



UNIVERSIDAD
NACIONAL DE CORDOBA



Graduados
FCE · UNC

UNIVERSIDAD NACIONAL DE CORDOBA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

ESCUELA DE GRADUADOS

ESPECIALIZACIÓN EN CONTABILIDAD SUPERIOR Y AUDITORIA

TRABAJO FINAL DE ESPECIALIDAD

*“Contabilización del rubro Bienes de Uso del impuesto a las ganancias
según el método de lo diferido”*

Autora: Cra. Díaz Torres Ana Valentina

Tutor: Cr. Hugo Bassoli

Córdoba, 18 de Diciembre de 2018.-



Contabilización del rubro Bienes de Uso del impuesto a las ganancias según el método de lo diferido by Díaz Torres, Ana Valentina is licensed under a [Creative Commons Reconocimiento-SinObraDerivada 4.0 Internacional License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/).

Agradecimientos

Al Director de la escuela de graduados, a la vicedirectora de la Especialidad Dra. Eliana Werbin, quien desde el primer día de inicio de esta especialidad me acompañó y apoyó, siempre atenta a las necesidades de cada uno y dispuesta a compartir todos sus conocimientos.

Al Cr. Hugo Bassoli, mi tutor, quien supo guiarme en el presente trabajo con mucha predisposición, aportando todo su conocimiento y experiencia.

Al Profesor Arguello quien me marcó con mucha paciencia cada detalle para lograr este objetivo.

A todo el cuerpo docente en general de la Escuela de Graduados de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Córdoba, que forman parte de la especialidad.

Dedicatoria

A mi novio por apoyarme en la decisión de seguir formándome profesionalmente, y por acompañarme día a día.

A mis padres y hermanos quien siempre creyeron en mí y me brindan incondicionalmente su apoyo.

A todas y cada una de mis grandes amigas por estar siempre al lado mío.

A mis compañeros de especialidad por transitar este camino juntos.

RESUMEN

El objetivo de este trabajo permitió conocer en primer lugar el efecto de impuesto a las ganancias en el rubro bienes de uso, analizando el método del impuesto diferido.

Se estudiaron también las formas de valuación del rubro bajo análisis haciendo mención especial al método de revalúo Técnico.

Concluyendo el presente trabajo con las implicancias fiscales en la correcta determinación de los puntos bases del rubro.

Palabras Clave: Impuesto a las Ganancias- Bienes de uso- Medición- Reconocimiento

ABSTRACT.

The objective of this work allowed to know in the first place the effect of income tax in the goods of use item, analyzing the deferred tax method.

We also studied the valuation methods of the item under analysis, making special mention of the Technical revaluation method.

Concluding the present work with the fiscal implications in the correct determination of the base points of the item.

Keywords: Income Tax - Fixed assets - Measurement - Recognition

INDICE.

I. INTRODUCCION.....

II. METODOLOGÍA.....

III. RESULTADOS Y DISCUSIÓN.....

A- ESTUDIO EXPLORATORIO BIBLIOGRÁFICO SOBRE EL MARCO LEGAL DEL
IMPUESTO A LAS GANANCIAS

B- ESTUDIO EXPLORATORIO SOBRE VALUACIÓN DE BIENES DE USO

C- ESTUDIO EXPLORATORIO BIBLIOGRÁFICO SOBRE LA ADOPCIÓN DEL
MÉTODO DE REVALUACIÓN DE BIENES DE

D- ESTUDIO EXPLORATORIO BIBLIOGRÁFICO RELATIVO A LA DETERMINACIÓN
DE LA DEPRECIACIÓN Y LA VIDA ÚTIL DE LOS BIENES DE
USO.....

E- ESTUDIO EXPLORATORIO BIBLIOGRÁFICO RELATIVO A LA IMPORTANCIA DE
LA AUDITORÍA EN EL RUBRO BIENES DE USO POR EL IMPACTO FISCAL

IV. BIBLIOGRAFIA.....

V. ANEXOS.....

I. INTRODUCCIÓN.

El presente trabajo permitió analizar el efecto en el rubro bienes de uso del impuesto a las ganancias según el método de lo diferido.

