

TÍTULO: TRATAMIENTO CONTABLE TEÓRICO DEL IMPUESTO DIFERIDO. SEGUNDA PARTE
 AUTOR/ES: Faccendini, Yanina C.; Oubiña, Gabriel H.
 PUBLICACIÓN: Profesional y Empresaria (D&G)
 TOMO/BOLETÍN: XXII
 PÁGINA: -
 MES: Agosto
 AÑO: 2021
 OTROS DATOS: -

**YANINA C. FACCELDINI
 GABRIEL H. OUBIÑA**

TRATAMIENTO CONTABLE TEÓRICO DEL IMPUESTO DIFERIDO. SEGUNDA PARTE

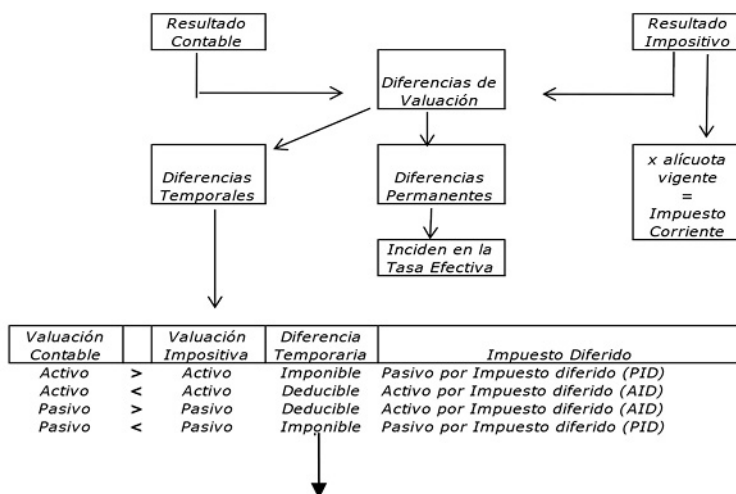
Los autores pasan revista a las cuestiones normativas vinculadas al impuesto diferido, en particular del pasivo basado en el balance, abordando excepciones para el reconocimiento y casos especiales y el análisis de aspectos comunes y distintivos de medición y revelación en función de lo establecido en las normas profesionales locales y en las Normas Internacionales de Información Financiera.

I – INTRODUCCIÓN

En nuestro trabajo anterior⁽¹⁾ se han recorrido los antecedentes normativos y orígenes del método del impuesto diferido, abordando también otros aspectos como la tasa fiscal aplicable, el impuesto corriente y la recuperabilidad del activo diferido. En este trabajo se profundizan ciertos aspectos comunes y distintivos de reconocimiento, medición y revelación, en función de lo establecido en las Resoluciones Técnicas y en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

II - RESUMEN ESQUEMÁTICO

A continuación y como punto de partida con el objetivo de relacionar y sintetizar los conceptos analizados en el trabajo previo, indicado anteriormente, se describe el mecanismo de determinación del impuesto corriente y del impuesto diferido detallando las partidas temporarias intervinientes que tienen su génesis en la existencia de diferencias producidas por: a) las mediciones contables de los activos y pasivos y b) sus bases impositivas, valuadas en función de lo establecido en la ley impuesto a las ganancias (LIG). En consecuencia, las diferencias temporarias darán lugar al cómputo de pasivos, cuando su reversión futura aumente los impuestos determinados y de activos cuando lo disminuya, sin perjuicio de las compensaciones de importes que sean pertinentes [p. 5.19.6.3.1, RT (FACPCE) 17].



Diferencia temporaria Deducible: implica el pago de un mayor impuesto a las ganancias en el presente período que se recuperará en el futuro.

Diferencia temporaria Imponible: implica el pago de un menor impuesto a las ganancias en el presente período que se pagará en el futuro.

Cambio de tasas impositivas: Medición (AID/PID) = Diferencia Temporarias x Tasa IG correspondiente al momento de la reversión de la Diferencia Temporaria (DT) en el futuro. Fecha límite de aceptación del cambio es hasta la fecha de emisión de los estados contables.

