

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

Abstract: En el artículo se analizan las cuestiones relacionadas al reconocimiento, medición, presentación y revelación del impuesto a las ganancias 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

El primero de julio de 2022, la Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (en adelante Junta de Gobierno), aprobó la res. técnica (RT) 54. Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad (Introducción y Primera parte). Casi un año después, la Junta de Gobierno, consideró conveniente presentar un texto actualizado de la norma contable profesional señalada, (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"). Además de resolver [\(1\)](#) 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). En el presente artículo se abordará las cuestiones particulares relacionadas al reconocimiento, medición, presentación y revelación del impuesto a las ganancias, analizando en próximos trabajos cuestiones vinculadas al valor recuperable de los activos por impuestos diferidos y ciertas excepciones al reconocimiento de activos y pasivo por impuesto diferido.

II. Reconocimiento del impuesto a las ganancias

Las operaciones fundamentales que rigen la preparación de un conjunto completo de estados contables [\(2\)](#) incluyen, el reconocimiento, la medición, la presentación y la revelación en notas, (párr. 34). Al respecto, para describir la evolución patrimonial, una entidad deberá informar sobre los siguientes elementos, (párr. 25): a) las transacciones con los propietarios o asociados de la entidad, cuando actúan en su carácter de tales, y b) un resumen de las causas que generan el resultado del período, distinguiendo las siguientes partidas: (i) ingresos; (ii) gastos; (iii) ganancias; (iv) pérdidas, (v) el impuesto a las ganancias [\(3\)](#) y c) un resumen de las causas que generan los resultados diferidos [\(4\)](#). A mayor abundamiento, la norma contable profesional señala que una entidad elaborará sus estados contables utilizando la base de acumulación o devengado. De acuerdo con dicha base, 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 es importante al explicar el origen del reconocimiento del impuesto diferido.

Como punto de partida en el abordaje de la cuestión bajo análisis, se debe considerar 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 a pagar, se aparta de ciertos preceptos contables y

adopta sus propias reglas de medición y reconocimiento. En este sentido, algunos hechos económicos se deducen o se graban en períodos distintos a los que reconoce las normas contables. Incluso algunos acontecimientos nunca estarán alcanzados por las normas fiscales, por ejemplo, por encontrarse exentos o ser no computables o no deducibles. En el mismo sentido, la legislación impositiva crea en ciertos casos ficciones fiscales sin reconocimiento contable como intereses o alquileres presuntos. En síntesis, el resultado fiscal puede, por lo indicado, diferir del resultado contable en un período determinado.

Además, se debe tener presente que, en el reconocimiento contable, el impuesto a las ganancias equivale a la suma algebraica del impuesto a las ganancias corriente y el impuesto a las ganancias diferido (cuando este se contabiliza), (párr. 571). Sin embargo, si bien, el impuesto a las ganancias corriente reconoce el pasivo y el resultado que se determina sobre la base de la aplicación de las normas establecidas en la legislación impositiva, no se respeta el principio del devengado al omitir el reconocimiento de hechos económicos futuros con consecuencias fiscales que se han perfeccionado, situación que es corregida por el método del diferido.

A continuación, se analizará lo indicado precedentemente en forma práctica, considerando que una entidad vende a 18 meses y sus ventas devengadas contablemente son de pesos 1.000.000 al cierre del año fiscal. Por otra parte, considerando que la entidad ha ejercido la opción que establece la LIG de imputar las ganancias en el momento de producirse la respectiva exigibilidad (5), las ventas impositivas son de pesos 800.000 (devengado/exigible). A efectos metodológicos del caso, la tasa impositiva es fija del 30%, se ha omitido el costo de ventas, no hay variación en el poder adquisitivo de la moneda (unidad de medida: heterogénea) y no hay otras operaciones en el ejercicio.