El objetivo básico de la contabilidad se considera que es suministrar información que preste utilidad para la toma de decisiones a todos los usuarios de la misma, internos y externos, actuales y potenciales. (Farinola S y Larocca N 2000). Por lo tanto, con el tiempo se buscan mejorar los métodos contables de registración para brindar información correcta. Con el método del impuesto diferido se persigue asociar adecuadamente, en el tiempo, el ingreso con el gasto relacionado. (Resolución técnica 17). Es recién con el proceso de acercamiento a las NIC que este método se convierte en obligatorio logrando homogeneizar con las prácticas internacionales ya que es compatible con la NIC 12.

En primer lugar se realizó una descripción del impuesto a las ganancias según el método de lo diferido describiendo todos los conceptos generales a los fines de analizar su contabilización en el rubro bajo análisis.

El hecho sustancial de que el gravamen del impuesto a las ganancias del ejercicio depende del resultado, lleva a tener que analizar el resultado contable que se determina por aplicación de las normas contables profesionales; y por otro lado el resultado impositivo aplicando la ley de impuesto a las ganancias. Es así que surgen diferencias permanentes y temporarias, siendo las primeras definitivas, y las segundas corresponden a conceptos computados tanto contable como impositivamente, pero reconocidos en ejercicios distintos. (Farinola S ; Larocca N 2000).

En el rubro bienes de uso se pueden presentar diferencias permanentes y temporarias tanto en la partida patrimonial como en la de resultado. Se analizaron todos los componentes que determinan el valor contable de los bienes de uso de un ente y todos los ajustes que se deben realizar a los fines impositivos para determinar el impuesto. (Fowler Newton 2015).

Desde el punto de vista impositivo el rubro bienes de uso es a menudo objeto de análisis por parte del fisco; por lo que es tarea del auditor realizar revisiones analíticas sustantivas y controles claves para confirmar la integridad y existencia de los mismos en el ente como así también su correcta valuación y exposición. (Kerner 2012)

Luego de hacer un breve recorrido por los diferentes métodos de valuación de los bienes de uso, en el presente trabajo se realizó una descripción del método de revaluación normado en la Resolución Técnica 31. Pues todas las entidades que opten de aplicar este método de revaluación deben registrar el activo o pasivo por el impuesto diferido originado en la diferencia del valor contable e impositivo del bien.

Es relevante analizar también el cálculo de la depreciación y la utilización de los criterios contables adecuados en la estimación de la vida útil ya que pueden surgir diferencias temporarias según el tratamiento impositivo. (Kerner 2006).

La aplicación del método del impuesto diferido requiere dos seguimientos muy detallados y continuados; uno referido al seguimiento de las diferencias temporarias y su reversión a medida que transcurre el tiempo, el otro el de analizar los cambios que se generan en las normas impositivas año tras año que incide en las registraciones contables. Tanto en auditorías internas como externas es un rubro al que hay que dedicarle tiempo de análisis porque una incorrecta valuación no reflejará de manera razonable el valor del rubro o

potencialmente puede presentarse contingencias impositivas que el fisco buscará ajustar. (Sierra González E 2008).

La contabilidad sobre el impuesto a las ganancias siempre ha sido motivo de investigación; y a pesar de que la normativa se ha orientado hacia el reconocimiento del efecto impositivo en base a diferencias temporarias, la investigación lo ha tratado de hacer a nivel de resultado global. (Zamora Ramírez y otros 2014). Aunque en el presente trabajo se analizó la contabilización del impuesto diferido en el rubro bienes de uso, también se intentó dar una visión del impacto en el resultado global del ente.

