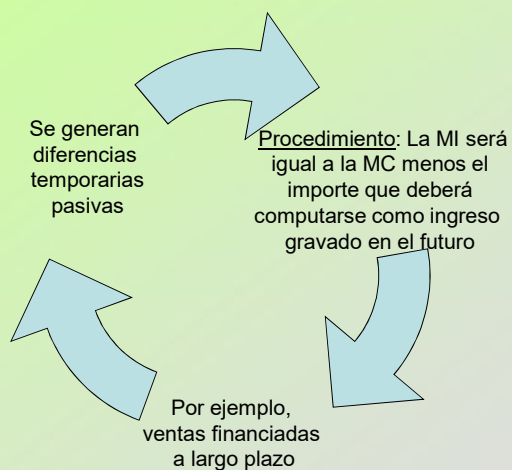
3. Activos cuyas bajas no serán deducibles



Carlos Federico Torres

25

4. Activos contabilizados como contrapartida de ingresos que tributarán sobre la base del criterio de percibido



Carlos Federico Torres

26

5. Activos que no tienen incidencia en el resultado contable pero que si lo tienen en el impositivo



Análisis

Origen: Ingresos que la ley impositiva presume devengados sin prueba en contrario (intereses, alquileres, etcétera)

Tratamiento: Se considera que el activo ya incidió tanto en el RI (lo que es real) como en el RC (lo que, por el contrario, es una abstracción)

Procedimiento: La MI se igualará a la MC. Se trata de diferencias permanentes

Carlos Federico Torres

27

Origen de las diferencias generadas por pasivos en la base balance

Casos

Deudas originadas en gastos cuya deducción impositiva se encuentra pendiente

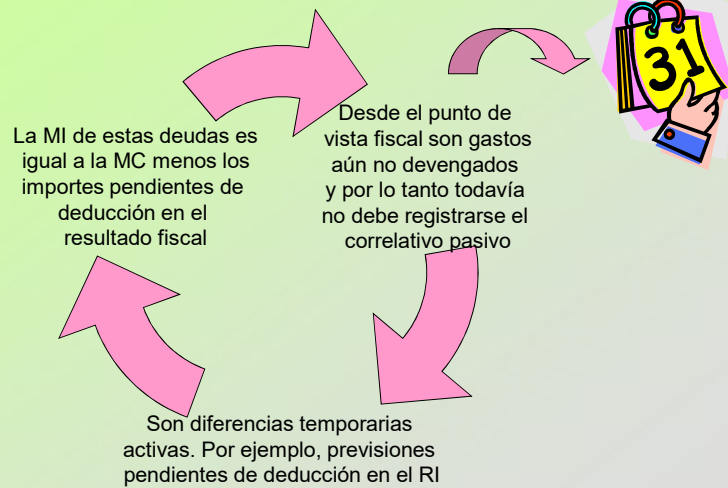
Deudas generadas por cobranzas efectuadas en forma anticipada, ya gravadas impositivamente

Deudas originadas por gastos que no serán deducibles impositivamente

Carlos Federico Torres

28

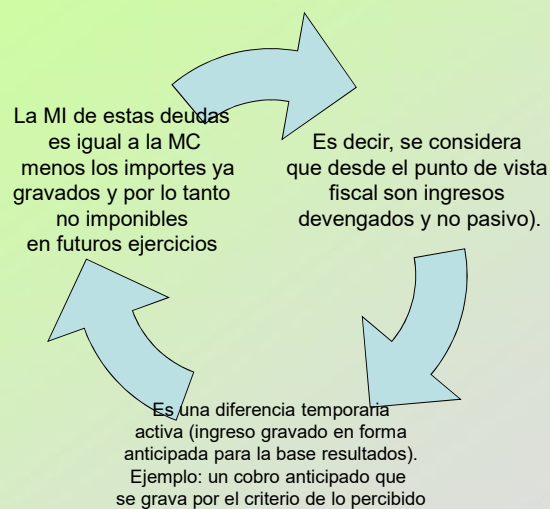
6. Deudas originadas en gastos cuya deducción impositiva aún está pendiente



Carlos Federico Torres

29

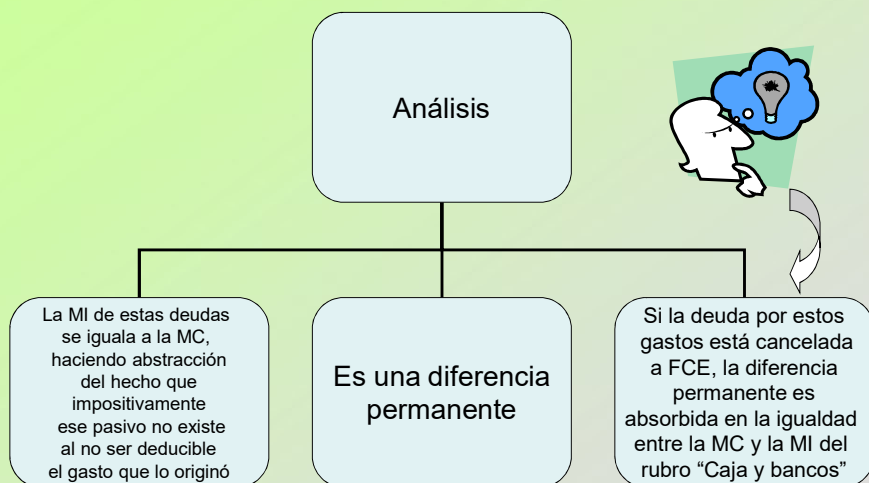
7. Deudas generadas por cobros anticipados ya gravados impositivamente