III - EXCEPCIONES AL RECONOCIMIENTO

La norma contable local establece ciertas excepciones de reconocimiento relacionadas con aquellas diferencias en la medida en que tengan que ver con:

- a) un valor llave que no es deducible impositivamente; o
- b) el reconocimiento inicial de un activo o de un pasivo en una transacción que:
 - b.1) no es una combinación de negocios de las enunciadas en la sección 6 (Combinaciones de negocios) de la segunda parte de la RT (FACPCE) 18 y
 - b.2) a la fecha de la transacción, no afecta ni el resultado contable ni el impositivo.

Esta situación es contemplada en la norma internacional (NIC 12), en su párrafo 15 al indicar que se reconocerá un pasivo de naturaleza fiscal por causa de cualquier diferencia temporaria imponible, a menos que la diferencia haya surgido por: (a) el reconocimiento inicial de una plusvalía; o (b) el reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que: (i) no es una combinación de negocios; y (ii) en el momento en que fue realizada no afectó ni a la ganancia contable ni a la ganancia (pérdida) fiscal.

En relación con una adquisición de negocios, el ente combinado debe reconocer, a la fecha de la adquisición, los activos y pasivos por impuestos diferidos que resulten de las diferencias temporarias y quebrantos que se indican en la sección 6.5 de la resolución técnica (FACPCE) 18 y que satisfagan los criterios de reconocimiento establecidos en la sección 5.19.6.3 (Impuestos diferidos) de la segunda parte de la resolución técnica (FACPCE) 17. Esto incluye a los activos y pasivos por impuestos diferidos que no hubieran sido reconocidos en los estados contables previos del ente adquirido, por no cumplir con las condiciones indicadas en dicha sección. Al respecto, la sección 6.5 de la resolución técnica (FACPCE) 18, señala que el reconocimiento puede estar originado en: a) la incorporación de activos y pasivos cuyas mediciones contables difieran de sus bases impositivas, que son los importes con que esos mismos activos y pasivos aparecerían en los estados contables si para su medición se aplicasen las normas del impuesto sobre las ganancias y b) el derecho a utilizar quebrantos impositivos acumulados por la adquirida.

Si un activo por impuestos diferidos proveniente de una adquisición no fuere reconocido por la adquirente por no darse las condiciones indicadas y con posterioridad a la adquisición las cumple, será reconocido en el período en que se cumpla las condiciones. En ese mismo período, el adquirente deberá:

- a) corregir las mediciones contables de la llave positiva y de su depreciación acumulada, en función de los montos que se habrían registrado si el activo por impuestos diferidos hubiera sido reconocido como un activo identificable a la fecha de la adquisición;
- b) computar un gasto por la reducción en la medición contable neta de la llave ocasionada por la corrección indicada.
- c) tratar el activo por impuesto diferido resultante, según la sección 5.19.6.3. (Impuestos diferidos) de la resolución técnica (FACPCE) 17. Este procedimiento no debe dar lugar al reconocimiento o al incremento de la medición contable de una llave negativa.

Este tema también es tratado por la norma internacional señalando, a nivel general (véase párrafos 66 a 68, NIC 12), que como resultado de una combinación de negocios, podría cambiar la probabilidad de realizar un activo por impuestos diferidos de la adquirente anterior a la adquisición. Así una adquirente puede considerar probable la recuperación de sus propios activos por impuestos diferidos que no se reconocieron antes de la combinación de negocios. De forma alternativa, como resultado de la combinación de negocios puede dejar de ser probable que los beneficios fiscales futuros permitan recuperar los activos por impuestos diferidos.

Por otra parte, la norma profesional también señala un tratamiento especial con relación a las diferencias temporarias relacionadas con activos y pasivos en sucursales, en sociedades controladas, vinculadas o en negocios conjuntos, debiendo proceder de la siguiente manera:

- a) se reconocerá un pasivo por impuesto diferido cuando la reversión de la diferencia temporaria vaya a generar un aumento de los impuestos determinados, excepto en la medida que:
 - a.1) el inversor pueda controlar los momentos en que tales diferencias temporarias se reversarán y
 - a.2) sea improbable que las diferencias temporarias se reversen en el futuro previsible.
- 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 solo en la medida en que sea probable que:
 - b.1) la diferencia temporaria se reverse en el futuro previsible; y
 - b.2) se espere disponer de ganancias impositivas suficientes como para absorber la diferencia temporaria [p. 5.19.6.3.2, RT (FACPCE) 17]. Tema también tratado en la NIC 12, párrafos 38 a 45.