II.a. Impuesto a las ganancias corriente

El impuesto a las ganancias corriente (6) se determina sobre la base fiscal (7) por la alícuota fiscal. En nuestro ejemplo es de \$240.000 (obtenido de \$800.000x30%). El reconocimiento contable en este método es el que surge de la determinación impositiva. En consecuencia, el asiento a realizar es:

Cuentas	Debe	Haber
Impuesto a las ganancias (R-)	240.000,00	
a Impuesto a las ganancia a pagar (P+)		240.000,00

II.b. Impuesto a las ganancias diferido

A diferencia del método anterior, el impuesto a las ganancias diferido (8) reconoce los acontecimientos que se produjeron en el presente ejercicio con consecuencias futuras (principio del devengando). En otras palabras, el método anterior (impuesto a las ganancias corriente) se respeta, debido que representa el cargo a pagar en el presente período, adicionando los créditos y las deudas futuras (impuesto a las ganancias diferido), las cuales, se insiste, se encuentran devengados. En consecuencia, el asiento a realizar es el siguiente:

Cuentas	Debe	Haber
Impuesto a las ganancias (R-)	240.000,00	
a Impuesto a las ganancias a pagar (P+)		240.000,00

Cuentas	Debe	Haber
Impuesto a las ganancias (R-)	60.000,00	
a Pasivo por impuesto diferido (P+)		60.000,00

El último asiento representa el importe a pagar por el impuesto a las ganancias cuando se haga exigible fiscalmente. El valor se obtiene de multiplicar la venta exigible (\$200.000) por la alícuota (9) de imposición (30%). Como puede observarse, el cargo en resultado por impuesto a las ganancias, en ambos métodos, es diferente al igual que los pasivos que se reconocen.

Una segunda reflexión del caso propuesto se relaciona con la denominada tasa efectiva, la cual es igual al gasto (ingreso) por el impuesto a las ganancias dividido el resultado antes de impuesto a las ganancias y refleja la incidencia del impuesto en el resultado del ejercicio, o dicho de otra forma es la tasa con la cual tributa la sociedad, al considerar los ajustes (10) que se realizan al resultado contable. En forma numérica, tomando de base el ejemplo antes indicado, podemos observar a continuación que, al considerar el efecto del impuesto diferido, la tasa efectiva es igual a la tasa teórica (11), situación que no se logra al reconocer contablemente solo el impuesto a las ganancias corriente.

Cuentas	Importe	Ref.
Resultado antes de impuesto a las ganancias	1.000.000,00	(a)
Impuesto a las Ganancias (Corriente)	240.000,00	(b)
Impuesto a las Ganancias (Corriente+Diferido)	300.000,00	(c)

Cuentas	Tasa Efectiva	Ref.
Impuesto a las Ganancias Corriente	24%	(b/a)
Impuesto a las Ganancias Diferido	30%	(c/a)

II.c. Partidas integrantes del método del Impuesto diferido

En función de lo recorrido hasta ahora, las diferencias entre la medición contable y la impositiva reciben el nombre de "Diferencias Temporarias". Las cuales, la norma contable profesional bajo análisis las define como las existentes entre la medición contable de activos y pasivos y la base fiscal de dichos activos y pasivos, a la fecha de los estados contables, (párr. 571). En particular, las diferencias entre ambos marcos normativos (impositivos y contables) se dividen en:

- i) Diferencias temporarias deducibles: las cuales, son las diferencias (temporarias) que darán lugar a la reducción de los beneficios imponibles futuros y
- ii) Diferencias temporarias imponibles: las cuales, son las diferencias (temporarias) que darán lugar al aumento de los beneficios imponibles futuros, (párr. 571).

En otras palabras, las primeras diferencias dan lugar a Activos por impuesto diferidos, por representar créditos futuros mientras que las segundas originan pasivo fiscales futuros dando lugar a Pasivos por impuesto diferido.