Carlos Federico Torres

30

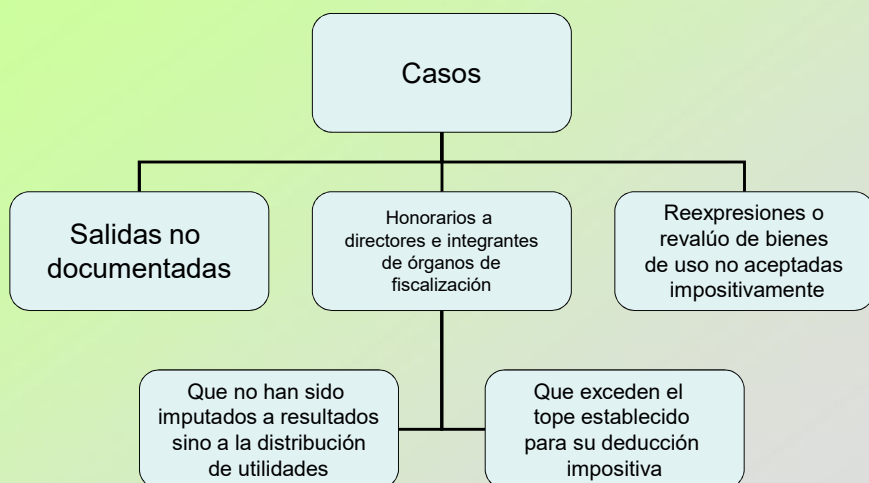
8. Deudas originadas por gastos que no serán deducibles impositivamente



Carlos Federico Torres

31

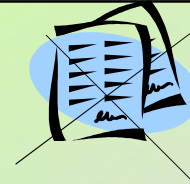
Diferencias originadas en situaciones especiales



Carlos Federico Torres

32

Casos especiales: Salidas no documentadas



El artículo 37 de la ley establece que las erogaciones deben estar respaldadas por la respectiva documentación para que sea deducible

De no poseerla,
es un gasto
no deducible

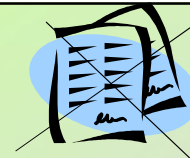
En caso que la erogación carezca de ese respaldo, además deberá abonarse un impuesto a la tasa vigente. Es entonces un ingreso presunto

Así, ambas son diferencias permanentes que aumentan el RI respecto al RC

Carlos Federico Torres

33

Casos especiales: Salidas no documentadas



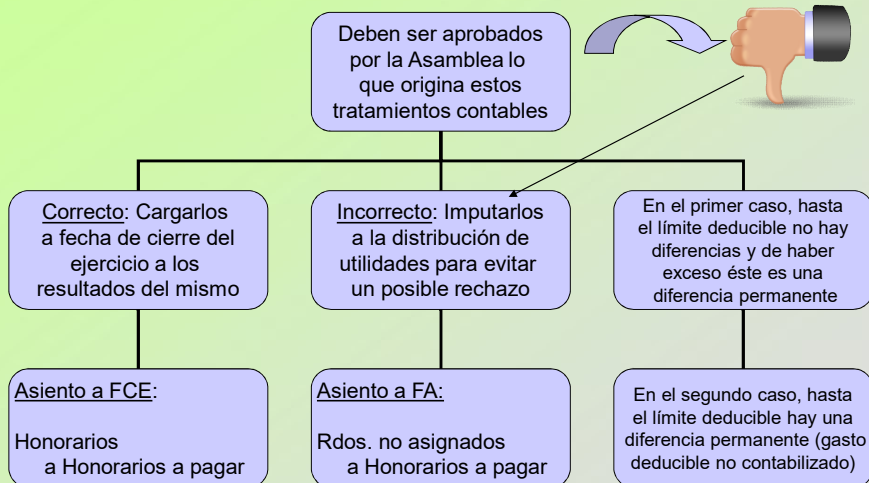
1. El artículo 37 de la ley establece que las erogaciones deben estar respaldadas por la respectiva documentación para que sea procedente su deducción impositiva. De no poseerla, es un gasto no deducible.
 2. Para el caso que la erogación carezca de ese respaldo, además deberá abonarse un impuesto a la tasa vigente. Es entonces un ingreso presunto.
- Así, ambas son diferencias permanentes que aumentan el RI respecto al RC

<u>Reparaciones a Caja</u> (El prestador del servicio no entrega respaldo documental aceptable para AFIP. Es un gasto no deducible que no se registra en la MI	900	900	<u>Caja a Ventas presuntas</u> Impositivamente debe asumirse el impuesto que corresponde a ese prestador. Es un ingreso presunto que no se registra en la MC.	900	900
--	-----	-----	---	-----	-----

Carlos Federico Torres

34

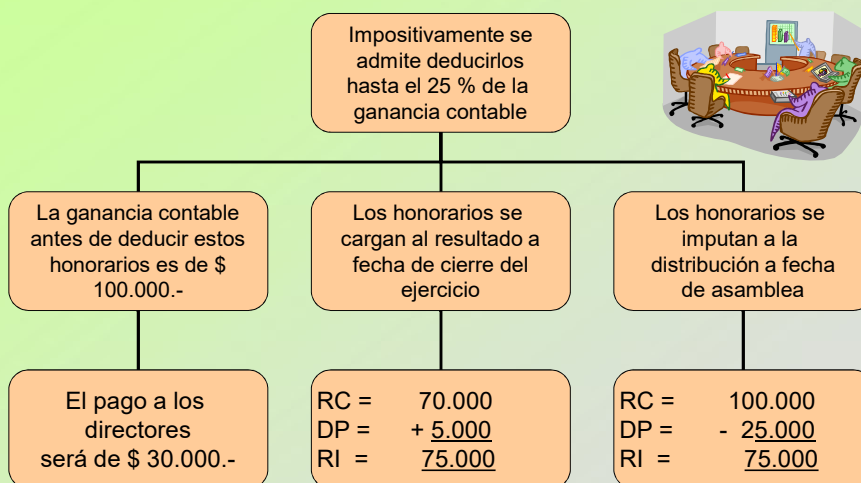
Casos especiales: Honorarios a directores en exceso del monto legalmente admitido