II. METODOLOGIA

Este trabajo se llevó a cabo en base a estudio exploratorios de carácter bibliográfico y tuvo en cuenta los siguientes ejes temáticos:

1. **Estudio exploratorio bibliográfico sobre el marco legal del impuesto a las ganancias.**

Se describió en qué consiste: el impuesto a las ganancias, el régimen vigente en Argentina, analizando el método de lo diferido. El estudio se llevó a cabo con base en la siguiente bibliografía:

- Castro J (2013)
- Fowler Newton (2015)
- Kerner M (2005)
- Martinez Vargas, J (2015)
- Paulone H y Vieras A (2010)

- Federación Argentina del Consejo Profesional de Ciencias Económicas (2000)
Resolución Técnica 17.
- Santesteban J. (2003)

2. **Estudio exploratorio bibliográfico sobre valuación de bienes de uso. Método de revaluación.**

Se analizó los distintos métodos de valuación de Bienes de Uso. El estudio se llevó a cabo con base en la siguiente bibliografía:

- Farinola S ; Larocca N (2000)
- Fowler Newton (2015)
- Federación Argentina del Consejo Profesional de Ciencias Económicas (1992)
Resolución Técnica 10
- Federación Argentina del Consejo Profesional de Ciencias Económicas (2000)
Resolución Técnica 17.
- Federación Argentina del Consejo Profesional de Ciencias Económicas (2000)
Resolución Técnica 31
- Kerner M (2006)
- Kerner M (2007)
- Kerner M (2012)
- Murchio M (2014)

3. Estudio exploratorio bibliográfico relativo a la determinación de la depreciación y la vida útil de los Bienes de Uso. Importancia de la auditoría en el rubro bienes de uso por el impacto fiscal.

Se estudió la función que tiene la auditoría interna en el proceso de determinación de la valuación de los bienes de uso y su depreciación. El estudio se llevó a cabo con base en la siguiente bibliografía:

- Arrollo Morales A (2011)
- García T.; Galo H; Fonseca T (2017)
- Federación Argentina del Consejo Profesional de Ciencias Económicas (2000)
Resolución Técnica 17.
- Sierra González E (2008)
- Vargas R.; Carlos M.; Peña G.; Aura E. (2017)
- Zamora Ramírez C; Moreno R; Rueda Torres J; (2014)

III. RESULTADO Y DISCUSIÓN

A- ESTUDIO EXPLORATORIO BIBLIOGRÁFICO SOBRE EL MARCO LEGAL DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS

La primera parte del artículo 1 de la Ley del impuesto a las ganancias sostiene que “... *Todas las ganancias obtenidas por personas humanas o jurídicas o demás sujetos indicados en esta ley quedan alcanzados por el impuesto...*”

El artículo 2, en su punto 2 reza que son ganancias “... *Los rendimientos, rentas, beneficios o enriquecimientos que cumplan o no las condiciones del*

apartado anterior, obtenidos por los responsables incluidos en el artículo 69 y todos los que deriven de las demás sociedades o de empresas o explotaciones unipersonales, excepto que, no tratándose de los contribuyentes comprendidos en el artículo 69, se desarrollaran actividades indicadas en los incisos f) y g) del artículo 79 y éstas no se complementaran con una explotación comercial, en cuyo caso será de aplicación lo dispuesto en el apartado anterior”.

En la primera parte del artículo 17 se dispone “...Para establecer la ganancias neta se restarán de la ganancia bruta los gastos necesarios para obtenerla o, en su caso, mantener y conservar la fuente, cuya deducción admita esta ley, en la forma que la misma disponga.” Esto implica que el impuesto debiera surgir del importe que arroje el resultado de determinado período y por lo tanto para mantener un correcto apareamiento de ingresos y costos el impuesto debe ser cargado a los resultados que dieron origen. (Paulone H. y Veiras A. 2010).

