

CONTABILIDAD

VALUACIÓN Y MEDICIÓN DE RESULTADOS

Créditos y deudas

6. Tratamiento del impuesto a las ganancias/Impuesto diferido

Tratamiento detallado de la registración contable del impuesto diferido

Como se mencionara anteriormente, las diferencias entre la normativa contable y la normativa impositiva, en lo relativo al cómputo de ingresos y gastos, hacen que aparezcan diferencias entre los resultados contable e impositivo.

Dichas diferencias pueden ser de dos tipos:

- a) Permanentes o definitivas.
- b) Temporarias o transitorias.

Del análisis de dichas diferencias surgen las siguientes características:

A) Diferencias permanentes o definitivas

Son aquellas irreversibles. Las diferencias que se producen en un ejercicio no están sujetas a modificación en períodos futuros, ya que corresponden a partidas (tanto de gastos como de ingresos) que participan en la determinación del resultado contable del ejercicio, y están al margen del impuesto a las ganancias por expresas disposiciones de las normas impositivas. Se mantendrán en un principio invariables a través del tiempo.

Afectan exclusivamente al ejercicio en el que ocurren y no dan lugar a futuros importes gravables o deducibles; es decir, no dan lugar a diferimiento alguno.

Encontramos así lo siguiente:

I - Partidas reconocidas contablemente pero NO para fines impositivos, como son las rentas exentas, y sus gastos vinculados, los ingresos contables que no constituyen hechos gravados por la legislación impositiva (como los reembolsos de exportaciones), otros gastos o pérdidas no deducibles impositivamente (amortización de llave, marcas y activos intangibles autogenerados similares, y los honorarios de directores y síndicos cuando su importe supera ciertos parámetros establecidos por la ley fiscal, entre otros), donaciones no admitidas impositivamente (ya sea por sujetos a quienes se les efectúan, o por exceder los máximos permitidos), salidas no documentadas, multas y gastos por infracciones a la ley.

II - Partidas reconocidas a fines impositivos pero NO contablemente, como los ingresos impositivos no considerados contablemente y que generalmente surgen de presunciones establecidas por la ley fiscal (por ejemplo, en la formalización de contratos de comodato sobre inmuebles propios, se presume un valor locativo).

Ejemplo N° 1

Supongamos que el ente, además de sus ganancias ordinarias, obtiene ganancias provenientes de inversiones realizadas en un plazo fijo del Banco En este caso, los ingresos que se generan no están alcanzados por el impuesto.

	<i>Resultado contable</i>	<i>Resultado impositivo</i>
Ventas	10.000	10.000
Costo de venta	6.000	6.000
	<hr/>	<hr/>
Ganancia bruta	4.000	4.000
Gastos administrativos y comerciales	(500)	(500)
Ingresos extraordinarios	1.000	
	<hr/>	<hr/>
<i>Ganancia del ejercicio</i>	<i>4.500</i>	<i>3.500</i>
<i>Diferencia permanente</i>		<i>1.000</i>

Las diferencias permanentes son absolutas. Por tal razón, la base que se utiliza para aplicar la alícuota es el resultado contable neto de las mencionadas diferencias:

Resultado contable	-	Diferencias permanentes	=	Base de cálculo
4.500	-	1.000	=	3.500
Base de cálculo	x	Alícuota	=	Impuesto a las ganancias
3.500	x	0,20	=	700
				<hr/>
Impuesto a las ganancias				700
Impuesto a pagar				<hr/>
				700

Composición del resultado correspondiente al ejercicio anual

Ventas	10.000
Costo de venta	6.000
	<hr/>
Ganancia bruta	4.000
Gastos administrativos y comerciales	(500)
Otros ingresos	1.000
Impuesto a las ganancias	(700)
	<hr/>
Ganancia del ejercicio	3.800

B) Diferencias temporarias o transitorias

Son partidas que se imputan contablemente en un ejercicio, e impositivamente en otro distinto. Se compensarán en el tiempo por provenir de conceptos que pueden ser computados en la contabilidad y en el balance impositivo, pero su cómputo no será en el mismo ejercicio sino en ejercicios diferentes.

Esto implica que una diferencia producida en un ejercicio estará sujeta a reversión en otro posterior.

