

Impuesto a las ganancias. Res. técnica 54 (T. O. RT 56). Segunda parte Oubiña, Gabriel H.

Abstract: En el artículo se analizan las cuestiones relacionadas con la medición, presentación y revelación del valor recuperable de los activos por impuestos diferidos y ciertas excepciones vinculadas al reconocimiento de activos y pasivos por impuesto diferido contenidas en el Capítulo 5, Efectos contables procedentes de determinadas circunstancias, transacciones o contratos de la res. técnica 54 (T. O. RT 56).

I. Introducción

A fines de junio de 2023, la Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) presentó un texto actualizado de la res. técnica (RT) 54. Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad (Introducción y Primera parte), (inc. p., RT 56), aprobando la res. técnica 56, "Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad. Modificaciones a la res. técnica 54", (en adelante "RT 54") resolviendo que: a) la res. técnica 54 (T. O. RT 56) resulte de aplicación obligatoria para la preparación de estados contables correspondientes a ejercicios iniciados a partir del 1° de julio de 2024 inclusive, sin exigir su aplicación a los períodos intermedios comprendidos en el primer ejercicio y b) se admita la aplicación anticipada para la preparación de estados contables correspondientes a ejercicios iniciados a partir del 1° de enero de 2023 inclusive, sin exigir su aplicación a los períodos intermedios comprendidos en el primer ejercicio, (art. 4°, RT 56).

II. Reconocimiento del impuesto a las ganancias

Las operaciones fundamentales que rigen la preparación de un conjunto completo de estados contables (1) incluyen, el reconocimiento, la medición, la presentación y la revelación en notas, (párr. 34). Al respecto, debe recordarse, como se indicado en el artículo previo (2), que la Ley de Impuesto a las Ganancias (LIG), norma sobre la que se liquida y en consecuencia se reconoce el impuesto a las ganancias, se aparta de ciertos preceptos contables y adopta sus propias reglas de medición y reconocimiento ocasionando que el resultado fiscal pueda, por lo indicado, diferir del resultado contable en un período determinado. Sin embargo, de acuerdo a la norma profesional bajo análisis, una entidad reconocerá los efectos patrimoniales de las transacciones u otros hechos en el período en el cual ocurren, con independencia del momento durante el cual se produzcan las entradas y salidas de efectivo relacionadas, (párr. 18-19). Lo indicado, explica el origen del impuesto diferido, permitiendo respetar la pauta de devengado al reconocer hechos económicos futuros con consecuencias fiscales que se han perfeccionado.

III. Excepciones al reconocimiento del impuesto diferido

La Resolución Técnica, bajo análisis, brinda opciones en el reconocimiento de pasivos por impuesto corriente en función del tipo de entidad, permitiendo que una entidad pequeña pueda reconocer exclusivamente el gasto y el pasivo por impuesto a las ganancias corriente (3). En este caso, la entidad no reconocerá activos ni pasivos por impuestos diferidos (4), (párr. 572).

Por su parte, en la medida en que reconocer activos (5) y pasivos (6) por impuestos diferidos implique un costo o esfuerzo desproporcionado (7), una entidad mediana podrá reconocer exclusivamente el gasto y el pasivo por impuesto a las ganancias corriente, (párr. 573).

Al respecto, la RT 54, en sus párrs. 6 y 7, determinan que uno de los requisitos para definir a las entidades como pequeñas o medianas está relacionado con el nivel de ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior, indicando además que los límites inferiores y superiores surgirán de un importe que definirá la FACPCE. Por su parte, en el mes de diciembre de 2022 mediante la res. 608/2022, la Junta de Gobierno definió en función de lo establecido en el párr. 8 de la RT 54, los parámetros cuantitativos para la clasificación indicada, los cuales estaban expresados en poder adquisitivo del mes de octubre de 2022.