IV - CASOS ESPECIALES

A continuación se recorren ciertas disposiciones normativas que contemplan tratamientos diferenciales con relación al

impuesto diferido apartándose del reconocimiento general.

1. Terrenos

El Consejo Profesional de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CPCECABA) estableció en la sección 3.8 del Anexo I de la resolución (MD) 11/2019 del CPCECABA, que los entes que preparan sus estados contables de acuerdo con las normas de la resolución técnica (FACPCE) 17 (Grandes) o resolución técnica (FACPCE) 41, tercera parte (Medianos), podrán no reconocer la diferencia surgida de la aplicación de la resolución técnica (FACPCE) 6 (ajuste por inflación) en los terrenos sobre los que sea improbable que las diferencias temporarias se revertan en el futuro previsible (por ejemplo, si no se prevé su venta en un futuro previsible), debiendo informar la situación en notas a los estados contables.

2. Entes Pequeños

La resolución técnica (FACPCE) 41, respecto a los entes pequeños, indica en su Anexo III - Aspectos de presentación especiales para los Entes Pequeños (EP)⁽²⁾, que estos entes podrán no exponer la información complementaria requerida por el inciso a) de la sección C.7 (Impuesto a las ganancias) del capítulo VI (Información complementaria) de la segunda parte de la resolución técnica (FACPCE) 9 (2.2., Anexo III). Al respecto, la resolución técnica (FACPCE) 9 requiere que se realice una nota de conciliación entre el impuesto cargado a resultados y el que resultaría de aplicar a la ganancia o pérdida contable (antes del impuesto) a la tasa impositiva correspondiente [C.7, Cap. VI, RT (FACPCE) 9].⁽³⁾

3. Recuperabilidad de los créditos fiscales

Otros aspecto a considerar, se relaciona con la medición contable de los impuestos determinados a pagar y de los saldos a favor que se hará según lo establecido en la sección 5.15 (Otros pasivos en moneda) y de la sección 5.3 (Otros créditos en moneda), de la resolución técnica (FACPCE) 17, respectivamente, sobre la base del importe que se espera pagar a (o recuperar de⁽⁴⁾) las autoridades impositivas.⁽⁵⁾

Con relación a los saldo a favor, cuando su recuperación esté sujeta a alguna condición, se considerará que existe una contingencia negativa, que será tratada de acuerdo con las normas de la sección 4.8 (Consideración de hechos contingentes). Al respecto, la norma indica que los efectos patrimoniales que pudiere ocasionar la posible concreción o falta de concreción de un hecho futuro (no controlable por el ente emisor de los estados contables) tendrán el siguiente tratamiento: los desfavorables se reconocerán cuando:

1. deriven de una situación o circunstancia existente a la fecha de los estados contables;
2. la probabilidad de que tales efectos se materialicen sea alta y
3. sea posible cuantificarlos en moneda de una manera adecuada.

La NIC 12, al abordar este tema indica que como la reversión de las diferencias temporarias deducibles dará lugar, como su propio nombre indica, a reducciones en la determinación de las ganancias fiscales de períodos posteriores, la entidad reconocerá activos fiscales por impuestos diferidos, solo si es probable que disponga de esos beneficios fiscales futuros contra los que cargar las deducciones por diferencias temporarias (p. 24-31, NIC 12).

En síntesis, se establecen opciones para: a) no reconocer en el impuesto diferido el efecto de los terrenos que no se esperan se realicen; b) no presentar la nota de conciliación entre el impuesto cargado a resultados y el que resultaría de aplicar a la ganancia o pérdida contable (antes del impuesto) y c) se debe considerar como cualquier activo la recuperabilidad de los créditos fiscales.