Carlos Federico Torres

35

Honorarios a directores – Ejemplo para ambos casos de contabilización



Carlos Federico Torres

36

Casos especiales: Tratamiento de la reexpresión de bienes de uso



Normas aplicables



Interpretación N° 3
FACPCE: Es una
diferencia temporal
pasiva. Sin embargo, en
el párrafo 3 admite la
opción de considerarla
permanente

Resolución CD 93/05 del
CPCECABA (10/8/2005),
la que aprueba
las RT de la FACPCE:
la considera una
diferencia permanente

Norma CNV, NT 2001,
apartado XXIII,
11.3.inciso c): debe
considerarse pasivo,
aunque admite su
incorporación hasta
en tres ejercicios

Carlos Federico Torres

37

Tratamiento de la reexpresión de bienes de uso



Un grupo de bienes de
uso de una empresa
tienen los siguientes
costos residuales a
fecha de cierre:



Contable,
actualizado
s/ RT 6: \$ 100.000

Impositivo,
sin actualizar:
\$ 60.000

En ambas mediciones
resta una vida útil
de cuatro ejercicios
y la depreciación
es lineal.

Carlos Federico Torres

38



Tratamiento de la reexpresión de bienes de uso

- La consideración de esta diferencia como temporaria implica reconocer un impuesto diferido pasivo por \$ 14.000 (= $40.000 \times 35\%$).
- La consideración como diferencia permanente requiere considerar a ambas mediciones por el valor asignado contablemente, es decir \$ 100.000

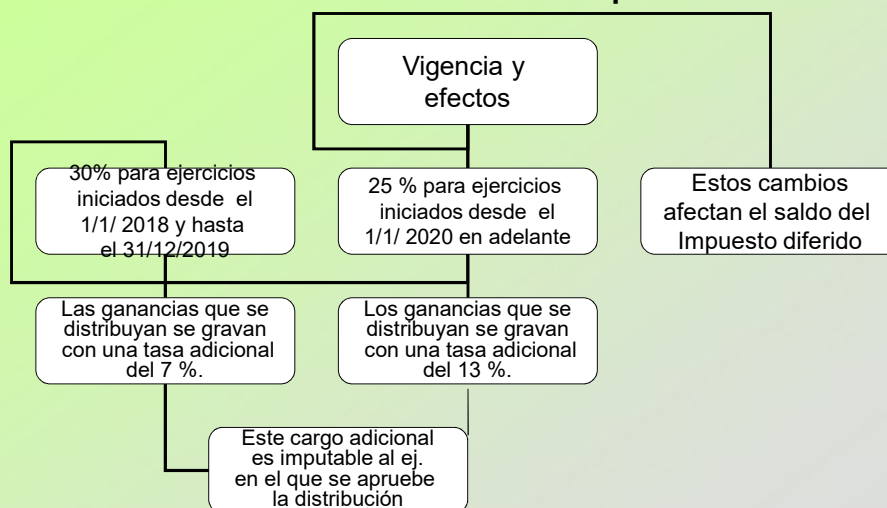
Consideración como diferencia temporaria pasiva

FCE	MC	MI	Dif. temporaria pasiva (MC > MI)
Actual	100.000	60.000	40.000
1º siguiente	75.000	45.000	30.000
2º siguiente	50.000	30.000	20.000
3º siguiente	25.000	15.000	10.000
4º siguiente	.-	.-	.-

Consideración como diferencia permanente

FCE	MC	MI	Diferencia permanente (anulada)
Actual	100.000	100.000	-.-
1º siguiente	75.000	75.000	-.-
2º siguiente	50.000	50.000	-.-
3º siguiente	25.000	25.000	-.-
4º siguiente	-.-	-.-	-.-

Nuevas tasas del impuesto para las sociedades de capital



Tasa resultante para las utilidades distribuidas en forma de dividendos

Período en el que la tasa es del 30 %

Base: Utilidad distribuida de \$ 100.-

Cálculo del impuesto

Ganancia neta de impuesto a FCE = $100 - 30 = \$ 70.-$

Impuesto adicional: $70 \times 0,07 = \$ 4,90$

Impuesto total = $30 + 4,90 = \$ 34,90$. Tasa final: 34,90 %
(estas utilidades pagan prácticamente la tasa anterior del 35 %)

Período en el que la tasa es del 25 %

Base: Utilidad distribuida de \$ 100.-

Cálculo del impuesto

Ganancia neta de impuesto a FCE = $100 - 25 = \$ 75.-$

Impuesto adicional: $75 \times 0,13 = \$ 9,75$

Impuesto total = $25 + 9,75 = \$ 34,75$. Tasa final: 34,75 %
(estas utilidades pagan prácticamente la tasa anterior del 35 %)

Tratamiento del saldo de la cuenta Impuesto diferido

RT 17: el imp. diferido debe estar contabilizado aplicando a las DT la tasa que estará vigente cuando ellas reversen s/ la última norma legal sancionada

Se ha sancionado una reducción progresiva de la tasa según filminas anteriores

El imp. diferido se ajustará al 30 % de las DT para las que Reversen en ej. Iniciados entre el 1/1/18 y el 31/12/19

El imp. diferido se ajustará al 25 % de las DT para las que Reversen en ej. Iniciados desde el 1/1/20 en adelante