En el cuadro siguiente se observan los seiscientos cincuenta millones de pesos (\$650.000.000) y los tres mil doscientos cincuenta millones de pesos (\$3.250.000.000) definidos en la Resolución, antes indicada, actualizados (8) por el coeficiente que refleja la variación del índice de precios a la fecha de cierre del ejercicio inmediato anterior (9) en que debe evaluarse el nivel de ingresos que se consideran para que una entidad califica como entidad pequeña o mediana, los cuales se indican a continuación (10):

| Aplicable a ejercicios cerrados al | Mes/ Año del Índice del ejercicio inmediato anterior | Índice de precios al consumidor con cobertura nacional | Coeficiente que refleja la variación del índice de precios | Monto de Ingresos Resolución Junta de Gobierno N 608/22. (Base octubre 2022) | |
|------------------------------------|---|--|--|--|--|
| | | | | Entidades Pequeñas (EP) Párrafo 6 b) RT 54 | Entidades Medianas (EM) Párrafo 7 b) RT 54 |
| | oct-22 | 1028.706 | | 650,000,000 | 3,250,000,000 |
| No aplicable | nov-22 | 1079.2787 | No aplicable | No aplicable | No aplicable |
| 31/12/2023 | dic-22 | 1134.5875 | 1.1029 | 716,902,473 | 3,584,512,363 |
| 31/01/2024 | ene-23 | 1202.979 | 1.1694 | 760,116,447 | 3,800,582,236 |
| 29/02/2024 | feb-23 | 1282.7091 | 1.2469 | 810,494,850 | 4,052,474,249 |
| 31/03/2024 | mar-23 | 1381.1601 | 1.3426 | 872,702,274 | 4,363,511,368 |
| 30/04/2024 | abr-23 | 1497.2147 | 1.4554 | 946,032,739 | 4,730,163,696 |
| 31/05/2024 | may-23 | 1613.5895 | 1.5686 | 1,019,565,527 | 5,097,827,635 |
| 30/06/2024 | jun-23 | 1709.6115 | 1.6619 | 1,080,238,158 | 5,401,190,792 |
| 31/07/2024 | jul-23 | 1818.0838 | 1.7674 | 1,148,777,659 | 5,743,888,293 |
| 31/08/2024 | ago-23 | 2044.2832 | 1.9872 | 1,291,704,413 | 6,458,522,066 |
| 30/09/2024 | sep-23 | 2304.9242 | 2.2406 | 1,456,393,498 | 7,281,967,491 |
| 31/10/2024 | oct-23 | 2496.273 | 2.4266 | 1,577,299,491 | 7,886,497,454 |
| 30/11/2024 | nov-23 | 2816.0628 | 2.7375 | 1,779,362,442 | 8,896,812,209 |
| 31/12/2024 | dic-23 | 3533.1922 | 3.4346 | 2,232,489,098 | 11,162,445,490 |

Fuente:

<https://www.facpce.org.ar/wp-content/uploads/2024/01/Indice-y-actualizacion-ingresos-RT54-2023-12.pdf>

IV. Otras excepciones al reconocimiento del impuesto diferido

a) Una entidad no reconocerá pasivos por impuestos diferidos procedentes de un valor llave que no es deducible impositivamente, (párr. 582).

b) Una entidad podrá no reconocer pasivos por impuestos diferidos provenientes de diferencias entre la medición contable y base fiscal de: (párr. 583):

i) Terrenos y otros activos no amortizables no destinados a la venta o negociación cuando es improbable que dichas diferencias se reviertan en un futuro previsible (por ejemplo, porque no se espera su venta en un plazo razonable).

ii) Ciertos tipos de hacienda que probablemente no generen mayores pagos fiscales en el momento de la venta debido a los requisitos establecidos por la legislación fiscal (por ejemplo, el mantenimiento del número de cabezas).

c) Una entidad no reconocerá pasivos o activos por impuestos diferidos procedentes de, (párr. 582 y 584) del reconocimiento inicial de un activo o de un pasivo en una transacción que: (i) no es una combinación de negocios y (ii) a la fecha de la transacción no afecta el resultado contable ni el impositivo.