Por otra parte, además de las diferencias indicadas, existen otras que son las diferencias

permanente, las cuales representan diferencias definitivas entre la medición contable de activos y pasivos contables y la base fiscal de dichos activos y pasivos, a la fecha de los estados contables. En otras palabras, las permanentes originan diferencias de medición entre la base contables y la impositiva que nunca se van a igualar o compensar, en contraposición con las temporarias. En consecuencia, no intervienen en la contabilidad del impuesto a las ganancias diferido, pero si influyen en la tasa efectiva (alejándola de la tasa teórica). Veamos un ejemplo sobre este tema: una sociedad adeuda multas (12) impositivas por 10.000 pesos, el resultado contable es de pesos 100.000 y no existe ninguna otra diferencia en las bases de medición. La tasa fiscal es del 30%. Al respecto, partiendo del resultado contable, que en nuestro caso es de pesos 100.000, se deben realizar los ajustes (13) necesarios para arribar al resultado impositivo, de la siguiente manera (14):

IMPUESTO A LAS GANANCIAS	Importe
Resultado contable	100.000,00
Ajustes:	
(+) Que aumentan la utilidad o disminuyen la pérdida	
- Multas (no deducibles impositivamente)	10.000,00
(-) Que aumentan la pérdida o disminuyen la utilidad	-
Resultado impositivo	110.000,00

Una vez obtenido el resultado impositivo lo multiplicamos por la alícuota fiscal y obtenemos el impuesto determinado.

Resultado impositivo	110.000,00
Tasa impositiva	30%
Impuesto determinado	33.000,00

Importe que representa el impuesto a pagar y origina la siguiente registración contable.

Cuentas	Debe	Haber
Impuesto a las ganancias (R-)	33.000,00	
a Impuesto a las ganancias a pagar (P+)		33.000,00

Como se observa a continuación, como consecuencia de la existencia de diferencia permanentes (multas no deducibles impositivamente), la tasa efectiva se aleja de la teórica:

Resultado ante de impuesto a las ganancias	100.000,00	(a)
Impuesto a las Ganancias (Corriente)	33.000,00	(b)
Tasa Efectiva	33%	(b / a)

Conciliación de la Tasa efectiva y la Tasa teórica:

Diferencia permanente - Multas	10.000,00	
Tasa impositiva	30%	
Diferencia permanente a la tasa impositiva	3.000,00	(a)
Resultado contable	100.000,00	(b)
Incidencia de la Tasa impositiva por la Dif. Permanente	3%	(c) = (b / a)
Tasa impositiva	33%	(d)
Tasa teórica	30%	(d - c)

III. Reconocimiento, medición, presentación y revelación en la RT 54

III.1. Impuesto a las ganancias corriente

III.1.a. Reconocimiento, medición, compensación, presentación y revelación de pasivos o activos por impuesto a las ganancias corriente

Reconocimiento	La norma contable profesional brinda opciones en el reconocimiento de pasivos por impuesto corriente en función del tipo de entidad, permitiendo que: a.) Una entidad <u>pequeña</u> (15) pueda reconocer exclusivamente el gasto y el pasivo por impuesto a las ganancias corriente. En este caso, la entidad no reconocerá activos ni pasivos por impuestos diferidos, (párr. 572).
----------------	--

(15)

Reconocimiento	b.) En la medida en que reconocer activos y pasivos por impuestos diferidos implique un costo o esfuerzo desproporcionado (16), una entidad <u>mediana</u> podrá reconocer exclusivamente el gasto y el pasivo por impuesto a las ganancias corriente, (párr. 573).
Medición	Una entidad medirá los pasivos o activos por impuestos corrientes a su valor nominal, (párr. 574).
Compensación	Una entidad compensará los pasivos y activos por impuesto a las ganancias corriente solo si tiene el derecho, exigible legalmente, de compensar sus importes (por ejemplo, la obligación determinada en un ejercicio debe exponerse neta de anticipos, retenciones y otros pagos a cuenta), (párr. 575).
Presentación	Una entidad presentará el pasivo o activo neto por impuesto corriente y lo incluirá dentro de las deudas fiscales u otros créditos en moneda, según corresponda (17), (párr. 576).

(16) (17)

III.1.b. Presentación de gasto por impuesto a las ganancias corriente

Una entidad presentará el gasto por impuesto a las ganancias corriente dentro de la misma sección del estado de resultados o del estado de evolución del patrimonio neto donde se exponen las partidas que le dieron origen. A esos fines expondrá netas del impuesto a las ganancias, (párr. 577):

En el estado de resultados	partidas tales como:
	(i) los resultados de las operaciones que continúan y (ii) los resultados de operaciones discontinuadas o en discontinuación.
En el estado de evolución del patrimonio	partidas tales como:
	(i) los resultados diferidos (18) y (ii) los ajustes de resultados de ejercicios anteriores.