Contabilización

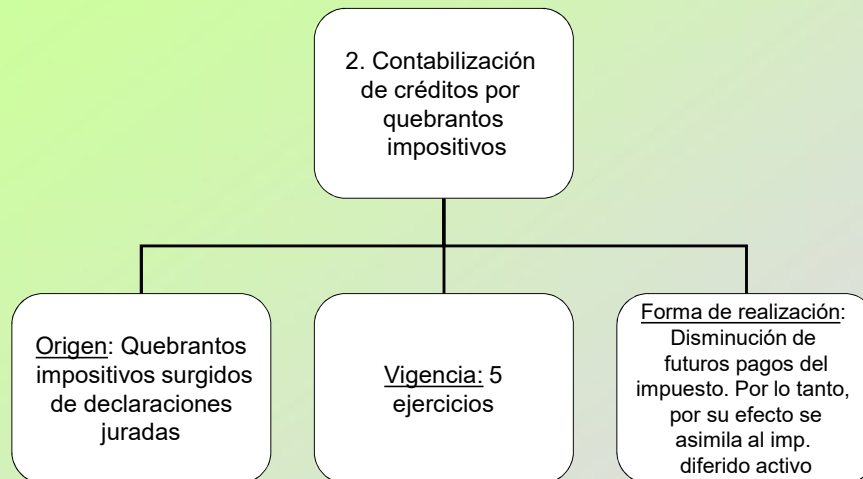
Si impuesto diferido tiene saldo deudor (Activo)			Si impuesto diferido tiene saldo acreedor (Pasivo)		
Imp. a las ganancias a Impuesto diferido	XX	XX	Impuesto diferido a Imp. a las ganancias	XX	XX
Contabilizando pérdida por disminución en el saldo del activo			Contabilizando ganancia por disminución en el saldo del pasivo		
En la nota de conciliación se informará este incremento en el cargo devengado por impuesto a las ganancias.			En la nota de conciliación se informará esta disminución en el cargo devengado por impuesto a las ganancias.		

Contabilización en el primer ejercicio en el que se aplica el método

- Se establecerá el saldo inicial de impuesto diferido del que se partirá, a fin de poder contabilizar luego en esa cuenta el efecto de la cancelación de las diferencias temporarias que se encontraban pendientes de reversión a esa fecha.
- Se trata de un ajuste retroactivo a la fecha de inicio de ese ejercicio que se contabilizará contra AREA, dado que se origina en un cambio en la aplicación de una norma contable de medición.

$$\text{Imp. Diferido} = \text{AREA} \xrightarrow{\text{FI}} \text{FC (ajuste retroactivo)}$$

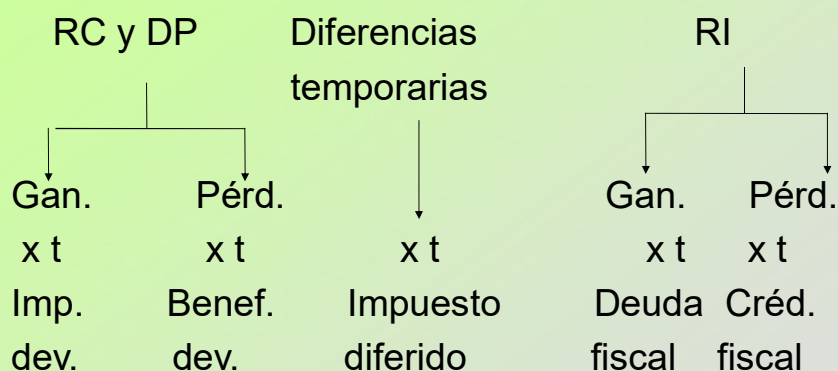
Contabilización de créditos fiscales originados en el impuesto a las ganancias



Carlos Federico Torres

47

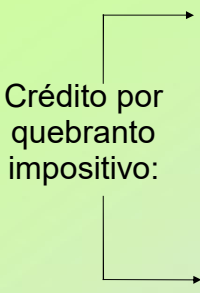
Imputación del quebranto impositivo y del quebranto contable



Carlos Federico Torres

48

Carácter de las porciones integrantes del crédito

Débitos	Créditos
Crédito por quebranto impositivo: 	<u>Impuesto diferido</u>: porción originada en postergaciones del pago (parte considerada como cierta del crédito)
	<u>Ganancia del ejercicio en el que se lo aplique</u>: porción originada en la pérdida contable que se refleja en la pérdida impositiva (parte del crédito que hasta ese momento se considera contingente).

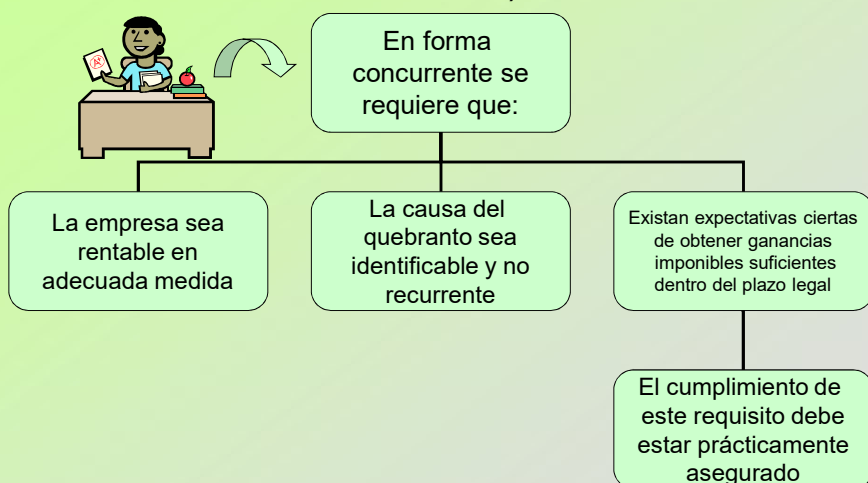
Crédito por quebrantos impositivos Porción cierta

Activo	Pasivo
Crédito por quebranto impositivo $\leq$ (hasta este límite el crédito se contabiliza sin que sea necesario evaluar el cumplimiento de los requisitos)	Imp. diferido (en tanto reverse en no más de cinco ejercicios)

Crédito por quebrantos impositivos Porción contingente

Activo	Pasivo
Crédito por QI > (el exceso sólo podría ser contabilizado si se verifica el cumplimiento de los requisitos previstos en la RT 17, dado que no está asegurada su realización)	Impuesto diferido (que reverse hasta en cinco ejercicios)

Requisitos para contabilizar la porción contingente (tomados por la RT 17 de la Recomendación N° 7 del ITCP)



Caso práctico

- En su primer ejercicio una empresa contabilizó el impuesto a las ganancias mediante el siguiente asiento:

Impuesto a las ganancias	30.000
a Impuesto diferido	6.000
a Impuesto a pagar	24.000

- Es importante destacar en este caso que el cargo efectuado a resultados supera en \$ 6.000 al impuesto determinado en el ejercicio.