d) Una entidad no reconocerá pasivos por impuestos diferidos procedentes de Inversiones en sucursales, en sociedades controladas o vinculadas o en negocios conjuntos si: (i) la inversora puede controlar los momentos de reversión de tales diferencias temporarias y (ii) es improbable que dichas diferencias se reviertan en un futuro previsible, (párr. 582).

e) Una entidad no reconocerá activos por impuestos diferidos procedentes de Inversiones en sucursales, en sociedades controladas o vinculadas o en negocios conjuntos si es improbable que: (i) las diferencias se reviertan en un futuro previsible; o

(ii) la entidad espere ganancias imponibles suficientes contra las cuales computar tales diferencias, (párr. 584).

De acuerdo a lo establecido en el párr. 599 de la norma profesional la entidad deberá revelar en notas, entre otros temas, los pasivos o activos no reconocidos por aplicación de las excepciones al reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos señalados en los párrs. 582 y 584.

V. Casos especiales respecto al reconocimiento del impuesto diferido

La norma contable profesional, establece como limitación en el reconocimiento de un activo (pasivo) por impuesto diferido, generado por diferencias temporarias deducibles (imponibles), siempre que sea probable (11) que la recuperación o la cancelación de la medición contable de un activo (12) (pasivo) vaya a producir pagos fiscales menores, (mayores). En relación al activo por impuesto diferido procedentes de pérdidas fiscales o quebrantos (13) impositivos o créditos fiscales no utilizados se reconocerá siempre que resulte probable su deducción de ganancias imponibles futuras, (párr. 580).

VI. Comparación con el valor recuperable de los activos por impuestos diferidos

Una entidad no podrá medir ningún activo por impuesto diferido por encima de su valor recuperable, que es el importe máximo de beneficios imponibles futuros, esperados durante el lapso en el cual podrá computar las diferencias temporarias deducibles o los quebrantos fiscales, (párr. 591).

Al respecto, una entidad reconocerá pérdidas por desvalorización de sus activos (14) por impuestos diferidos cuando sea improbable su recuperación total o parcial, (párr. 592). La desvalorización de sus activos por impuestos diferidos reconocida se podrá revertir en la medida en que desaparezcan las causas que la motivaron, (párr. 593). Las pérdidas por desvalorización reconocidas en períodos anteriores se revertirán cuando, con posterioridad a la fecha de su determinación, se modifiquen las estimaciones efectuadas para determinar el valor recuperable. En tal caso, aumentará la medición contable de los activos por impuestos diferidos relacionados por un importe que sea el menor entre: a) la medición contable que dicho activo habría tenido si nunca se hubiese reconocido una pérdida por desvalorización y b) su nuevo valor recuperable, (párr. 595). Por otra parte, la contrapartida tanto de una pérdida por desvalorización como de una reversión de dicha pérdida se imputará al impuesto a las ganancias, (párr. 594).

VII. Ejercicio de aplicación

A continuación, se analizará en forma práctica el reconocimiento del activo por impuesto diferido procedentes de pérdidas fiscales o quebrantos, considerando también las pérdidas por desvalorización de sus activos por impuestos diferidos cuando es improbable su recuperación

parcial y su reversión cuando, con posterioridad a la fecha de su determinación, se ha modificado las estimaciones efectuadas para determinar el valor recuperable.

A continuación, se analizará lo indicado precedentemente considerando que durante el ejercicio cerrado el 31 de enero de 2021, una entidad obtuvo ganancias contables por pesos 100.000, las cuales incluyen un ingreso por venta de \$150.000, el cual se encuentra exento para la ley impositiva y no se espera su repetición en el futuro. A efectos metodológicos del caso, la tasa impositiva es fija del 30% (15), no hay variación en el poder adquisitivo de la moneda (unidad de medida: heterogénea) y no hay otras operaciones a considerar en el ejercicio más allá de las explicitadas.