(18)

III.2. Impuesto a las ganancias diferido

III.2.a. Reconocimiento de activo o pasivos por impuesto diferido

Una entidad que no es pequeña aplicará el método del impuesto diferido y, por lo tanto, reconocerá, (párr. 578): a) el gasto y el pasivo por impuesto a las ganancias corriente y b) el gasto o ingreso y el pasivo o activo por impuesto a las ganancias diferido. Por otra parte, 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 (19) que la recuperación o la cancelación de la medición contable de un activo (20) (pasivo) vaya a producir pagos fiscales menores, (mayores), (párr. 580).

III.2.b. Medición de los pasivos o activos por impuesto diferido

A continuación, mediante un ejemplo práctico se analizará los aspectos normativos de la RT 54 en relación a la medición de los activos y pasivos por impuestos diferidos provenientes de diferencias temporarias. También se hará lo propio respecto a las diferencias permanentes, las cuales, como se ha indicado, al no incidir en el reconocimiento del método del diferido no son abordadas en la norma contable profesional. Al respecto, la situación patrimonial y de resultados al 31 de diciembre de 2022, fecha de cierre del ejercicio fiscal, antes del reconocimiento del impuesto a las ganancias es la siguiente:

ACTIVO		PASIVO	
Caja y Bancos	50.000	Deudas Fiscales	<u>60.000</u>
Biene de Cambio	200.000	TOTAL PASIVO	60.000
Créditos por ventas	100.000	PATRIMONIO NETO	
- Deudores por ventas	110.000	Capital Social	90.000
- Previsión Deudores Incobrables	<u>(10.000)</u>	Resultado del ejercicio	<u>200.000</u>
TOTAL ACTIVO	350.000	TOTAL PN	<u>290.000</u>
		TOTAL PASIVO + PN	350.000
 ESTADO DE RESULTADOS			
Ventas	470.000		
CMV	(150.000)		
Gastos de Administración	(75.000)		
Resultados Financieros	<u>(45.000)</u>		
Resultado del ejercicio	<u>200.000</u>		

Como primer paso, partiendo de la utilidad contable se realizar los ajustes que establece la legislación vigente para arribar al resultado impositivo del ejercicio, de la siguiente manera:

IMPUESTO A LAS GANANCIAS	Importe
Resultado contable	200.000
Ajustes:	
(+) Que aumentan la utilidad o disminuyen la pérdida	
No deducibles impositivamente	
- Previsión Deudores Incobrables	10.000
- Deudas Fiscales	5.000
(-) Que aumentan la pérdida o disminuyen la utilidad	
No imponible impositivamente	
- Bienes de cambio	(25.000)
Resultado impositivo	190.000,00
Tasa impositiva	30%
Impuesto determinado	57.000,00

Consideraciones a los ajustes fiscales realizados:

a) Previsión para deudores incobrables: el saldo de la cuenta contable no cumple para su deducibilidad con lo indicado en el art. 214 a 218, de la LIG (créditos dudosos e incobrables).

b) Bienes de cambio: el saldo está conformado por Mercaderías de reventa, valuadas contablemente a costo de reposición, (véase párr. 291, RT 54). La diferencia entre este valor y el costo de la última compra (véase art. 45, LIG), es positivo de \$ 25.000.

c) Deudas Fiscales: el saldo contable incluye intereses punitivos por \$5.000, los cuales el Decreto reglamentario (art. 227) no permite su deducción.