Encontramos así lo siguiente:

I - Ingresos reconocidos contablemente en un ejercicio y gravados impositivamente en otros posteriores. Por ejemplo, las ventas a plazo que la normativa contable reconoce en el momento de la venta, en tanto que la impositiva permite que se opte por su imputación a medida que se hacen exigibles las cuotas, y las diferencias que surgen de la valuación de activos en existencia según el modelo de valores corrientes, puesto que los resultados por tenencia no realizados derivados de tales mediciones son reconocidos en la legislación impositiva en el momento en el que se produce la venta o el consumo del bien.

II - Gastos -o pérdidas- reconocidos contablemente en un ejercicio y deducidos impositivamente en otros posteriores. Por ejemplo: costos estimados de garantías de productos vendidos, que se registran contablemente en el momento de la venta, pero cuya deducción impositiva se admite recién cuando efectivamente se produce la erogación, provisiones para deudores incobrables no deducibles impositivamente, por diferir el criterio seguido contablemente con los admitidos por la legislación impositiva, cualquier tipo de previsión para contingencias deducibles impositivamente recién en el momento en el que los efectos de los riesgos cubiertos se concreten y la utilización de criterios de amortización acelerada o de consideración de una vida útil menor a efectos contables que no resulten admisibles impositivamente.

III - Ingresos gravados impositivamente en un ejercicio y reconocidos contablemente en otros posteriores. En la legislación de nuestro país, son poco frecuentes los casos que se presentan en esta categoría. Aparecen cuando impositivamente se sigue el criterio de lo percibido, en tanto contablemente se sigue el de lo devengado. Por ejemplo: cobranzas adelantadas de servicios aún no prestados.

IV - Gastos -o pérdidas- deducibles impositivamente en un ejercicio y reconocidos contablemente en otros posteriores. Por

ejemplo: los gastos de organización, o los de investigación, estudio y desarrollo, destinados a la obtención de intangibles que se deducen impositivamente en forma total en un ejercicio, mientras que contablemente se amortizan en un determinado número de años, y el criterio de amortización acelerada o de vida útil menor a efectos impositivos, mientras que contablemente se sigue línea recta o una mayor vida útil.

En el método del impuesto diferido, se registra el impuesto a las ganancias tomando como base imponible un resultado según la normativa contable. De este modo, la diferencia de impuesto entre las normas contables e impositivas se imputa a la cuenta patrimonial "Crédito por impuesto diferido" o "Deuda por impuesto diferido".

Ejemplo N° 2: Ingresos reconocidos contablemente en un ejercicio e impositivamente en ejercicios posteriores

Se venden el 16/12/X4 mercaderías en \$ 12.000 a pagar en 24 cuotas mensuales iguales, debiéndose realizar el primer pago el 16/1/X5. El costo de la mercadería es de \$ 7.200 y la empresa cierra ejercicio el 31/12/X4.

La ley impositiva permite realizar la opción de reconocer las ganancias que origina este tipo de operación a medida que se produce la exigibilidad de las cuotas.

CASO A): LA EMPRESA NO HACE USO DE LA OPCIÓN

Ejercicio 31/12/X4

	<i>Resultado contable</i>	<i>Resultado impositivo</i>
Ventas	12.000	12.000
Costo de venta	7.200	7.200
	<hr/>	<hr/>
Ganancia bruta	4.800	4.800
Gastos administrativos y comerciales	(500)	(500)
Otros ingresos	1.000	1.000
	<hr/>	<hr/>
<i>Ganancia del ejercicio</i>	<i>5.300</i>	<i>5.300</i>

No existe diferencia alguna.

Resultado contable	-	Diferencias permanentes	=	Base de cálculo
5.300	-	0	=	5.300
Base de cálculo	x	Alicuota	=	Impuesto a las ganancias
5.300	x	0,20	=	1.060
				<hr/>
		Impuesto a las ganancias		1.060
		Impuesto a pagar		<hr/>
				1.060
				<hr/>
		Carga anual del impuesto a las ganancias		

Composición del resultado correspondiente al ejercicio anual

Ventas	12.000
Costo de venta	7.200
	<hr/>
Ganancia bruta	4.800

Gastos administrativos y comerciales	(500)
Otros ingresos	1.000
Impuesto a las ganancias	(1.060)