Caso práctico

En el ejercicio siguiente determina un quebranto impositivo del que a la tasa del 35 % surge un crédito a compensar por \$ 19.000

Además, la variación de impuesto diferido incrementa su saldo acreedor en \$ 8.000.- más. Por lo tanto, el crédito determinado tiene dos componentes:

- | | |
|---|--|
| 1. Es cierto en \$ 14.000.- (asumiendo que todo el impuesto diferido pasivo se cancela en no más de 5 ejercicios) | 2. Es contingente en los \$ 5.000.- restantes. |
|---|--|

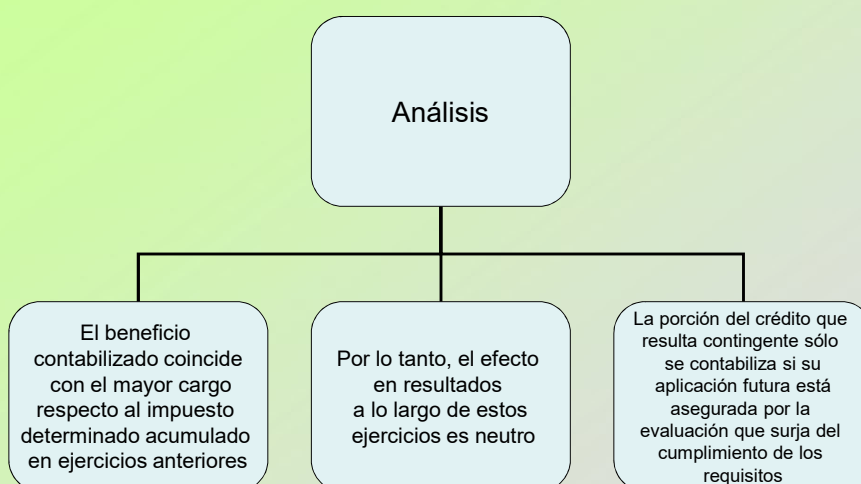


Contabilización del impuesto a las ganancias en el 2º ejercicio

Crédito por QI a compensar	14.000
a Impuesto diferido	8.000
a Impuesto a las ganancias	6.000

- (la contabilización de este beneficio mediante la acreditación de la cuenta "Impuesto a las ganancias" coincide con los importes acreditados a "Impuesto diferido" en ejercicios anteriores, es decir este beneficio neutraliza el efecto acumulado en resultados de los importes devengados con anterioridad en concepto de este impuesto por encima del imp. determinado)

Análisis del crédito contabilizado



Continuación del caso práctico

- En el ejercicio siguiente al de la determinación del quebranto se determina un impuesto a pagar por \$ 16.800.- El impuesto diferido disminuye su saldo acreedor en \$ 1.800.-

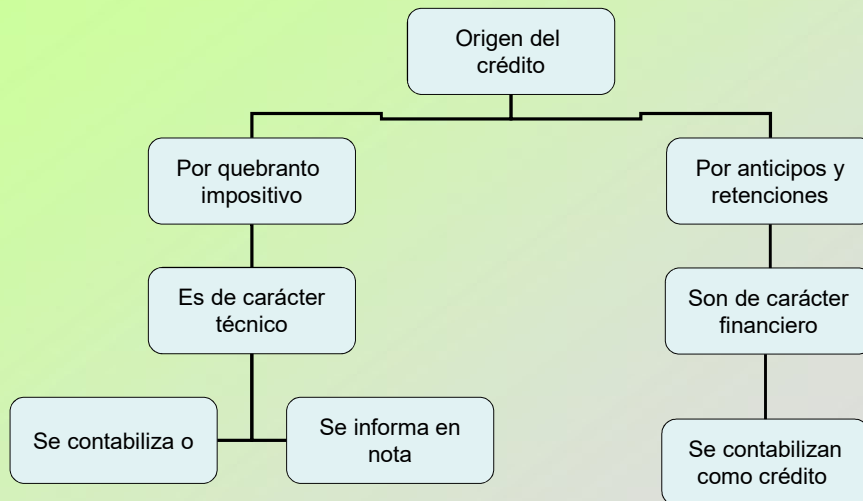


Contabilización del impuesto a las ganancias en el 3° ejercicio

Impuesto a las ganancias	15.000	
Impuesto diferido	1.800	
a Crédito por QI a compensar		14.000
a Impuesto a las ganancias		2.800

- Luego de esta aplicación, aún queda un crédito a compensar – no contabilizado- por \$ 2.200 (= 19.000 – 16.800)
- Este asiento puede practicarse debitando “Impuesto a las ganancias” por el neto que surge del asiento anterior, o sea por \$ 12.200.- pero podría perderse información que debe utilizarse para presentar la nota de conciliación

Origen, carácter y tratamiento de los créditos fiscales computables en el impuesto a las ganancias



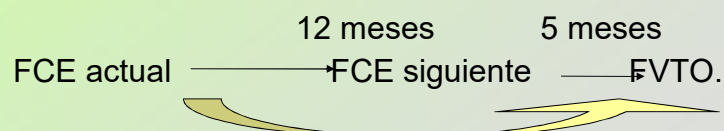
Carlos Federico Torres

59

Normas de exposición relacionadas con el método

En el estado de situación patrimonial:

- La sección A.3. (Créditos) del capítulo III la RT 9 establece que los activos netos por impuesto diferido deben incluirse por separado en el rubro otros créditos y como no corrientes.
- La sección B.1. (Deudas) del capítulo III de la RT 9 establece que los pasivos netos por impuesto diferido deben incluirse por separado en el rubro deudas y como no corrientes.