El impuesto diferido es un método de contabilización del impuesto a las ganancias que se apoya en el criterio de lo devengado. La idea es que los entes contabilicen las consecuencias fiscales de las transacciones y otros sucesos de la misma manera que contabilizan esas mismas transacciones o sucesos económicos (NIC 12, objetivo). Los efectos fiscales de la mayoría de los hechos reconocidos en los estados contables son incluidos en la determinación del impuesto a las ganancias del mismo período. Pero, algunos hechos económicos que generan importes imponibles o deducibles son alcanzados por la legislación fiscal en distintos períodos. Incluso se verifica el caso de ciertas transacciones económicas que nunca serán objeto del impuesto.

En consecuencia surgen diferencias entre la medición contable de los activos y pasivos y la base impositiva de tales activos y pasivos. Aquellas diferencias que se verifican en distintos momentos son las llamadas temporarias y representan la causa que les brinda origen a los pasivos por impuestos diferidos.

En contraste, el método tradicional o del impuesto determinado implica cargar al resultado del periodo el impuesto que se determine sobre la base de la aplicación de las normas del impuesto a las ganancias, de forma tal que ese cargo a resultados representa el mismo importe que se calculó en la liquidación impositiva.

Como puede apreciarse, este último método no respeta el criterio de devengamiento, ya que omite reconocimiento contable de las consecuencias fiscales de hechos económicos devengados en el ejercicio, pero que quizás no lo fueron desde el punto de vista impositivo. (Kerner, Martín 2005)

El problema radica en que la ley de impuesto a las ganancias establece criterios de valuación y de consideración de algunos resultados que difieren de los que establecen las normas contables profesionales. Por ello, si bien el punto de partida es el resultado contable, se deben realizar algunos ajustes al mismo para determinar el resultado impositivo.

Las diferencias entre las mediciones contables e impositivas se generan debido a que la Ley de Impuesto a las Ganancias establece criterios de reconocimiento o de medición distinto de los contables y porque las leyes tributarias dan tratamientos especiales para determinados hechos. Las diferencias entre las mediciones contables y las impositivas pueden ser:

- Temporarias: son partidas que se computan contable e impositivamente, pero en distintos períodos;
- Permanentes: son aquellas que se computan contable y no impositivamente, y viceversa.

De esta forma, los pasivos por impuestos diferidos corresponden a impuestos sobre las ganancias a pagar en períodos futuros, relacionados con las diferencias temporarias imponibles mientras que los activos por impuestos diferidos son aquellos impuestos sobre las ganancias a recuperar en períodos futuros, relacionados con las diferencias temporarias deducibles y las compensaciones de quebrantos y créditos fiscales susceptibles de deducción fiscal.

Las diferencias permanentes no generan impuestos diferidos sino que deben incidir en la medición del impuesto corriente del período correspondiente

Las diferencias temporarias más usuales en el rubro de Bienes de Uso son las que se enumeran a continuación:

- Diferentes criterios de amortización de bienes de uso
- Vida útil distinta (contable y fiscal)
- Deducción total del año de compra (Alta)
- Bienes Obsoletos (Distinto tratamiento contable y fiscal)
- Ganancia por venta y reemplazo de Bs de Uso

Concluyendo el tema se observa que el método del impuesto diferido permite reflejar las consecuencias fiscales y contables en el mismo ejercicio que suceden.

Pero la aplicación del método de impuesto diferido requiere dos seguimientos muy detallados; uno referido al seguimiento de las diferencias temporarias y su reversión a medida que transcurre el tiempo, otro el de analizar los cambios que se generan en

las normas impositivas año tras año que incide en las registraciones contables pasadas , presentes y futuras (reversión de las diferencias). (Santesteban J. 2003)

B- ESTUDIO EXPLORATORIO BIBLIOGRÁFICO SOBRE LA VALUACIÓN DE BIENES DE USO. MÉTODO DE REVALUACIÓN.

El objetivo básico de la contabilidad se considera que es suministrar información que preste utilidad para la toma de decisiones a todos los usuarios de la misma, internos y externos, actuales y potenciales. (Farinola S y Larocca N 2000).