El primer paso a realizar es calcular el impuesto determinado partiendo del resultado contable (16). Con el objetivo buscado se eliminará del resultado contable los ingresos exentos impositivamente.

| | | | |
|-----------------------------|-----------------|---------------------|------------|
| Resultado Contable | Ganancia | 100.000,00 | |
| Ajustes impositivos | Pérdida | (150.000,00) | (a) |
| Resultado Impositivo | Pérdida | (50.000,00) | |

Referencias:

(a) Eliminación del ingreso exento impositivamente

Al respecto, en el presente ejercicio no hay impuesto determinado, resultando nulo el impuesto a las ganancias corriente. Sin embargo, el resultado impositivo ha arrojado pérdida por el ingreso no gravado, es decir, un quebranto impositivo debiendo, por norma profesional, reconocer el activo por impuesto diferido que se obtiene de multiplicar el resultado impositivo por la alícuota fiscal. En nuestro ejemplo, el valor arribado es de \$15.000 (obtenido de \$50.000x30%). En consecuencia, el asiento a realizar es el siguiente:

| Cuentas | Debe | Haber |
|--|------------------|------------------|
| Activo por impuesto diferido (A+) | 15.000,00 | |
| a Impuesto a las ganancias (R+) | | 15.000,00 |

Al año siguiente (2022), la entidad arroja una pérdida contable de pesos 2000, originado en multas (17) establecidas por la Administración Federal de Ingresos públicos, las que no son deducibles impositivamente. Por lo indicado, en el presente ejercicio no hay impuesto determinado como puede observarse a continuación (18):

| | |
|--|-------------------|
| Resultado contable (pérdida) | (2.000,00) |
| Ajustes: (+) Que aumentan la utilidad o disminuyen la pérdida | |
| - Multas (no deducibles impositivamente) | 2.000,00 |
| Resultado impositivo | - |

Por otra parte, la entidad ha estimado el importe máximo de beneficios imponibles futuros esperados durante el lapso en el cual podrá computar los quebrantos fiscales (cinco años), no arrojando resultados alentadores. Al respecto, el párr. 581 de la RT 54, establece que una entidad reconocerá un activo por impuestos diferidos proveniente de pérdidas fiscales o quebrantos impositivos solo en la medida en que estime probable la obtención de ganancias imponibles futuras suficientes. Para evaluar la probabilidad de obtener tales ganancias, una entidad deberá considerar si:

a) Las pérdidas o quebrantos fiscales han sido producidos por causas identificables, cuya repetición es improbable.

b) Existen normas que establecen un límite temporal para la utilización de tales quebrantos.

c) Reconoció pasivos por impuestos diferidos que permitan estimar la existencia de futuros importes imponibles.

d) Tiene oportunidades de planificación fiscal que le permita incrementar los beneficios imponibles futuros (por ejemplo, intercambiando activos cuyos ingresos están exentos por otros que generan ganancia gravada o eligiendo el momento para la imputación de ciertos ingresos o gastos a los fines de la determinación de la ganancia imponible).

Al no cumplirse lo descripto precedentemente, la entidad debe reconocer la pérdida por desvalorización originada en la improbable recuperación total de la utilización de su activo por impuesto diferido, imputando la desvalorización al impuesto a las ganancias de la siguiente forma:

| Cuentas | Debe | Haber |
|---|-----------|-----------|
| Desvalorización del Activo por impuesto diferido (R-) | 15.000,00 | |
| a Previsión Desvalorización Activo por impuesto diferido (Reg A+) | | 15.000,00 |

Al 31 de diciembre de 2023, la entidad ha obtenido un resultado positivo de pesos 40.000. Tampoco surgen diferencias entre las mediciones contables y la base fiscal de activos y pasivos. Por otra parte, se han modificado las estimaciones efectuadas el año previo, determinando que el quebranto impositivo será utilizable antes de su vencimiento.