Carlos Federico Torres

60

Normas de exposición relacionadas con el método

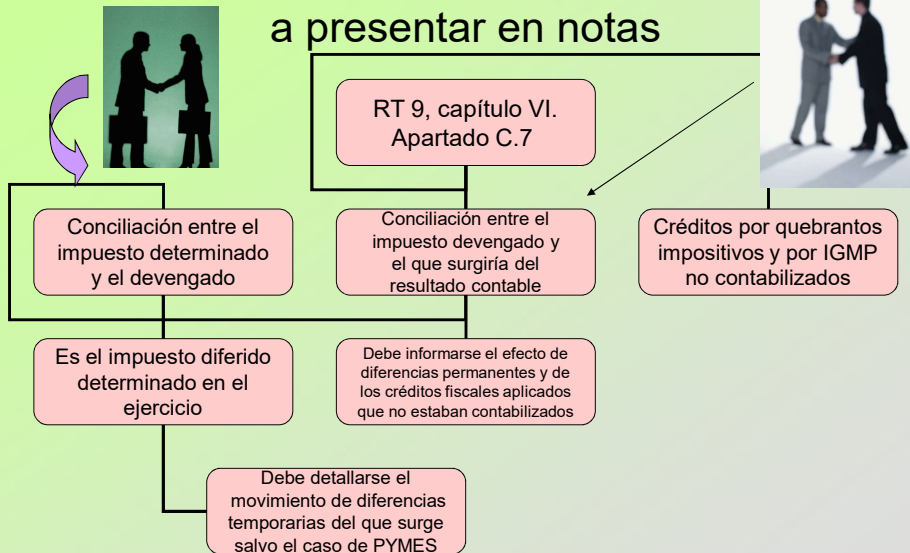
En el estado de resultados

- Debe reconocerse al impuesto cargado sobre los resultados ordinarios como un componente separado de éstos (RT 8, capítulo IV, sección A.3.a)
- Debe considerarse el efecto del impuesto a las ganancias s/ resultados extraordinarios exponiendo a éstos netos de dicho efecto (RT 8, capítulo IV, sección A.3.b)
- Debe considerarse el efecto del impuesto a las ganancias que afecte a los AREA exponiendo a éstos netos de dicho efecto (RT 8, capítulo IV, sección B.2.)

Ejemplo

Clasificación del resultado	Resultado antes del impuesto	Impuesto (35 %)	Ganancia neta del impuesto
Ganancia ordinaria (el impuesto devengado es separado de la ganancia antes del impuesto)	100.000	-35.000	65.000
Pérdida extraordinaria (se expone el neto en una sola cifra y se separa en nota)	-20.000	+7.000	-13.000
Neto	80.000	-28.000	52.000

Información complementaria a presentar en notas



Carlos Federico Torres

63

Notas de conciliación surgidas de la filmina 72

1. Entre el impuesto devengado y el impuesto que se debe pagar por el ejercicio

- Es el impuesto diferido neto del ejercicio, al que los entes en general deben detallar, para lo que es necesario que apliquen la base resultados, pudiendo los que califican como EP informar sólo su movimiento global.

Carlos Federico Torres

64

Notas de conciliación surgidas de la filmina 72

Conciliaciones previstas	Causas									
2. Entre el impuesto devengado sobre la ganancia contable y el que finalmente devengó en el ejercicio (RT 9, capítulo VI, sección C.7 inciso a):	a)	Incidencia de las diferencias permanentes								
	b)	<table><tr><td>Cambios en el saldo de impuesto diferido sin que se hayan modificado las dif. temporarias</td><td><table><tr><td>i.</td><td>Cambios en la tasa del impuesto.</td></tr><tr><td>ii.</td><td>Desvalorización de dif. temporarias activas</td></tr><tr><td>iii.</td><td>Reversiones de esas desvalorizaciones.</td></tr></table></td></tr></table>	Cambios en el saldo de impuesto diferido sin que se hayan modificado las dif. temporarias	<table><tr><td>i.</td><td>Cambios en la tasa del impuesto.</td></tr><tr><td>ii.</td><td>Desvalorización de dif. temporarias activas</td></tr><tr><td>iii.</td><td>Reversiones de esas desvalorizaciones.</td></tr></table>	i.	Cambios en la tasa del impuesto.	ii.	Desvalorización de dif. temporarias activas	iii.	Reversiones de esas desvalorizaciones.
	Cambios en el saldo de impuesto diferido sin que se hayan modificado las dif. temporarias	<table><tr><td>i.</td><td>Cambios en la tasa del impuesto.</td></tr><tr><td>ii.</td><td>Desvalorización de dif. temporarias activas</td></tr><tr><td>iii.</td><td>Reversiones de esas desvalorizaciones.</td></tr></table>	i.	Cambios en la tasa del impuesto.	ii.	Desvalorización de dif. temporarias activas	iii.	Reversiones de esas desvalorizaciones.		
	i.	Cambios en la tasa del impuesto.								
ii.	Desvalorización de dif. temporarias activas									
iii.	Reversiones de esas desvalorizaciones.									
c)	Aplicación de créditos por quebranto impositivo no contabilizados con anterioridad.									
d)	Aplicación de créditos por IGMP pagado no contabilizados como tales con anterioridad, sino como gastos.									

Carlos Federico Torres

65

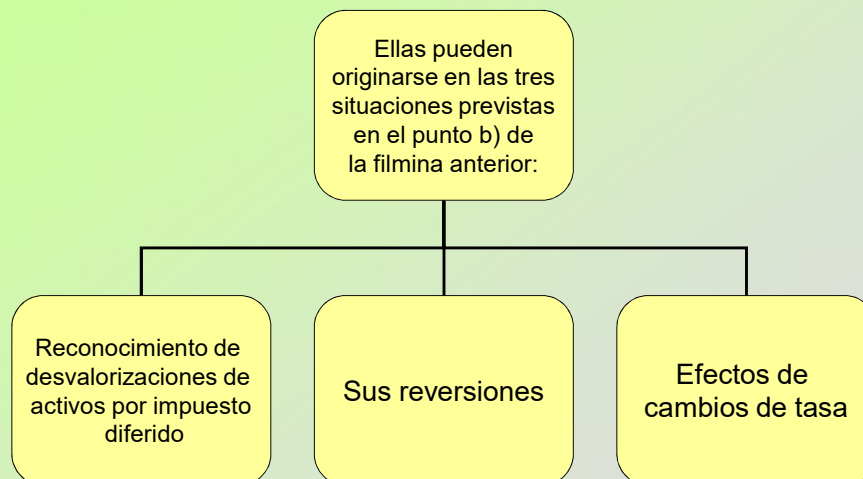
Conciliación entre el impuesto devengado sobre la ganancia contable y el que finalmente se devengó en el ejercicio