En nuestro país, las distintas modificaciones de las normas contables reflejan que la utilización de valores corrientes constituye el criterio más apropiado a la hora de valorar los activos y pasivos de un ente.

En junio de 1992 la FACPCE sanciona la Resolución Técnica nº 10, la cual propone un “modelo contable” basado en capital financiero a mantener, unidad de medida homogénea y valores corrientes, sólo se aparta de dicho criterio de medición, cuando adopta criterios basados en valores de costo como práctica alternativa en el caso de los bienes de uso, en participaciones permanentes en sociedades y en el caso de intangibles.

Para los bienes de uso, la norma estableció que se debía ir replanteando “gradualmente” la medición de costo reexpresado a una medición en valores corrientes, ya que de lo contrario, se apartaría del criterio general de la norma.

Respecto de los valores corrientes, la norma brindaba tres opciones:

a. Costo de reposición: se sostenía como el criterio más recomendable cuando se trataba de bienes con un mercado efectivo (ejemplo: automóviles, vehículos de transporte, terrenos, etc.). Aquí la R.T. n° 10 introducía una significativa modificación a las normas contables vigentes hasta ese momento, que solo admitían el uso valores corrientes, cuando los mismos surgían de una tasación técnica.

b. Costo original reexpresado por índice específico: si bien no es un valor corriente, la norma lo admitía como tal cuando la determinación del valor corriente tenía dificultades prácticas que impedían su disponibilidad. Le imponía dos requisitos: 1- que los índices utilizados sean susceptibles de verificación por terceros (publicados por el INDEC o a partir de ellos) y; 2- que el índice debía ser el correspondiente al tipo de bienes o similares.

c. Valuaciones técnicas: requerían ser preparadas por profesionales o grupos interdisciplinarios de profesionales independientes, debían basarse en el valor de reemplazo de la capacidad de servicio de los bienes (costo de adquirir o producir bienes que tengan una significación económica equivalente y resulten reemplazos lógicos de los bienes existentes). Para esto, se requería dictamen apropiado, de un contador público, aunque no aclaraba cuál era el objetivo.

A partir de la Resolución Técnica n° 12 de marzo de 1996 comienza a desandarse el camino alcanzado en torno de los valores corrientes. En cuanto a los bienes de uso sólo cambió el artículo n° 7 de dicha norma. Éste modificó el tratamiento contable a otorgar a los cambios en las estimaciones contables originados en la obtención de nuevos elementos de juicio no disponibles en dichos ejercicios al momento de emisión de los correspondientes estados contables; pasando de considerarlos como

ajuste de resultado de ejercicios anteriores (AREA) a considerarlos como resultados del ejercicio en que se obtuvieron dichos nuevos elementos de juicio.

En el año 2000 aparecen las Resoluciones Técnicas n° 16, 17, 18 y 19. A través de las mismas se deroga la R.T. n° 10 (y por consiguiente la R.T. n° 12) y se establece un criterio de valuación en el cual desaparece la posibilidad de aplicar valores corrientes, entre otros rubros, a los bienes de usos tangibles e intangibles; establece que aquellos activos destinados al intercambio se valuarán a valores corrientes y aquellos destinados al uso se valuarán a su costo.

En el año 2011 ha entrado en vigencia la RT 31 que vuelve a establecer una revaluación de bienes de uso, esta norma otorga la posibilidad al emisor de estados contables de aplicar un revalúo sobre los bienes de uso, aunque este criterio excluye tanto a activos biológicos como a los activos mantenidos para su venta.

Este modelo planteado por la R.T., es de gran semejanza al implementado por la NIC 16 y es un claro intento de armonización con normas internacionales de contabilidad.

Se introduce en este modelo una nueva forma de valuación para bienes de uso, denominado valor razonable. Según la norma se define:

“...importe por el cual un activo podría ser intercambiado entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción de contado, realizada en condiciones de independencia mutua.”