En consecuencia, el asiento contable luego del reconocimiento antes indicado es el siguiente:

Cuentas	Debe	Haber
Impuesto a las ganancias (R-)	57.000,00	
a Impuesto a las ganancias a pagar (P+)		57.000,00

Como paso siguiente, en función de lo indicado en el párr. 585 de la RT 54, para medir los activos y pasivos por impuestos diferidos provenientes de diferencias temporarias, una entidad deberá: a) comparar la medición contable de los activos y pasivos con su respectiva base fiscal; b) determinar las diferencias temporarias imponibles (generadoras de pasivos por impuestos diferidos) y las diferencias temporarias deducibles (generadoras de activos por impuestos diferidos) y c) multiplicar tales diferencias temporarias por la tasa (alícuota) fiscal, con el siguiente esquema propuesto:

	Saldo Contable con IG	Diferencias permanentes	Diferencias temporarias	Saldos Impositivos	Alícuota (%)	Activo (Pasivo) por Impuesto Diferido	Diferencias permanentes
						base por alícuota	
ACTIVO							
Caja y Bancos	50.000			50.000			
Biene de Cambio	200.000		(25.000)	175.000	30%	(7.500)	
Créditos por ventas	100.000		10.000	110.000	30%	3.000	
TOTAL ACTIVO	350.000	-	- 15.000	335.000			
PASIVO							
Deudas Fiscales	(117.000)	5.000		(112.000)	30%		1.500
TOTAL PASIVO	(117.000)	5.000	-	(112.000)			
PATRIMONIO NETO							
Capital Social	(90.000)			(90.000)			
Resultado del ejercicio	(143.000)			(133.000)			
TOTAL PN	(233.000)	-	-	(223.000)			
TOTAL PASIVO + PN	(350.000)	5.000	-	(335.000)			
ESTADO DE RESULTADOS							
Ventas	470.000			470.000			
CMV	(150.000)		(25.000)	(175.000)			
Gastos de Administración	(75.000)		10.000	(65.000)			
Resultados Financieros	(45.000)	5.000		(40.000)			
Impuesto a las ganancias	(57.000)			(57.000)			
Resultado del ejercicio	143.000	5.000	(15.000)	133.000			
TOTAL						(4.500)	1.500

Por lo indicado el asiento para su reconocimiento contables es (21):

Cuentas	Debe	Haber
Impuesto a las ganancias (R-)	4.500,00	
Activo por impuesto diferido (A+)	3.000,00	
a Pasivo por impuesto diferido (P+)		7.500,00

III.2.c. Presentación de pasivos o activos y pérdidas o ganancias por impuesto diferido

Respecto a los aspectos de presentación de pasivos o activos por impuesto diferido la norma contable profesional indica que en el estado de situación patrimonial:

Aspecto	Requisitos
Se compensarán	solo si tiene el derecho exigible legalmente de compensar sus importes (por ejemplo, porque se vinculan con la misma autoridad fiscal), (párr. 596).
Se presentarán	como rubro no corriente, (párr. 597).
Se expondrán	a) dentro de las deudas fiscales u otros créditos en moneda; o b) como una partida separada denominada "pasivos por impuestos diferidos" o "activos por impuestos diferidos", (párr. 597).

Respecto a la presentación del gasto o ingreso por impuesto a las ganancias diferido, la norma contable profesional señala que se incluirá dentro de la misma sección del estado de resultados o del estado de evolución del patrimonio neto donde se exponen las partidas que le dieron origen. A esos fines se expondrá netas del impuesto a las ganancias:

- a) En el estado de resultados, partidas tales como:

- (i) los resultados de las operaciones que continúan, y
- (ii) los resultados de operaciones discontinuadas o en discontinuación.

b) En el estado de evolución del patrimonio neto, partidas tales como:

- (i) los resultados diferidos, y
- (ii) los ajustes de resultados de ejercicios anteriores, (párr. 598).

III.2.d. Revelación de pasivos o activos, y pérdidas o ganancias por impuesto diferido

Finalmente, la RT 54 establece que una entidad deberá revelar en notas, (párr. 599):

a) la composición del gasto o ingreso por impuesto a las ganancias, distinguiendo entre impuesto corriente e impuesto diferido.

Al respecto, aplicado al ejemplo que venimos realizando la composición es la siguiente:

Composición del Impuesto a las ganancias	Importe
Impuesto a las Ganancias Corriente	57.000
Impuesto a las Ganancias Diferido	4.500
Total Impuesto a las Ganancias	61.500

b) por cada tipo de pasivo o activo por impuestos diferidos, clasificado según la diferencia temporaria que le dio origen:

- (i) el saldo inicial,
- (ii) la variación del saldo durante el período, y
- (iii) el saldo final.