Debido a lo indicado, el punto de partida es revertir la desvalorización del activo por impuesto diferido al desaparecer las causas que motivaron la pérdida por desvalorización. Al respecto, la RT 54, establece que una entidad reconocerá los efectos de un cambio en una estimación contable de forma prospectiva: a) incluyéndolos en el resultado del período durante el cual se produce dicho cambio y de los períodos futuros, si la modificación afectara a todos ellos y b) ajustando la medición contable de la correspondiente partida de activo, pasivo o patrimonio neto, (párr. 91). En consecuencia, se imputará la reversión de dicha pérdida al impuesto a las ganancias de la siguiente manera:

| Cuentas | Debe | Haber |
|---|-----------|-----------|
| Previsión Desvalorización Activo por impuesto diferido (Reg A+) | 15.000,00 | |
| a Desvalorización Activo por impuesto diferido (R+) | | 15.000,00 |

Posteriormente, se determina el impuesto a las ganancias corriente como se observa a continuación:

| | |
|----------------------|-----------|
| Resultado impositivo | 40.000,00 |
| Tasa impositiva | 30% |
| Impuesto determinado | 12.000,00 |

Una vez determinado el impuesto a las ganancias se realiza el siguiente asiento de reconocimiento:

| Cuentas | Debe | Haber |
|---|-----------|-----------|
| Impuesto a las ganancias (R-) | 12.000,00 | |
| a Impuesto a las ganancias a pagar (P+) | | 12.000,00 |

En resumen, en el presente ejercicio el impuesto determinado es de \$12.000 y saldo del

activo por impuesto diferido proveniente de la pérdida impositiva de ejercicios fiscales previos es de \$15.000.

Por otra parte, debido que la Ley de Impuesto a las Ganancias permite que el quebranto impositivo sufrido en un período fiscal que no pueda absorberse con ganancias gravadas del mismo período podrá deducirse de las ganancias gravadas que se obtengan en los años inmediatos siguientes debemos aplicar el saldo del activo con el pasivo de la siguiente forma:

| Cuentas | Debe | Haber |
|---------------------------------------|-----------|-----------|
| Impuesto a las ganancias a pagar (P+) | 12.000,00 | |
| a Activo por impuesto diferido (A-) | | 12.000,00 |

Quedando finalmente un saldo de activo por impuesto diferido de \$3.000 a utilizar en los próximos ejercicios.

VIII. Cierre

La nueva norma contable profesional no propone modificaciones sustanciales respecto a sus predecesoras, con excepción, en lo recorrido en el presente trabajo, de la dispensa conferida por la mencionada norma contable profesional a las entidades medianas en la medida que implique costo o esfuerzo desproporcionado o la opción conferida cuando la legislación fiscal establezca escalas progresivas o similares. A modo de cierre, en el presente artículo se ha recorrido el siguiente contenido de la nueva norma contable profesional vinculado a la medición, presentación y revelación del valor recuperable de los activos por impuestos diferidos y ciertas excepciones vinculadas al reconocimiento de activos y pasivos por impuesto diferido:

| Capítulo 5. Efectos contables procedentes de determinadas circunstancias, transacciones o contratos | Párr. RT 54 (T.O. RT 56) |
|---|-----------------------------|
| - Contabilización del impuesto a las ganancias | |
| - Reconocimiento, medición, presentación y revelación del impuesto a las ganancias corriente | |
| - Reconocimiento de pasivos por impuesto corriente | 572-573 |
| - Reconocimiento, medición, presentación y revelación del impuesto a las ganancias diferido | |
| - Reconocimiento de pasivos o activos por impuesto diferido | 578-581 |
| - Excepciones al reconocimiento de pasivos por impuesto diferido | 582-583 |
| - Excepciones al reconocimiento de activos por impuesto diferido | 584 |
| - Comparación con el valor recuperable de los activos por impuestos diferidos | 591-595 |
| - Presentación y revelación de pasivos o activos y pérdidas o ganancias por impuesto diferido | 599 |

IX. Bibliografía

Ley de Impuesto a las Ganancias. Texto ordenado. Dec. 824/2019.