Esta definición es compartida con el Plan General de Contabilidad, en su punto 6.2 de su primera parte: marco conceptual y en la NIC 16, en su parte de definiciones. Es decir, que este concepto incorporado ahora a nuestras normas contables, es un criterio aplicado internacionalmente con antelación.

Para la determinación de los importes revaluados de bienes de uso (excepto activos biológicos), debe hacerse en función de las siguientes bases, en orden jerárquico:

- Bienes para los que existe un mercado activo en su condición actual: se determinarán en función al valor de mercado por la venta al contado.
- Bienes para los que no existe un mercado activo en su condición actual, pero existe dicho mercado activo para bienes nuevos: se determinarán en base al valor de mercado por la venta al contado, neto de las depreciaciones acumuladas que corresponda.
- Bienes para los que no existe un mercado activo en las formas previstas en los apartados anteriores. Se determinarán:
 - al valor estimado a partir de la utilización de técnicas de valuación que arriban a valores del presente o descontados a partir de importes futuros; o
 - al importe estimado a partir de un costo de reposición, pero computando las depreciaciones que correspondan según la vida útil ya consumida.

Es importante recalcar, que esta tasación puede ser realizada con personal propio o tasador con idoneidad e independencia suficiente respecto de la entidad según lo establece la reciente normativa. Esto es una diferencia respecto de R.T. n° 10 anterior que permitió hacer un Revalúo Técnico a los bienes de uso, ya que para la determinación del valor de los bienes exigía que las valuaciones técnicas sean preparadas por profesionales o equipos de ellos, con habilitación profesional. Además se requería participación y dictamen de un contador público.

Lo mencionado resulta llamativo en virtud de la libertad que otorga la R.T. n° 31 para determinar el valor mediante personal de la empresa, ya que entendemos que

éstos no gozan de independencia respecto del ente, por lo que fácilmente podrían alterarse los valores otorgados a los bienes.

La RT plantea dos opciones, a criterio del emisor:

- Recalcular el valor de origen del bien y su amortización acumulada en proporción al importe revaluado.
- Eliminar la depreciación acumulada contra el activo e incrementar el valor del bien de uso al valor revaluado.

Las diferencias que ocasionen las revaluaciones con motivo de la modificación de su importe contable, no aceptado por los criterios impositivos, darán lugar al reconocimiento de pasivos/activos por impuestos diferidos.

En todos los casos las diferencias tengan su contrapartida en saldo por revaluación, el débito por constitución del pasivo por impuesto diferido (PID), se debe imputar al mismo saldo de revaluación.

El método del impuesto diferido, establece para los restantes casos (no para revalúos) como contrapartida a la cuenta de PID, una cuenta de resultado negativo “Impuesto a las Ganancias”, ya que de esta forma, se refleja contablemente un cargo a resultados por el impuesto devengado según bases contables, mientras que el impuesto a pagar, quedará determinado sobre bases impositivas, siendo la diferencia el impuesto diferido. En el caso de aplicación del método de revaluación, la norma plantea que se impute a una cuenta integrante del patrimonio neto debido a que contablemente la revaluación tampoco generó ningún resultado, por lo que el IG imputado contablemente al resultado no se verá afectado por este método en el momento de reconocimiento del PID. Lo que debe imputarse al resultado de cada ejercicio en que se ocasione es la desafectación del PID.

La nueva reforma tributaria establece una modificación en la tasa del impuesto para las sociedades de capital, disponiendo que será de 30% en los primeros períodos fiscales iniciados a partir del primero de enero de 2018, y luego del 25% para los ejercicios siguientes.

Este cambio de alícuotas previsto para los próximos ejercicios fiscales, implica la necesidad de que las empresas revalúen sus activos y pasivos diferidos en función del gasto o el ahorro futuro, pero no ya considerando la tasa de 35 % para su cuantificación, sino utilizando las nuevas alícuotas de 30% y 25% según el período

C- ESTUDIO EXPLORATORIO BIBLIOGRÁFICO RELATIVO A LA DETERMINACIÓN DE LA DEPRECIACIÓN Y LA VIDA ÚTIL DE LOS BIENES DE USO. IMPORTANCIA DE LA AUDITORÍA EN EL RUBRO BIENES DE USO POR EL IMPACTO FISCAL.