<i>Ganancia del ejercicio</i>	4.240
-------------------------------	-------

CASO B): LA EMPRESA HACE USO DE LA OPCIÓN

<i>Composición</i>	<i>Ejercicio 31/12/X4</i>		<i>Ejercicio 31/12/X5</i>		<i>Ejercicio 31/12/X6</i>	
	<i>Rdo. contab.</i>	<i>Rdo. impos.</i>	<i>Rdo. contab.</i>	<i>Rdo. impos.</i>	<i>Rdo. contab.</i>	<i>Rdo. impos.</i>
Ventas	12.000	0	0	6.000	0	6.000
Costo de ventas	- 7.200	0	0	- 3.600	0	- 3.600
Ganancia bruta	4.800	0	0	2.400	0	2.400
Gastos adm. y comerciales	- 500	- 500	- 500	- 500	- 500	- 500
Otros ingresos	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000
<i>Ganancia del ejercicio</i>	<i>5.300</i>	<i>500</i>	<i>500</i>	<i>2.900</i>	<i>500</i>	<i>2.900</i>

Diferencia temporaria

Rdo. contab. - Rdo. impos. 4.800 - 2.400 - 2.400

A fin de evidenciar claramente que la diferencia que se produce es temporal y que se compensa totalmente, hemos considerado que los 3 ejercicios, excepto por las ventas realizadas en el primero, mantienen la misma composición del resultado.

Ejercicio finalizado el 31/12/X4

Resultado contable	-	Diferencias permanentes	=	Base de cálculo
5.300	-	0	=	5.300
Base de cálculo	x	Alícuota	=	Impuesto a las ganancias
5.300	x	0,20	=	1.060

En este período, la empresa difiere el pago del impuesto sobre \$ 4.800 para los 2 siguientes ejercicios:

Diferencia temporaria	x	Alícuota	=	Impuesto diferido
4.800	x	0,20	=	960

Reduce el impuesto a pagar (exigible en el primer ejercicio):

Impuesto a las ganancias	-	Impuesto diferido	=	Impuesto a pagar
1.060	-	960	=	100

O sea:

Resultado impositivo	x	Alicuota	=	Impuesto a pagar						
500	x	0,20	=	100						
<hr style="width: 30%; margin-left: auto; margin-right: 0;"/>										
31/12/X4										
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">Impuesto a las ganancias</td> <td style="width: 40%; text-align: right;">1.060</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">Impuesto a pagar</td> <td style="text-align: right;">100</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">Impuesto diferido</td> <td style="text-align: right;">960</td> </tr> </table>					Impuesto a las ganancias	1.060	Impuesto a pagar	100	Impuesto diferido	960
Impuesto a las ganancias	1.060									
Impuesto a pagar	100									
Impuesto diferido	960									
<hr style="width: 30%; margin-left: auto; margin-right: 0;"/>										

Variación patrimonial que se opera en este ejercicio

Disminución del patrimonio neto	=	1.060			Impuesto a las ganancias
			}		
Constitución de un pasivo	=	1.060			
				100	→ Exigible
				960	→ Diferido

Ejercicio finalizado el 31/12/X5

Resultado contable	-	Diferencias permanentes	=	Base de cálculo
500	-	0	=	500
Base de cálculo	x	Alicuota	=	Impuesto a las ganancias
500	x	0,20	=	100

En este ejercicio, la empresa comienza a pagar parte del impuesto diferido en el ejercicio finalizado el 31/12/X4 sobre el monto que corresponde a las cuotas exigibles en este periodo (12 cuotas de \$ 200 cada una).

Diferencia temporaria	x	Alicuota	=	Impuesto diferido reversado
2.400	x	0,20	=	480

El impuesto a las ganancias a pagar por el ejercicio es que se corresponde con el resultado impositivo, que en este caso es mayor que el resultado contable. Por lo tanto, el impuesto diferido se suma al impuesto determinado.

Impuesto a las ganancias	+	Impuesto diferido	=	Impuesto a pagar
100	+	480	=	580

O sea:

Resultado impositivo	x	Alicuota	=	Impuesto a pagar
2.900	x	0,20	=	580

		31/12/X5	
	Impuesto a las ganancias		100
	Impuesto diferido		480
	Impuesto a pagar		580

Variación patrimonial que se opera en este ejercicio

Disminución del patrimonio neto	=	100	Impuesto a las ganancias
Constitución de un pasivo exigible	=	100	Impuesto a pagar
Aumento del pasivo exigible	=	480	Impuesto a pagar
Disminución del pasivo diferido	=	(480)	Impuesto diferido reversado

Ejercicio finalizado el 31/12/X6

Resultado contable	-	Diferencias permanentes	=	Base de cálculo
500	-	0	=	500
Base de cálculo	x	Alicuota	=	Impuesto a las ganancias
500	x	0,20	=	100

En este ejercicio, la empresa finaliza el pago del impuesto diferido sobre el monto que corresponde a las cuotas exigibles de este periodo (12 cuotas de \$ 200 cada una).