V - ASPECTOS DE EXPOSICIÓN

Si bien la norma contable internacional (p. 79-84, NIC 12), prescribe mayores requerimientos de revelación que la normativa contable local, las resoluciones técnicas indican que no solo debe exponerse la composición del saldo del impuesto corriente y del impuesto diferido, sino que también se debe confeccionar una nota adicional en la cual se concilie el impuesto contable teórico (resultado antes de impuestos por la tasa teórica vigente) y el impuesto contabilizado, influidas por la existencia de las diferencias permanentes y temporarias. Al respecto, se deberán indicar las diferencias entre el impuesto contabilizado y el impuesto determinado (impositivo), producido por las variaciones en las diferencias temporarias.

En particular, la norma contable indica en el capítulo VI, que debe presentarse:

- a) una conciliación entre el impuesto cargado a resultados y el que resultaría de aplicar a la ganancia o pérdida contable (antes del impuesto) la tasa impositiva correspondiente, así como las bases del cálculo de esta, discriminando:
 1. el efecto de aplicar el valor actual sobre los activos y pasivos diferidos (si el ente hubiere optado por hacerlo⁽⁶⁾) y sobre la deuda por el impuesto determinado por el período;
 2. los efectos generados por ingresos exentos o por gastos no deducibles;
 3. los efectos del reconocimiento de desvalorizaciones o reversiones de desvalorizaciones en los activos por impuesto diferido;
 4. los efectos de cambios en las tasas impositivas;
 5. los efectos del reconocimiento como activos de quebrantos impositivos acumulados y créditos fiscales no reconocidos en períodos anteriores; y
 6. los efectos del reconocimiento del efecto del cambio en el poder adquisitivo de la moneda en los estados contables y su no reconocimiento con fines de tributación fiscal, o la situación inversa.
- b) una explicación de los cambios habidos en las tasas del impuesto (en comparación con las de períodos anteriores);
- c) en caso de existir diferencias temporarias o quebrantos impositivos o créditos fiscales no utilizados por los que no se hayan computado impuestos diferidos, su importe y las fechas hasta las cuales pueden ser utilizados;
- d) el importe combinado de las diferencias temporarias relacionadas con inversiones en sucursales, sociedades controladas o vinculadas o negocios conjuntos por las cuales no se hayan computado deudas por impuestos diferidos;
- e) respecto de cada tipo de diferencias temporarias y de quebrantos impositivos y créditos fiscales no utilizados:
 1. el importe de los créditos y deudas por impuestos diferidos reconocidos a la fecha de cada uno de los períodos

presentados;

2. el importe que afectó el resultado del período, si no surgiera con evidencia de la información sobre las variaciones de los importes reconocidos en los estados de situación patrimonial;

f) los fundamentos y la evidencia que respaldan la existencia de un activo por impuesto diferido cuando la empresa ha tenido pérdidas en el período corriente o en el precedente, en la jurisdicción con la cual el activo se relaciona.

g) una conciliación entre el impuesto cargado a resultados y el impuesto determinado del ejercicio a los fines fiscales, discriminando:

1. la aparición y la reversión de diferencias temporarias;
2. los cambios de tasas impositivas;
3. las desvalorizaciones y reversión de desvalorización en los activos por impuestos diferidos;
4. el reconocimiento como activos de quebrantos impositivos acumulados y créditos fiscales no reconocidos en períodos anteriores;
5. el efecto de aplicar el valor actual sobre los activos y pasivos diferidos (si el ente hubiere optado por hacerlo) y sobre la deuda por el impuesto determinado por el período.

h) si el ente optó por medir los activos y pasivos diferidos a su valor actual:

1. su valor nominal y su valor descontado clasificado por año en que se estima se producirá su reversión;
2. la tasa de interés utilizada en el descuento.