El impuesto a las ganancias grava las ganancias derivadas de un bien de uso en dos situaciones: por su venta o por la deducibilidad de su amortización.

Al pretender determinar la vida útil la base de cálculo y los años de vida útil no deberían ser muy diferentes a los contables, ya que la norma prevé un valor de incorporación similar al establecido por las normas profesionales y además no fija un período de amortización, sino que establece que debe ser la cantidad de años de vida útil probable.

Este punto de la normativa provocó controversia entre el fisco y los contribuyentes, puesto que en varios casos difería el plazo de vida útil estimado por el contribuyente, al pretendido por la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP). En estos casos el organismo recaudador intentó hacer rectificar las

declaraciones juradas y pagar el tributo “omitido” por el contribuyente, haciendo de aplicación además las multas establecidas en la Ley de Procedimiento tributario, en su artículo 45 y en algunos casos se lo pretendió encuadrar en defraudación del artículo 47 (cuando existe dolo por parte del contribuyente).

Afortunadamente, esta situación quedó esclarecida con el fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN) del 22 de mayo de 2012 en la causa DGI (en autos c/Telec. Int. Telintar S.A.). (TF 20.343 I), con lo que la Administración no podrá cuestionar la vida útil estimada por el contribuyente, mientras este se mantenga dentro de parámetros lógicos y justificados.

Así expone la CSJN en considerando número 7 del mencionado fallo:

“...ante la ausencia de toda precisión normativa y al no exigir la ley más que una estimación "probable"- debe entenderse que la determinación de la vida útil de los bienes de uso a los fines de la amortización ha sido deferida, en principio, a la estimación que razonable y ponderadamente efectúe el contribuyente.”

“... para descalificar el plazo de amortización establecido por el contribuyente, la AFIP debe apoyarse en motivos categóricos, que demuestren claramente la ausencia de razonabilidad en el cálculo de la vida útil efectuado por el contribuyente o su notorio apartamiento de los criterios contables usualmente seguidos a tal fin.”

Luego de pronunciado este fallo y para evitar mayores conflictos, la AFIP recepta el criterio expuesto por la CSJN mediante la Instrucción General (SDG ASJ-AFIP) 7/2012, de fecha 11/07/2012.

Haciendo un análisis al momento de la venta del Bien de Uso la ley determina que todos los beneficios que obtengan los responsables del artículo 69 serán ganancias objetos del gravamen

La ley da la posibilidad de utilizar el instituto de la Venta y Reemplazo con el que se pretende es diferir el resultado positivo que se ocasionaría con la venta de un bien de uso. Esto se instrumenta mediante la imputación de lo que sería el resultado positivo por venta, al costo del nuevo bien de uso adquirido. Luego mediante las depreciaciones (que serán menores), se estaría tributando esa ganancia diferida en los años de vida útil del bien. Algunas condiciones para que el mecanismo sea procedente, es que entre las operaciones de venta y de compra de un bien de uso, no puede existir un plazo mayor al año, ya que de superarse dicho plazo, pierde el beneficio y deberá imputar la totalidad de la ganancia al ejercicio en que venció el período permitido.

D. CONCLUSIONES

Se observa que el método del impuesto diferido permite reflejar las consecuencias fiscales y contables en el mismo ejercicio que suceden, lo cual aporta importante información para la correcta toma de decisiones

Pero la aplicación de éste método requiere dos seguimientos muy detallados; uno referido al seguimiento de las diferencias temporarias y su reversión a medida que transcurre el tiempo, otro el de analizar los cambios que se generan en las normas impositivas año tras año que incide en las registraciones contables pasadas, presentes y futuras (reversión de las diferencias).