Diferencia temporaria	x	Alicuota	=	Impuesto diferido reversado
2.400	x	0,20	=	480

Impuesto a pagar

Impuesto a las ganancias	+	Impuesto diferido	=	Impuesto a pagar
100	+	480	=	580

O sea:

Resultado impositivo	x	Alicuota	=	Impuesto a pagar
2.900	x	0,20	=	580

		31/12/X6		
	Impuesto a las ganancias		100	
	Impuesto diferido		480	
	Impuesto a pagar			580

Variación patrimonial que se opera en este ejercicio

Disminución del patrimonio neto	=	100	Impuesto a las ganancias
Constitución de un pasivo exigible	=	100	Impuesto a pagar
Aumento del pasivo exigible	=	480	Impuesto a pagar
Disminución del pasivo diferido	=	(480)	Impuesto diferido reversado

Composición del resultado anual correspondiente a cada ejercicio

Composición	31/12/X4	31/12/X5	31/12/X6
Ventas	12.000	0	0
Costo de ventas	- 7.200	0	0
Ganancia bruta	4.800	0	0
Gastos adminis. y comerciales	- 500	- 500	- 500
Otros ingresos	1.000	1.000	1.000
Impuesto a las ganancias	- 1.060	- 100	- 100
<i>Ganancia del ejercicio</i>	<i>4.240</i>	<i>400</i>	<i>400</i>

Impuesto diferido (pasivo)

Fecha	Referencia	Debe	Haber	Saldo
31/12/X4	Imp. a las gan.	0	- 960	- 960
31/12/X5	Imp. a las gan.	480	0	- 480
31/12/X6	Imp. a las gan.	480	0	0

Ejemplo N° 3: Gastos -o pérdidas- reconocidos contablemente en un ejercicio e impositivamente en ejercicios posteriores

La empresa AA constituye en el ejercicio finalizado el 31/12/X4 una previsión para incobrables por \$ 1.000, ya que uno de sus clientes, quien mantiene una deuda con la empresa por dicho saldo, se presentó en concurso preventivo. La ley impositiva no permite deducir un incobrable hasta tanto no se cumplan con determinadas etapas del proceso concursal. Más precisamente, sólo podrá computarse impositivamente el cargo por incobrables cuando se produzca la homologación del acuerdo en concurso preventivo, lo que ocurre recién en el ejercicio siguiente:

Composición	Ejercicio 31/12/X4		Ejercicio 31/12/X5	
	Rdo. contable	Rdo. impositivo	Rdo. contable	Rdo. impositivo
Ventas	30.000	30.000	30.000	30.000
Costo de ventas	- 14.000	- 14.000	- 14.000	- 14.000
Ganancia bruta	16.000	16.000	16.000	16.000
Previsión incobrable	- 1.000	0	0	- 1.000
<i>Ganancia del ejercicio</i>	<i>15.000</i>	<i>16.000</i>	<i>16.000</i>	<i>15.000</i>

Diferencia temporaria

Rdo. contable - Rdo. impositivo	- 1.000	1.000
--	----------------	--------------

Ejercicio finalizado el 31/12/X4

Resultado contable	-	Diferencias permanentes	=	Base de cálculo
15.000	-	0	=	15.000
Base de cálculo	x	Alicuota	=	Impuesto a las ganancias
15.000	x	0,30	=	4.500

En el período X4 la empresa paga más impuesto, debiendo abonar menos impuesto en el período siguiente al producirse la reversión. Es decir, el efecto fiscal de la diferencia se posterga al segundo año:

Diferencia temporaria	x	Alicuota	=	Impuesto diferido
1.000	x	0,30	=	300

Aumenta el impuesto a pagar (exigible en el primer ejercicio)

Imp. a las ganancias	+	Impuesto diferido	=	Impuesto a pagar
4.500	+	300	=	4.800

O sea:

Resultado impositivo	x	Alicuota	=	Impuesto a pagar
16.000	x	0,30	=	4.800

Variación patrimonial que se opera en este ejercicio

Disminución del patrimonio neto	=	4.500	(impuesto a las ganancias)
Constitución de un activo	=	300	(impuesto diferido)
Constitución de un pasivo	=	4.800	(impuesto a las ganancias a pagar)

	31/12/X4	
Impuesto a las ganancias		4.500
Activo por impuesto diferido		300
Impuesto a pagar		4.800