Respecto a los activos fiscales, la resolución técnica (FACPCE) 9 (sección A.3), indica que se informarán por separado (y como activo no corriente) los saldos de activos netos por impuestos diferidos que se hubieren reconocido por aplicación de la sección 5.19.6.3 (Impuestos diferidos) de la segunda parte de la resolución técnica (FACPCE) 17. Por otra parte, respecto de las deudas (sección B.1) señala que se informarán por separado (y como pasivo no corriente) los saldos pasivos netos por impuestos diferidos que se hubieren reconocido por aplicación de la misma norma. Con relación al cargo a resultado, la norma establece la distinción y exposición del impuesto a las ganancias, correspondiente a las operaciones ordinarias [s. B.12, RT (FACPCE) 9], y a los Resultados Extraordinarios.⁽²⁾

VI - LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA

En primer lugar y a nivel general, podemos indicar que no existen diferencias sustanciales entre los diferentes marcos normativos (internacionales y locales) con relación al método bajo análisis, exigiendo como se ha indicado, en las NIIF un mayor grado de detalle en cuanto a la información a revelar. En este sentido, es oportuno recordar que las normas contables locales han adoptado muchos tratamientos normativos de las NIIF.

En particular, la resolución técnica (FACPCE) 17, en su sección 9, indica respecto a las cuestiones no previstas en la sección 5 (Medición contable en particular), que deben ser resueltas aplicando las normas, reglas o conceptos detallados a continuación, respetando el orden de prioridad indicando:

- a) reglas de la sección 4 (Medición contable en general) de esta resolución técnica.
- b) conceptos de la segunda parte de la resolución técnica (FACPCE) 16 (Marco conceptual de las normas contables profesionales);
- c) reglas o conceptos de las NIIF del IASB, Normas Internacionales de Contabilidad del IASC⁽⁸⁾, SIC del Comité de Interpretaciones del IASB e Interpretaciones del IFRIC, que se encuentran vigentes (según el propio organismo emisor) para el ejercicio al que se refieren los estados contables.

En consecuencia, ante la ausencia de aspectos normativos locales sobre este tema, se puede recurrir a la NIC 12 de aplicación supletoria en las normas contables argentinas.

VII - DIFERENCIAS ENTRE LOS MARCOS NORMATIVOS CONTABLES

A continuación se analizarán las diferencias centrales entre las normas contables profesionales locales y las internacionales.

a) Diferencias temporarias activas y pasivas

Las diferencias temporarias son las que existen entre la base fiscal de un activo o pasivo, es decir, el importe atribuido, para fines fiscales, y su importe en libros en el estado de situación financiera. La norma internacional las clasifica en diferencias temporarias imponibles y diferencias temporarias deducibles (p. 5, NIC 12). La resolución técnica (FACPCE) 17 por su parte no define ni clasifica a las diferencias temporarias, solo indica que se reconocerán activos o pasivos por impuestos diferidos cuando existan diferencias temporarias entre las mediciones contables de los activos y pasivos y sus bases impositivas, que son los importes con que esos mismos activos y pasivos aparecerían en los estados contables si para su medición se aplicasen las normas del impuesto sobre las ganancias [5.19.6.3.1, RT (FACPCE) 17].

b) Bases fiscales

Con relación al punto anterior, la norma internacional amplía en relación con la normativa local, el concepto de base fiscal de un activo o pasivo señalando que es el importe atribuido, para fines fiscales, a dicho activo o pasivo (p. 5, NIC 12). Por otra parte, entre otras cuestiones sobre este tema, establece como principio fundamental que la entidad debe, con ciertas excepciones muy limitadas, reconocer un activo (pasivo) por impuestos diferidos, siempre que la recuperación (pago del importe en libros) de un activo (pasivo) vaya a producir pagos fiscales menores (mayores) que los que resultarían si tales recuperaciones (pagos) no tuvieran consecuencias fiscales (p. 8-10, NIC 12).

c) Tasas impositivas

La norma local indica que a los importes correspondientes a las diferencias temporarias y a los quebrantos impositivos no utilizados se les aplicará la tasa impositiva que se espera esté en vigencia al momento de su reversión o utilización,

considerando las normas legales sancionadas hasta la fecha de los estados contables [s. 5.19.6.3.3, RT (FACPCE) 17]. En cambio, la norma internacional señala que se utilizará la normativa y las tasas impositivas que se hayan aprobado, o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado, al final del período sobre el que se informa (p. 46, NIC 12), agregando que en los casos en que se apliquen diferentes tasas impositivas, según los niveles de ganancia fiscal, los activos y pasivos por impuestos diferidos se medirán utilizando las tasas medias que se espere aplicar, a la ganancia o a la pérdida fiscal, en los períodos en los que se espere se vayan a revertir las correspondientes diferencias (p. 49, NIC 12). En síntesis, la diferencia radica en la tasa aplicable, donde para las NIIF es la aprobada, o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado, al final del período sobre el que se informa, en cambio para normas locales es la aprobada al cierre del período sobre el que se informa.