Conceptos a conciliar	Efectos en el impuesto devengado	Contrapartida de esos efectos
Diferencias permanentes	Aumento o disminución	Aumento o disminución en el RI
Cambios en la tasa del impuesto	Aumento o disminución	Modificación del saldo de impuesto diferido
Desvalorización de diferencias temporarias activas	Aumento	Disminución de impuesto diferido activo
Reversiones de esas desvalorizaciones	Disminución	Aumento de impuesto diferido activo
Aplicación de créditos fiscales no contabilizados	Disminución	Disminución del impuesto a pagar

Carlos Federico Torres

66

Nota de conciliación requerida en caso de Impuesto diferido de origen distinto a la variación de diferencias temporarias en el ejercicio



Carlos Federico Torres

67

Reconocimiento de desvalorizaciones de activos por imp. diferido y sus reversiones

- La RT 17, sección 5.19.6.3.2., inciso b): “Se reconocerá un activo por impuesto diferido cuando la reversión de la diferencia temporaria vaya a generar una disminución de los impuestos determinados, pero sólo en la medida que sea probable que:
 1. La diferencia temporaria se reverse en el futuro previsible.
 2. Se espere disponer de ganancias impositivas suficientes para absorber la diferencia temporaria.

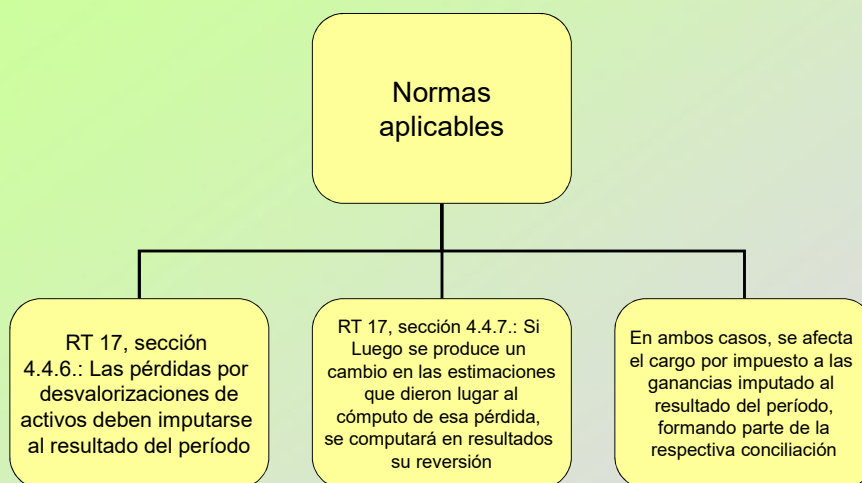
Carlos Federico Torres

68

Reconocimiento de desvalorizaciones de activos por imp. diferido y sus reversiones

- Complementariamente, en la sección 5.19.6.3.3. se establece que cuando los créditos por impuestos diferidos **excedan a las deudas por ese concepto** susceptibles de compensación, y sea improbable que las ganancias impositivas futuras alcancen para absorber las diferencias temporarias activas **netas**, los quebrantos impositivos y los créditos fiscales no utilizados, se computará una desvalorización sobre la parte de esos créditos que se considere irrecuperable. Para su reversión se considerará lo dispuesto por la sección 4.4.7. de la misma RT 17.

Imputación de las desvalorizaciones y sus reversiones



Conciliación en caso de desvalorización de imp. diferido activo

- Supongamos que existe un saldo de diferencias temporarias activas netas que se estima exceden a las ganancias impositivas futuras en \$ 4.100.-
- En cuanto a las diferencias permanentes, se trata del mismo caso que se consideró en la filmina N° 8.

Conciliación en caso de desvalorización de imp. diferido activo

Conceptos	\$	Efecto (35 %)
Ganancia antes del impuesto	77.700	27.195,00
•Diferencias permanentes	<u>-10.550</u>	<u>-3.692,50</u>
•Ganancia contable con efecto impositivo	67.150	23.502,50
•Desvalorización imp. diferido activo	<u>4.100</u>	<u>1.435,00</u>
•Impuesto devengado	<u>71.250</u>	<u>24.937,50</u>

Contabilización de la desvalorización de impuesto diferido activo

Cuentas	Débitos	Créditos
Impuesto a las ganancias a Impuesto diferido (- Activo)	1.435,00	1.435,00

Efectos de cambios de tasa



- La sección 5.19.6.3.3. de la RT 17 establece en relación a la medición contable de los impuestos diferidos que en la cuenta que los representa se reflejará el efecto que tendrá sobre los futuros impuestos que se determinen la reversión de las diferencias temporarias que dan lugar al saldo actual de impuestos diferidos.
- Este efecto se calculará aplicando la tasa impositiva que se espera estará vigente cuando se produzcan esas reversiones, considerando las normas legales sancionadas hasta la fecha de los estados contables



Efectos del cambio de tasa

Sentido del cambio	Saldo de impuesto diferido	Efecto en el impuesto devengado	Contabilización
Aumento	Deudor	Disminución	<u>Impuesto diferido a Imp. a las ganancias</u> (por aumento de activo)
	Acreedor	Aumento	<u>Imp. a las ganancias a Impuesto diferido</u> (por aumento de pasivo)
Disminución	Deudor	Aumento	<u>Imp. a las ganancias a Impuesto diferido</u> (disminución de activo)
	Acreedor	Disminución	<u>Impuesto diferido a Imp. a las ganancias</u> (disminución de pasivo)