(Res. 608/2022). Res. 608/2022. Definición de los montos de ingresos de sociedades pequeñas y medianas para la aplicación de la NUA. Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

(RT 56). Res. técnica 56. Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad. Modificaciones a la res. técnica 54. Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

(1) Presentación estructurada de información contable histórica, que incluye notas explicativas, cuya finalidad es la de informar sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o sobre los cambios registrados en ellos en un período de tiempo, de conformidad con un marco de información contable. Las notas explicativas normalmente incluyen un resumen de las políticas contables significativas

y otra información explicativa. Por su parte, la política contable se refiere a los principios específicos, bases, reglas y procedimientos adoptados por una entidad para la elaboración y presentación de sus estados contables, (glosario).

(2) Véase, OUBIÑA, Gabriel, "Impuesto a las ganancias. Resolución Técnica Número 54 (T. O. RT 56)", Enfoques, nro. 11, Thomson Reuters, noviembre 2023.

(3) Importe determinado en función de las ganancias fiscales del período actual, según surge de la presentación impositiva, (párr. 571). Por su parte, la "fecha de los estados contables", es la fecha correspondiente al final del período sobre el cual informan los estados contables. Dicha fecha coincidirá con la fecha de cierre de ejercicio o con la fecha final del período intermedio al cual se refieren dichos estados, (glosario).

(4) Importe que se estima pagar o recuperar por las ganancias o pérdidas fiscales de períodos futuros, debido a los efectos de transacciones contabilizadas a la fecha de los estados contables, (párr. 571).

(5) Corresponden a las diferencias temporarias deducibles, las cuales son las diferencias temporarias que darán lugar a la reducción de los beneficios imponibles futuros, (párr. 571).

(6) Corresponden a las diferencias temporarias imponibles, las cuales son las diferencias temporarias que darán lugar al aumento de los beneficios imponibles futuros, (párr. 571).

(7) Véase el párr. 83 de la RT 54, donde se establecen las reglas para seleccionar un tratamiento contable alternativo con base en el principio de "costo o esfuerzo desproporcionado". En el cual se agrega que una entidad para aplicar este principio evaluará, entre otros aspectos: a) cómo se espera que sus estados contables sean utilizados, con base en los usuarios de tales estados a la fecha de la aprobación por parte de la dirección. En otras palabras, que las decisiones económico-financieras de los usuarios de sus estados contables no resultan afectadas debido a la información que deje de proporcionar y b) el costo de aplicar el tratamiento que se pretende dejar de cumplir, o dicho de otra forma, que el incremento de costo o el esfuerzo adicional (por ejemplo, las tareas de los empleados) superen sustancialmente los beneficios que recibirían los usuarios de sus estados contables por disponer de esa información. Por otra parte, la norma contable profesional establece la obligación de revelar en notas, entre otros aspectos: i) las razones por las que la aplicación del tratamiento no utilizado implica un costo o esfuerzo desproporcionado y ii) la advertencia de que la utilización del tratamiento permitido es una circunstancia que deberá ser considerada en la evaluación e interpretación de esos estados contables.

(8) Respecto al mecanismo aplicado, la norma profesional señala que la entidad: i) actualizará dicho importe multiplicándolo por un coeficiente que refleje la variación del índice de precios FACPCE, hasta la fecha de cierre del ejercicio inmediato anterior a la fecha de los estados contables y ii) En el caso de que el ejercicio inmediato anterior hubiera tenido duración irregular, anualizará las cifras correspondientes, (párr. 8). Por su parte, el índice de precios FACPCE, es el resultante de combinar los siguientes índices publicados por el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INDEC): 1) el índice de precios internos mayoristas (IPIM) hasta diciembre de 2016, según lo establecido por la res. (JG) 517/2016; y 2) el índice de precios al consumidor (IPC) nacional, mes base: diciembre de 2016, (glosario).