d) Valores de activos y pasivos por impuestos diferidos

La NIC 12 prohíbe el descuento de tales activos y pasivos por impuestos diferidos, midiéndose a su valor nominal (p. 53-54, NIC 12). Las resoluciones técnicas indican que los activos surgidos por aplicación del método del impuesto diferido se medirán por su valor nominal, sin embargo en los estados contables de los entes que no estén en el régimen de oferta pública de sus acciones o títulos de deuda o que no hayan solicitado autorización para hacerlo, podrán optar por medirlos a su valor descontado. El criterio elegido para su medición no podrá cambiarse en los siguientes ejercicios [p. 5.15, RT (FACPCE) 17].

e) Compensación de saldos deudores y acreedores por impuestos diferidos

La NIC 12 establece condiciones más restrictivas para la compensación de saldos deudores y acreedores que representasen impuestos diferidos⁽⁹⁾, no establecidas en la norma local profesional. En particular el párrafo 75 de la NIC 12 establece con el fin de evitar la necesidad de establecer un calendario detallado de los momentos en que cada diferencia temporaria se revertirá, si, y solo si, la entidad: (a) tiene el derecho, exigible legalmente, de compensar los importes reconocidos; y (b) tiene la intención de liquidar por el importe neto, o de realizar el activo y cancelar el pasivo simultáneamente (p. 71, NIC 12). La resolución técnica (FACPCE) 8, en cambio indica en el capítulo F que las partidas relacionadas deben exponerse por su importe neto cuando su compensación futura sea legalmente posible y se tenga la intención o la obligación de realizarla. Si fuere necesario para una adecuada presentación, los importes compensados se expondrán en el cuerpo del estado o en la información complementaria.

f) Resultados extraordinarios

Otra diferencia se relaciona con la existencia de resultados extraordinarios que en normas locales se deberá exponer el impuesto a las ganancias que afecta a dichos resultados, véase punto 5, mientras que para normas internacionales no existen tales resultados.

g) Destino de los activos y pasivos por impuestos diferidos

Como indica la norma internacional, en algunos países la forma en que la entidad vaya a recuperar (liquidar) el importe en libros de un activo (pasivo) puede afectar alguna o ambas de las siguientes circunstancias: (a) la tasa a aplicar cuando la entidad recupere (liquide) el importe en libros del activo (pasivo), y (b) la base fiscal del activo (pasivo). En tales casos, la entidad procederá a medir los activos y los pasivos por impuestos diferidos utilizando la tasa y la base fiscal que sean coherentes con la forma en que espere recuperar o pagar la partida correspondiente (p. 51-52, NIC 12). La norma local, por su parte, no realiza ninguna indicación sobre este tema.

h) Ganancias retenidas y no distribuidas

La norma internacional indica que en algunas jurisdicciones el impuesto a las ganancias se grava a una tasa mayor o menor, siempre que una parte o la totalidad de la ganancia neta o de las ganancias retenidas se paguen como dividendos a los accionistas de la entidad. En algunas otras jurisdicciones, el impuesto a las ganancias puede ser devuelto o pagado si una parte o la totalidad de la ganancia neta o de las ganancias retenidas se pagan como dividendos a los accionistas de la entidad. En tales circunstancias, los activos y pasivos por impuestos corrientes y diferidos se miden a la tasa aplicable a las ganancias no distribuidas.