En nuestro país es vertiginoso los cambios tributarios que se producen día a día, lo que conlleva una constante actualización en nuestra profesión. Con la nueva reforma tributaria se verá afectado el impuesto a las ganancias por cambio de alícuota, lo que hace mucho tiempo no sucedía. Esto va a provocar que las empresas revalúen sus activos y pasivos diferidos.

Desde el punto de vista impositivo el rubro bienes de uso es a menudo objeto de análisis por parte del fisco; por lo que es tarea del auditor realizar revisiones analíticas sustantivas y controles claves para confirmar la integridad y existencia de los mismos en el ente como así también su correcta valuación y exposición. Con el método de revalúo técnico se permite que personal propio o tasador con idoneidad e independencia suficiente respecto de la entidad realice la tasación. Pero hay que tener en cuenta que el personal de la empresa no goza de la independencia del ente, por lo que fácilmente podrían alterarse los valores otorgados a los bienes.

IV. BIBLIOGRAFÍA

Arrollo Morales, A (2011) Normas Internacionales de Información financiera y el peritaje contable. Contabilidad y negocios. 6 (12) pp 67-81

Castro, J (2013) Impuesto Diferido, cuestiones teóricas y prácticas. Ed La ley. Pp 1/10

García T.; Galo H.; Fonseca T (2017). Impuesto a las ganancias, un estudio del costo de beneficio de su aplicación en las pymes del Ecuador. Actualidad contable faces. 20 (35): 1/18

Farinola S; Larocca N (2000). El método del impuesto diferido frente al impuesto a las ganancias. Contabilidad y auditoría. 6 (11) pp 1/16

FAPCE (1992). Resolución Técnica Nro. 10 Normas contables Profesionales

FAPCE (2000). Resolución Técnica Nro 17 Normas contables Profesionales: Desarrollo de cuestiones de aplicación general

FAPCE (2011). Resolución Técnica Nro. 31 Modificación de las Resoluciones Técnicas 9,11, 16 y 17. Introducción del modelo de bienes de uso excepto activos biológicos

Fowler Newton, E (2015). Actualización del análisis de la resolución técnica 17 de la FACPCE. La ley

Kerner, M. (2005). Impuesto Diferido: tratamiento contable del impuesto a las ganancias, Publicaciones- CPCECABA

Kerner, M. (2006). Impuesto Diferido: caso de rodados. Novedades Fiscales, Diario Ámbito Financiero. pp 91

Kerner, M. (2007). RT 31 Revaluación de Bienes de Uso y propiedades de Inversión. Ed Errepar

Kerner, M. (2012). Las implicancias contables del fallo Telintar de la corte. Novedades Fiscales, Diario Ámbito Financiero. pp 139

Martinez Vargas, J (2015) Del Impuesto sobre los beneficios devengado al pagado: una valoración del cálculo del tipo impositivo efectivo. Revista de contabilidad. 18 (1) pp. 68/77

Murchi M (2014) Implicancias contables sobre el tratamiento del revalúo técnico. Jornadas de Investigación de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad del Litoral

Santesteban J. (2003) Impuesto diferido. Actualidad impositiva

Sierra González E (2008) Análisis de la relación entre contabilidad y fiscalidad en Colombia. Innovar. 18 (031) pp117-134

Paulone H y Veiras A (2010). Impuesto Diferido. Cátedra de Técnicas de Valuación de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Lomas de Zamora

Vargas R.; Carlos M.; Peña G.; Aura E. (2017) La globalización económica y contable: su incidencia sobre la fiscalidad en Colombia. Actualidad contable faces. 20 (35). Pp 1/24

Zamora Ramirez C; Moreno R; Rueda Torres J (2014) Contabilidad sobre el impuesto a los beneficios y resultado global: relevancias valorativa en el mercado financiero español: Revista de contabilidad 17 (2) pp 174-182