Ejercicio finalizado el 31/12/X5

Resultado contable	-	Diferencia permanente	=	Base de cálculo
16.000	-	0	=	16.000
Base de cálculo	x	Alicuota	=	Impuesto a las ganancias
16.000	x	0,30	=	4.800

En este ejercicio, se recupera el impuesto pagado de más en el anterior ejercicio. Se reversa el impuesto diferido:

Diferencia temporaria	x	Alicuota	=	Impuesto diferido reversado
1.000	x	0,30	=	300

El impuesto a las ganancias a pagar por el ejercicio es el que se corresponde con el resultado impositivo, que en este caso es menor que el resultado contable, y por lo tanto, el impuesto diferido se resta al impuesto determinado:

Imp. a las ganancias	-	Impuesto diferido	=	Impuesto a pagar
4.800	-	300	=	4.500

O sea:

Resultado impositivo	x	Alicuota	=	Impuesto a pagar
15.000	x	0,30	=	4.500

Variación patrimonial que se opera en este ejercicio

Disminución del patrimonio neto	=	4.800	(impuesto a las ganancias)
Disminución de activo	=	300	(impuesto diferido reversado)
Constitución de un pasivo	=	4.500	(impuesto a pagar)

	31/12/X5	
--	----------	--

Impuesto a las ganancias	4.800	
Impuesto a pagar		4.500
Activo por impuesto diferido		300

Como se ve, el método del impuesto diferido sostiene que el cargo contable por el impuesto a las ganancias, que incide en el resultado del ejercicio, debe considerar el efecto impositivo de todas las partidas que componen el resultado contable antes del impuesto. Se difieren todas las diferencias temporarias, reconociendo el efecto impositivo de todas las diferencias pendientes de reversión.

Por efecto impositivo o fiscal se entiende la cifra de impuesto que obliga a abonar, o permite deducir, cada partida del estado de resultados, y equivale a multiplicar cada una de esas partidas por la tasa del impuesto.

Se puede decir en general que el efecto fiscal de las diferencias temporarias se adelanta al ejercicio presente, o se posterga para ejercicios futuros, según sean los casos.

El cargo por impuesto surge de la aplicación de la tasa del impuesto sobre el resultado contable, es decir, es el efecto fiscal de todas las partidas del estado de resultados:

$$\text{Imp. a las ganancias} = (\text{Rdo. contable} - \text{Dif. permanentes}) \times \text{Tasa}$$

Por otra parte, el pasivo por impuesto a las ganancias no puede ser distinto de lo que arroje la declaración jurada:

$$\text{Imp. a las ganancias a pagar} = \text{Rdo. impositivo} \times \text{Tasa}$$

De este modo tendremos 3 casos posibles:

- Que no existan ni diferencias permanentes, ni diferencias temporarias, de modo que el resultado contable será igual al impositivo. En este caso, el cargo por el impuesto será igual a la deuda por el impuesto.
- Que sólo existan diferencias definitivas. Se dará también la coincidencia citada en el punto anterior, por cuanto el efecto fiscal de las diferencias definitivas es *nulo*.
- Que existan diferencias temporarias, lo que provocará que los resultados contable e impositivo sean diferentes. En este caso, el cargo por impuesto será distinto del pasivo por la deuda con el Fisco.

En este último caso, se debe registrar también el efecto fiscal de las diferencias transitorias, ya que el efecto fiscal de tales diferencias o bien se adelanta, o bien se posterga, según el caso:

$$\text{Dif. transitorias} = (\text{Rdo. contable} - \text{Dif. permanentes}) - \text{Rdo. impositivo}$$

Cuando un hecho es contabilizado en un ejercicio cuyo efecto impositivo tiene lugar en otro distinto (diferencia transitoria), origina 2 opciones:

1. Que el monto sea deducible a futuro, por ejemplo, previsión de incobrables, lo que implica que se pagará menos impuesto en el o los ejercicios siguientes. Se contabiliza una cuenta patrimonial de *activo* ("Crédito por impuesto diferido").
2. Que el monto sea imponible en el futuro, por ejemplo, ventas a plazo, lo que implica que se pagará más impuesto en el o los ejercicios siguientes. Se contabiliza una cuenta patrimonial de *pasivo* ("Deuda por impuesto diferido"):

$$\text{Activo/Pasivo por impuesto diferido} = \text{Diferencias transitorias} \times \text{Tasa}$$

Cabe recordar en este punto que las normas contables han dispuesto la compensación de partidas de impuesto diferido, por lo que en el estado de situación patrimonial se encontrará con un activo *neto* por impuestos diferidos, o con un pasivo *neto* por impuesto diferido.