En igual sentido que lo indicado en el punto anterior, la norma local no realiza ninguna indicación del tema a pesar que la reforma fiscal de diciembre 2017, ley 27430 y la ley 27541 (BO: 23/12/2019), de solidaridad social y reactivación productiva establecen tasas diferenciadas a las ganancias cuando las mismas son distribuidas a los socios/accionistas.⁽¹⁰⁾

i) Consolidados

A diferencia de la norma local que no brinda tratamiento al tema en cuestión, la norma internacional señala respecto de los estados financieros consolidados que las diferencias temporarias se determinarán comparando el importe en libros de los activos y pasivos, incluidos en ellos, con la base fiscal que resulte apropiada para los mismos. La base fiscal se calculará tomando como referencia la declaración fiscal consolidada en aquellas jurisdicciones, o países en su caso, en las que tal declaración se presenta. En las demás jurisdicciones o países la base fiscal se determinará tomando como referencia las declaraciones fiscales de cada entidad del grupo en particular (p. 11, NIC 12). Indicando, además, que en los estados financieros consolidados la diferencia temporaria puede ser diferente de la diferencia temporaria registrada en los estados financieros individuales de la controladora, si esta contabiliza, en sus estados financieros, la inversión al costo o por su valor revaluado (p. 38, NIC 12).

VIII - ASPECTOS NORMATIVOS DE AMBOS MARCOS NORMATIVOS

Como cierre, se indicará una guía de los principales aspectos normativos tratados en ambas normas profesionales:

Tema	Norma Internacional (NIC 12)
Alcance	Alcance y propósito (p. 1-2)
Reconocimiento	Impuesto corriente (p. 12) Diferencias temporarias (p. 15), Imponibles y Deducibles (p. 5, 24)
Medición	Activos y pasivos corrientes (p. 46-51)

Recuperabilidad del activo diferido	Pérdidas y créditos fiscales no utilizados (p. 34-36)
Desvalorización	Pérdidas o créditos fiscales no utilizados, activo por impuesto diferido
Sucursales, en sociedades controladas o vinculadas o en negocios conjuntos	Tratamiento de las diferencias temporarias (p. 38, 45)
Tasas impositivas	Activos y pasivos por impuestos diferidos (p. 47-49)
Impuesto corrientes y diferido	Reconocimiento (p. 58)
Partidas reconocidas fuera del resultado	Superávit de revaluación (p. 61A - 62A)

IX - CONCLUSIÓN

La aplicación del método de impuesto diferido es obligatoria en nuestro país, con excepción de los Entes pequeños en el marco de la resolución técnica (FACPCE) 41, quienes reconocen el impuesto a las ganancias sobre la base del impuesto determinado correspondiente al ejercicio (método del impuesto a pagar), admitiendo el método del impuesto a las ganancias diferido [s. 4.4, RT (FACPCE) 41].

Sin embargo, independientemente de la obligatoriedad normativa en su aplicación, por las ventajas que el método muestra en cuanto a la información que proporciona con relación a los activos y pasivos diferidos (situación patrimonial), a los resultados (impuesto a las ganancias) y en consecuencia en la determinación de la tasa efectiva, convierten a la aplicación del impuesto diferido en un requisito indispensable a incluir en los estados contables, permitiendo que la información reflejada represente fielmente las transacciones y demás sucesos que pretende representar, o que se puede esperar razonablemente que represente.

X - BIBLIOGRAFÍA

D. 1112/2017 - L. 27430 - Su promulgación.

L. 27430 - (BO: 28/12/2017) - impuesto a las ganancias.

L. 27541 - (BO: 23/12/2019) - de solidaridad social y reactivación productiva.

(NIC 12) - Norma Internacional de Contabilidad 12 - impuesto a las ganancias - IASB.

[RT (FACPCE) 8] - Resolución Técnica 8 - Normas generales de exposición contable - FACPCE.

[RT (FACPCE) 9] - Resolución Técnica 9 - Normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicios - FACPCE.

[RT (FACPCE) 16] - Resolución Técnica 16 - Marco Conceptual de las normas contables profesionales distintas a las referidas en la Resolución Técnica 26 - FACPCE.

[RT (FACPCE) 17] - Resolución Técnica 17 - Normas contables profesionales: desarrollo de cuestiones de aplicación general - FACPCE.

[RT (FACPCE) 41] - Resolución Técnica 41 - Normas Contables Profesionales - Desarrollo de cuestiones de aplicación general: aspectos de reconocimiento y medición para entes pequeños.