En forma numérica, aplicado al ejemplo que venimos realizando es:

Evolución del Impuesto diferido	Inicio	Variación	Cierre
Bienes de Cambio - valuación	-	(7.500)	(7.500)
Créditos por ventas - Incobrables	-	3.000	3.000
Total Pasivo por Impuesto Diferido (Neto)	-	(4.500)	(4.500)

c) una explicación de los cambios producidos durante el período en la tasa o tasas impositivas aplicables.

Al respecto, cómo se ha indicado, 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 es fija del 30%.

d) una conciliación entre el gasto o ingreso imputado a resultados y el impuesto teórico (que surge de multiplicar el resultado contable por la tasa fiscal vigente) (22), que en el ejemplo propuesto sería:

Ganancia del ejercicio antes del impuesto a las ganancias	(200.000)
Tasa impositiva vigente	30%
Total impuesto a las ganancias - Pérdida	60.000
Diferencias permanentes - Intereses	1.500
Resultado contable neto de diferencias permanentes a la tasa impositiva vigente	61.500

IV. Cierre

La nueva norma contable profesional no propone modificaciones sustanciales respecto a sus predecesoras, la RT 17 (23) y la RT 9 (24). Los cambios realizados son de forma y no de fondo, como la referida a la tasa fiscal a utilizar respecto al momento de reversión de las partidas que debe estar aprobada (antes sancionada) por normas legales a la fecha de los estados contables, la incorporación del tratamiento con escalas progresivas o similares o la posibilidad de incorporar como una partida separada en el estado de situación patrimonial denominada "pasivos o por impuestos diferidos" o "activos por impuestos diferidos". Con excepción de la dispensa conferida por la norma contable profesional a las entidades mediadas en la medida que implique costo o esfuerzo desproporcionado. A modo de cierre, en el presente artículo se ha recorrido el siguiente contenido de la nueva norma contable profesional vinculado al reconocimiento, medición, presentación y revelación del impuesto a las ganancias.

Capítulo 5. Efectos contables procedentes de determinadas circunstancias, transacciones o contratos	Párr. RT 54 (T.O. RT 56)
Contabilización del impuesto a las ganancias:	
- Definiciones	571
- Reconocimiento, medición, presentación y revelación del impuesto a las ganancias corriente	
- Reconocimiento de pasivos por impuesto corriente	572-573
- Medición de pasivos o activos por impuesto corriente	574
- Presentación y revelación de pasivos o activos y gasto o ingreso por impuesto a las ganancias corriente	575-577
Reconocimiento, medición, presentación y revelación del impuesto a las ganancias diferido:	
- Reconocimiento de pasivos o activos por impuesto diferido	578-580
- Medición inicial y posterior de los pasivos o activos por impuesto diferido	585-587
- Presentación y revelación de pasivos o activos y pérdidas o ganancias por impuesto diferido	596-599

V. Bibliografía

Dec. 862/2019. Reglamentación de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 2019.

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

(NIC 12). Norma Internacional de Contabilidad 12. Impuesto a las Ganancias. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

(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 9). Res. técnica 9. Normas Particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicios. Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

(RT 17). Res. técnica 17. Normas Contables Profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general. Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

(RT 54). Res. técnica 54. Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad. Introducción y Primera parte. 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.

(A) Contador público.

(1) También se reemplaza el título de la res. técnica 54 por el siguiente: "Normas Contables Profesionales: Norma Unificada Argentina de Contabilidad" y sus páginas 6 a 194 por el contenido incluido en la segunda parte de la res. técnica 56, (art. 1 y 2, RT 56).

(2) 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).

(3) Partida que refleja el efecto del gravamen que recae sobre las ganancias finales, (párr. 571).