(9) Teniendo en cuenta que se admite la aplicación anticipada de la RT 54, para la preparación de estados contables correspondientes a ejercicios iniciados a partir del 1° de enero de 2023 el primer monto actualizado es el correspondiente al de cierre de ejercicio al 31/12/2023.

(10) Otros aspectos que también deben considerarse para su clasificación como una entidad pequeñas y medianas son: a) en el ejercicio actual: (i) no está alcanzada por la Ley de Entidades Financieras y no realiza operaciones de capitalización o ahorro ni requiere recursos

del público con promesa de prestaciones o beneficios futuros; (ii) no es una entidad aseguradora bajo el control de la Superintendencia de Seguros de la Nación; (iii) no es una sociedad anónima con participación estatal mayoritaria o de economía mixta y b.) no se trata de una entidad: (i) controladora de otra entidad excluida por los incisos anteriores del presente párrafo y (ii) controlada por otra entidad excluida por los incisos anteriores, (párr. 6 y 7).

(11) Cuando en la norma contable profesional bajo análisis se utiliza este término como condición para el reconocimiento de una partida determinada, deberá entenderse equivalente a que tiene más probabilidad de que ocurra que de lo contrario. Para fines prácticos, una entidad considerará que un evento es más probable cuando la probabilidad de que ocurra es mayor al 50%, y es improbable cuando su probabilidad de ocurrencia es del 50% o menor, (glosario).

(12) En caso particular, es el activo por impuesto diferido originado en pérdidas fiscales o quebrantos impositivos o créditos fiscales no utilizados, los cuales se reconocerán siempre que resulte probable su deducción de ganancias imponibles futuras, (párr. 580).

(13) El quebranto impositivo sufrido en un período fiscal que no pueda absorberse con ganancias gravadas del mismo período podrá deducirse de las ganancias gravadas que se obtengan en los años inmediatos siguientes. Transcurridos cinco [5] años, computados de acuerdo con lo dispuesto por el Cód. Civ. y Com., después de aquél en que se produjo la pérdida, no podrá hacerse deducción alguna del quebranto que aún reste, en ejercicios sucesivos, (art. 25, Ley de Impuesto a las Ganancias. Texto ordenado. Dec. 824/2019).

(14) Una pérdida por desvalorización de un activo surge cuando su medición contable resulta superior a su valor recuperable, (glosario).

(15) La RT 54 señala que cuando la legislación fiscal establezca escalas progresivas o similares, deberá utilizarse: i) la tasa promedio que se estime aplicar, a la ganancia o a la pérdida fiscal, en los períodos en los que se esperen revertir las diferencias o compensar los quebrantos; o ii) la tasa promedio surgida de la liquidación del impuesto del período actual, (párr. 571). En nuestro ejemplo, a efectos metodológicos del caso, la tasa impositiva que se considerará es fija del 30%.

(16) El decreto reglamentario de la Ley de Impuesto a las Ganancias, indica que aquellos sujetos que lleven un sistema contable que permita confeccionar balances en forma comercial, determinarán la ganancia neta de la siguiente manera: al resultado neto del ejercicio comercial sumarán los montos computados en la contabilidad cuya deducción no admite la ley y restarán las ganancias no alcanzadas por el impuesto. Del mismo modo procederán con los importes no contabilizados que la ley considera computables a efectos de la determinación del tributo, (véase art. 69, dec. 1170/2018).

(17) Los contribuyentes no podrán deducir las sumas pagadas en concepto de multas, (véase art. 227, dec. 862/2019).

(18) Al realizar el papel de trabajo y/o la liquidación del impuesto a las ganancias, es habitual trabajar con el esquema de liquidación de dos columnas (a favor contribuyente) o (a favor AFIP). A efectos de una mejor comprensión se trabajará en una sola columna, sumando o restando.