R. (MD) 11/2019 - Modifica la segunda parte de la R. (CD) 107/2018 (CPCECABA).

Notas:

(1) Véase Faccendini, Yanina C.; Oubiña, Gabriel H.: "Tratamiento Contable Teórico del Impuesto Diferido. Primera parte" - D&G Profesional y Empresaria - ERREPAR

(2) Por otra parte, la R. 11/2019 del CPCECABA, indicó en el apartado 3.8A. -Opciones relacionadas con la aplicación del método del impuesto diferido-, que la alternativa antes planteada [p. 2.2 del Anexo III, RT (FACPCE) 41] podrá ser utilizada por todos los entes

(3) Por su parte, la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (pyme) en su sección 29 requiere que una entidad reconozca las consecuencias fiscales actuales y futuras de transacciones y otros sucesos que se hayan reconocido en los estados financieros. Estos importes fiscales reconocidos comprenden el impuesto corriente y el impuesto diferido. El impuesto corriente es el impuesto por pagar (recuperable) por las ganancias (o pérdidas) fiscales del período corriente o de períodos anteriores. El impuesto diferido es el impuesto por pagar o por recuperar en períodos futuros, generalmente como resultado de que la entidad recupera o liquida sus activos y pasivos por su importe en libros actual, y el efecto fiscal de la compensación de pérdidas o créditos fiscales no utilizados hasta el momento procedente de períodos anteriores

(4) También debe considerarse que el beneficio correspondiente a una pérdida fiscal que pudiera aplicarse en forma retroactiva para recuperar el impuesto de un ejercicio anterior deberá reconocerse como un activo [s. 5.19.6.3.1, RT (FACPCE) 17]

(5) Las normas analizadas se aplicarán separadamente por cada jurisdicción (argentina o extranjera) en la cual deban liquidarse y pagarse impuestos sobre las ganancias [p. 5.19.6.1, RT (FACPCE) 17]

(6) Los activos surgidos por aplicación del método del impuesto diferido se medirán por su valor nominal. En los estados contables de los entes que no estén en el régimen de oferta pública de sus acciones o títulos de deuda o que no hayan solicitado autorización para hacerlo, podrán optar por medirlos a su valor descontado, en los términos antes indicados. El criterio elegido para su medición no podrá cambiarse en los siguientes ejercicios [s. 5.3, RT (FACPCE) 17]. Véase también s. G.5, C.7, RT (FACPCE) 9

(7) Comprende los resultados atípicos y excepcionales acaecidos durante el período, de suceso infrecuente en el pasado y de comportamiento similar esperado para el futuro, generados por factores ajenos a las decisiones propias del ente, tales como expropiación de activos y siniestros [Cap. IV. C, RT (FACPCE) 9]

(8) La Norma Internacional de Contabilidad fue emitida por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC), años más tarde el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), organismo emisor de las NIIF, en abril 2001 decidió que todas las normas e interpretaciones emitidas con anterioridad continuaran siendo aplicables hasta que fueran modificadas o derogadas

(9) Basadas en gran medida en las que se han fijado para los activos y pasivos financieros, en la NIC 32 "Instrumentos Financieros: Presentación"

(10) El Poder Ejecutivo Nacional promulgó, por medio del D. 1112/2017, la L. 27430 que estableció diversas modificaciones al régimen tributario, incluyendo ente otros al impuesto a las ganancias. Entre las modificaciones más importantes en relación con lo analizado, estableció en su artículo 86, que la designación de los dividendos y utilidades asimilables percibidos por personas humanas y sucesiones indivisas como ganancias gravadas en el impuesto a las ganancias sujeto a una alícuota del 7% al 13% para los períodos fiscales iniciados a partir del 1/1/2018 y del 1/1/2020, respectivamente. Posteriormente, la L. 27541 (BO: 23/12/2019), de solidaridad social y reactivación productiva en el Marco de la Emergencia Pública, en el artículo 48, del Capítulo 8 - Impuesto a las ganancias, estableció la suspensión hasta los ejercicios fiscales que se inicien a partir del 1/1/2021, inclusive, lo dispuesto en el artículo 86 de la L. antes indicado