(4) Son resultados que, de acuerdo con lo exigido o permitido por esta u otras normas contables, no se reconocen dentro del resultado del período. Los resultados diferidos se mantendrán como tales hasta que esta Resolución Técnica u otras normas contables permitan o exijan su reclasificación a resultados o su transferencia a resultados acumulados no asignados. Por su parte, el glosario de la norma profesional indica que Otras normas contables comprenden: a) las resoluciones técnicas, distintas de la RT 26 y de la presente Resolución Técnica; b) las interpretaciones; y c) cualquier norma emitida por la Mesa Directiva o la Junta de Gobierno de acuerdo con las previsiones reglamentarias.

(5) Véase art. 24, LIG. Texto ordenado. Dec. 824/2019 (y sus modificaciones).

(6) Importe determinado en función de las ganancias fiscales del período actual, según surge de la presentación impositiva, (párr. 571).

(7) Valuación fiscal o medición de los activos y pasivos resultante de aplicar las normas de la legislación referida al impuesto a las ganancias, (párr. 571).

(8) 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). 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).

(9) En particular, la RT 54 señala que la Tasa (alícuota) fiscal, es la Alícuota que se espera rija en el momento estimado de reversión de las diferencias temporarias o compensación de pérdidas fiscales, de acuerdo con normas legales aprobadas a la fecha de los estados contables. 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). Recordemos que actualmente que las sociedades, por sus ganancias netas imponibles, abonarán el gravamen empleando una escala progresiva, (véase RG 5168/22 y ss.).

(10) Posteriormente se abordará este tema, debiendo considerar que son solo las diferencias permanentes la que influyen en la tasa efectiva distanciándola de la tasa teórica.

(11) Es la tasa vigente según las normas de la legislación referida al impuesto a las ganancias.

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

(13) 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).

(14) 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.

(15) De acuerdo a la RT 54, se considera como una entidad pequeñas y medianas a aquella que, (párr. 6 y 7, RT 54): 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 b) en el ejercicio inmediato anterior obtuvo los siguientes parámetros cuantitativos, (de acuerdo a la Res, 608/22, FACPCE): (tabla disponible en versión pdf.). Los importes indicados se encuentran expresados en poder adquisitivo de octubre 2022, (art. 1, res. 608/2022, FACPCE). Para su aplicación, 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, RT 54). 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, RT 54).c) 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, RT 54).

(16) 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, 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.

(17) Asimismo, la norma contable profesional indica la presentación en notas del plazo de vencimiento, de los créditos y pasivos ciertos (deudas) que permita evaluar, entre otros, el importe, calendario e incertidumbre de los flujos de efectivo futuros, (párrs. 266 y 474).

(18) Son resultados que, de acuerdo con lo exigido o permitido por esta u otras normas contables, no se reconocen dentro del resultado del período. Los resultados diferidos se mantendrán como tales hasta que esta Resolución Técnica u otras normas contables permitan o exijan su reclasificación a resultados o su transferencia a resultados acumulados no asignados.

(19) Cuando en esta Resolución Técnica 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).

(20) 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).

(21) En particular, el párr. 587 de la RT 54 señala que una entidad podrá medir la totalidad de los pasivos y activos por impuestos diferidos: a) a su valor nominal o b) a su valor descontado utilizando una tasa del momento de la medición que refleje las evaluaciones del mercado sobre el valor tiempo del dinero y los riesgos específicos de la operación.

(22) Excepto que: (i) sea una entidad pequeña o mediana que opta por no presentar esta conciliación; o (ii) es cualquier entidad que prepara sus estados contables considerando lo establecido en la sección "Expresión de los estados contables en moneda de cierre en un contexto de inflación (ajuste por inflación de los estados contables)" [ver los párrs. 176 a 200], y la entidad opte por no presentar dicha conciliación, (párr. 599). También se establecen aspectos de revelación, entre otros, para las diferencias temporarias, de quebrantos impositivos y créditos fiscales no utilizados o reconocidos cuando se obtuvo pérdida en el ejercicio actual y para las excepciones al reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos, [ver el párrs. 582-584].

(23) Véase sección 6. Impuesto a las ganancias del subcapítulo 19. Cuestiones de aplicación del capítulo 5. Medición contable en particular.

(24) Véase inc. 7. Impuesto a las ganancias del apart. C. Cuestiones diversas del Capítulo IV. Estado de Resultados.