Carlos Federico Torres

75

Ejemplo de aplicación

- Una empresa cierra ejercicio el 31/03/x0 con un saldo de diferencias temporarias pasivas netas de \$ 400.000.-, de las cuales \$ 90.000.- reversan en el ejercicio siguiente.
- La tasa vigente a esa fecha para el impuesto a las ganancias es del 35 %.
- Estando aún en preparación los estados contables se sanciona una norma legal elevando la tasa al 38,50 % **a partir de ejercicios iniciados el 1º/06/x0.**

Carlos Federico Torres

76

Solución propuesta

- Por aplicación de la sección 5.19.6.3.3. de la RT 17 y por las disposiciones acerca de hechos posteriores a la fecha de cierre del ejercicio (sección 4.9. de la RT 17) corresponde:
- Ajustar la medición del pasivo por impuesto diferido al 31/3/x0 por la parte que reversará recién a partir del ejercicio subsiguiente al que ahora está cerrando debido a que la nueva tasa afectará a la empresa desde el ejercicio que iniciará el 1º/04/x1, primer inicio posterior al 1º/06/x0, estipulado en la norma sancionada.

Solución propuesta, continuación:

- Por lo tanto, ajustará el pasivo por impuesto diferido sobre la base del siguiente cálculo:
 1. Diferencias que reversarán a partir del ejercicio subsiguiente: \$ 310.000.-
 2. Aumento de tasa: 10 % (3,50 % más que el 35 vigente con anterioridad)
 3. Aumento del pasivo: $\$ 310.000.- \times 35 \% = 108.500$
 4. Para preparar la nota de conciliación considérese que la ganancia contable fue de \$ 97.000 y existen ingresos no gravados por \$ 11.000.-

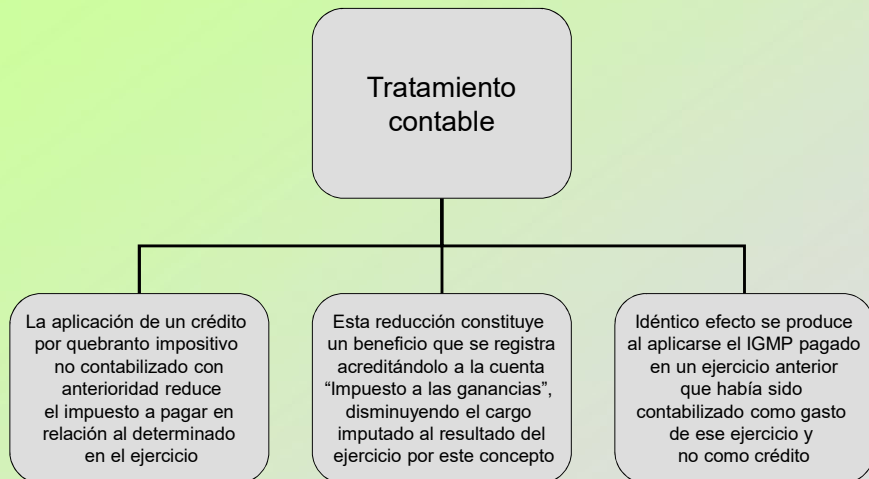
Contabilización del cambio en el saldo de ID antes de su utilización en el ejercicio

Cuentas	Débitos	Créditos
<u>Impuesto a las ganancias</u>	10.850.-	
a <u>Impuesto diferido</u>		10.850.-
Para ajustar la deuda por impuesto diferido al inicio del ejercicio a la nueva tasa vigente.		

Nota de conciliación

Conceptos	\$	Efecto (38,50 %)
Ganancia antes del impuesto	97.000	37.345,00
•Diferencias permanentes netas	<u>-11.000</u>	<u>-4.235,00</u>
•Ganancia contable con efecto impositivo	<u>86.000</u>	33.110,00
•Aumento de deuda por imp. diferido por cambio de tasa		<u>+10.850,00</u>
•Imp. devengado (cargo total por imp. a las ganancias)		<u>43.960,00</u>

Aplicación de créditos computables contra el impuesto a pagar no contabilizados con anterioridad



Carlos Federico Torres

81

Conciliación requerida por la aplicación de crédito por quebranto impositivo no contabilizado

Conceptos	\$	Efecto impositivo
Ganancia antes del impuesto	34.286.-	12.000.-
Diferencias permanentes	<u>8.571.-</u>	<u>3.000.-</u>
Ganancia contable con efecto impositivo	42.857.-	15.000.-
Aplicación de crédito por quebranto impositivo no contabilizado		<u>-2.800.-</u>
Impuesto devengado		<u>12.200.-</u>

Carlos Federico Torres

82

Efectos del reconocimiento contable de cambios en el poder adquisitivo de la moneda sin el correlativo reconocimiento impositivo



Aspectos a considerar

Existe una diferencia adicional entre el RC y el RI: es la que surge entre los RC en moneda nominal y en moneda homogénea

Los activos que se miden contablemente al costo son ajustados por inflación, mientras que en la MI no lo están

La cuenta "Impuesto diferido" en el marco del ajuste por inflación constituye un rubro monetario.

Carlos Federico Torres

83

Efectos del reconocimiento contable de cambios en el poder adquisitivo de la moneda sin el correlativo reconocimiento impositivo



Aspectos considerados en la filmina anterior

La diferencia entre los RC en moneda nominal y en moneda homogénea constituye un ingreso exento o un gasto no deducible si es positiva o negativa, respectivamente siendo así una diferencia permanente que se debe incluir en la conciliación

La segunda diferencia ya fue analizada. Refiere a bienes de uso a los que en la MC se los ha ajustado por inflación, lo que no es aceptado para las MI

El Impuesto diferido en el marco del ajuste por inflación es un rubro monetario porque en el futuro aumentará o disminuirá el saldo del pasivo monetario "Impuesto a las ganancias a pagar"

Carlos Federico Torres

84