Como también ya se expresó, las normas actuales argentinas aplican, dentro del método del impuesto diferido, el método de la deuda o del pasivo centrado en el balance. Esto implica que las cuentas por impuestos diferidos se consideran deudas o

derechos al cobro contra el Fisco, por lo que su saldo deberá representar el resultado de aplicar la alícuota vigente a las diferencias temporarias pendientes de reversión. Esto es, ante **cambios de alícuota**, se actualiza de acuerdo con la nueva alícuota, y el monto que surge de dicha actualización recae en el resultado del ejercicio en el que tuvo lugar el cambio. Es decir, se debe reevaluar el activo o el pasivo por impuesto diferido. Como vemos, este criterio resalta la importancia del aspecto patrimonial, al cuidar el reflejo de activos o pasivos actualizados.

Esquema del método del impuesto diferido

Resultado contable

+ / - Diferencias permanentes

Resultado contable ajustado

x Alícuota vigente → **Impuesto a las ganancias**

+ / - Diferencias temporarias

x Alícuota vigente → **Impuesto diferido (Activo/Pasivo)**

Resultado impositivo

x Alícuota vigente → **Impuesto a pagar (pasivo)**

Ejemplo N° 4: Integral

En el ejercicio X1 la tasa del impuesto a las ganancias es del treinta y cinco por ciento (35%), mientras que en el ejercicio X2 se ha elevado al cuarenta por ciento (40%).

La empresa ha efectuado donaciones por \$ 6.000 en el ejercicio X1, y \$ 10.000 en el ejercicio X2 a entidades no reconocidas por el Fisco, lo que constituyen diferencias permanentes. En el ejercicio X1 se producen diferencias transitorias por \$ 9.000, debido a una previsión para incobrables que se computa contablemente y que la normativa no admite hasta que se efectivicen las incobrabilidades, y \$ 6.000 por venta a plazo (12 cuotas de \$ 500 cada una a cobrarse a partir del 15/1/X2) que se han contabilizado, pero que impositivamente se toman en el ejercicio siguiente.

En el ejercicio X2 se revierten \$ 8.000 (de los \$ 9.000) de la previsión para incobrables, dado que se producen las incobrabilidades efectivas, y \$ 6.000 de la venta a plazo. Surgen en el ejercicio X2, a su vez, nuevas diferencias temporarias por incobrables contables, pero aún no impositivos, por \$ 4.000.

	X1			X2		
		Monto (\$)	Efecto 35%		Monto (\$)	Efecto 40%
<i>Resultado contable</i>		50.000	17.500		100.000	40.000
Diferencias permanentes		6.000	2.100		10.000	4.000
Res. contable ajustado		56.000	19.600		110.000	44.000
<i>Dif. temporarias nuevas:</i>						
Previsión p/incobrables	9.000			4.000		
Venta a plazo	- 6.000			0		
Neto dif. temp. nuevas		3.000	1.050		4.000	1.600
<i>Reversión dif. temp.:</i>						
Previsión p/incobrables				- 8.000		
Venta a plazo				6.000		
Neto reversión dif. temp.		0	0		- 2.000	- 800
Resultado impositivo		59.000	20.650		112.000	44.800

Método del impuesto diferido: método de la deuda o del pasivo centrado en el balance

X1		
Impuesto a las ganancias	19.600	
Activo neto por impuesto diferido	1.050	
	Impuesto a pagar	20.650
X2		
Activo neto por impuesto diferido (cambio de tasa)	150	
	Ganancia ajuste cambio de tasa	150
Impuesto a las ganancias	44.000	
Activo neto por impuesto diferido	1.600	
	Impuesto a pagar	44.800
	Reversión activo por impuesto diferido	800

Los impactos del cambio de la tasa (5% de \$ 3.000, netos de diferencias transitorias pendientes al inicio equivalentes a \$ 150) se evidencian en el ejercicio en el que se producen. La reversión del activo por diferencia temporaria se efectúa a la tasa del ejercicio -40% de \$ 2.000 netos (\$ 800)-.

Mayorizando la cuenta "Activo neto por impuesto diferido", se produce lo siguiente:

Activo neto por impuesto diferido		
X1	1.050	
X2	150	
X2	1.600	
X2		800
Saldo	2.000	