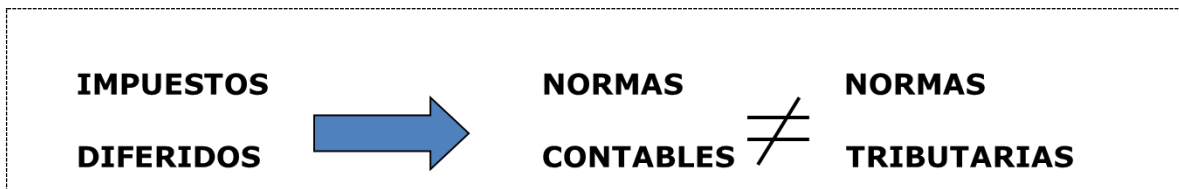


ORIGEN DE LOS IMPUESTOS DIFERIDOS

Los impuestos diferidos nacen debido a que el resultado contable de una sociedad es distinto al resultado tributario. Esto se explica por las diferencias de ambas normas que regulan su determinación, ya que disponen el reconocimiento de ingresos y gastos en ejercicios distintos.

Los impuestos diferidos nacen debido a que el resultado contable de una sociedad es distinto al resultado tributario. Esto se explica por las diferencias de ambas normas que regulan su determinación, ya que disponen el reconocimiento de ingresos y gastos en ejercicios distintos.

Gráficamente esto se explica de la siguiente manera:



MARCO REGULATORIO DE LAS NORMAS CONTABLES Y TRIBUTARIAS

Como se señaló en la introducción de este apunte, la determinación de la base imponible para el cálculo del impuesto a la renta provienen de los registros contables y estos han sido elaborados bajo una mirada de negocios y no para pagar necesariamente los impuestos, es necesario depurarla, para que de esta manera la base imponible para el pago de impuestos esté alineada con la norma Tributaria cuya finalidad es la recaudación de tributos.



- Ley sobre Impuesto la Renta
- Circulares emitidas por el SII
- Oficios emitidos por el SII



- Normas Internacionales de Contabilidad (NIC y NIIF)

La NIC 12 requiere el método de pasivo de balance para contabilizar los impuestos diferidos. Señala que la finalidad racional al calcular, registrar y controlar los impuestos diferidos es la de entregar un reflejo verdadero de futuras consecuencias impositivas de activos y pasivos

Por su parte el método de pasivo de balance se enfoca en las diferencias temporarias.

DETERMINACIÓN DE LOS IMPUESTOS DIFERIDOS

Método de pasivo de balance para calcular el impuesto diferido:

Base contable del activo / pasivo	X
Base tributaria del activo / pasivo	(X)
Diferencia temporal	X
Tasa impositiva aplicable	X %

= Impuesto Diferido Activo / Pasivo	X
-------------------------------------	---

DIFERENCIAS TEMPORARIAS

Son aquellas que se revierten en uno o más períodos futuros. Las diferencias temporarias son causadas por transacciones que afectan en períodos distintos los resultados contables y los resultados tributarios.

En consecuencia, las diferencias temporarias originan activos y pasivos por impuestos diferidos, ya que afectan el gasto tributario por impuesto a la renta y el correspondiente pasivo a pagar en un ejercicio tributario distinto al de su registro contable.

CLASIFICACIÓN DE LAS DIFERENCIAS TEMPORARIAS

Las diferencias temporarias se pueden clasificar en:

- **Imponibles:** Son aquellas que al revertirse en el futuro causarán un aumento en el pago de impuesto a la renta y originan pasivos por impuestos diferidos.
- **Deducibles:** Son aquellas que al revertirse en el futuro causarán una reducción en el pago de impuesto a la renta y originan activos por impuestos diferidos.

DIFERENCIAS PERMANENTES

Son aquellas que nunca se revierten. Las diferencias permanentes son causadas por transacciones que son registradas en los estados financieros de un ejercicio y que, de acuerdo con la legislación sobre impuesto a la renta, nunca se incluirán en la determinación del gasto tributario por impuesto a la renta ni en el correspondiente pasivo a pagar.

En consecuencia, las diferencias permanentes no originan activos ni pasivos por impuestos diferidos.

ACTIVOS POR IMPUESTO DIFERIDO

Son las cantidades de impuestos a la renta recuperables en ejercicios futuros relacionados con:

- Diferencias temporarias deducibles;

- Pérdidas tributarias acumuladas no utilizadas; y
- Créditos tributarios acumulados no utilizados.

PASIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS

Son las cantidades de impuestos a la renta por pagar en ejercicios futuros relacionados con las diferencias temporarias imponibles.

BASE TRIBUTARIA

La base tributaria de un activo o pasivo, es el monto asignado a ellos, para efectos tributarios, y es el concepto clave para contabilizar el efecto impositivo, ya que:

- Las diferencias entre la base fiscal y el valor en libros de los activos y pasivos exigibles dan lugar a las diferencias temporarias (imponibles o deducibles).
- Aplicando el tipo de gravamen a las diferencias temporarias se determinan los pasivos y activos por impuesto diferido.
- Por tanto, la base fiscal es el punto de partida para el cálculo y contabilización de los pasivos y activos por impuestos diferido.

BASE TRIBUTARIA DE ACTIVO

La base tributaria de un activo es el valor que será deducible, a efectos tributarios, de los beneficios económicos tributables que obtenga la empresa en el futuro, cuando recupere el valor en libros de dicho activo. Si tales beneficios económicos no tributan, la base tributaria será igual a su valor en libros.

RECONOCIMIENTO Y CONTABILIZACIÓN

Para el reconocimiento contable de los impuestos diferidos tenemos 3 situaciones:

La regla general que vaya contra gasto (Impuesto a la Renta)

Las 2 excepciones son:

- Las que se originan por combinaciones de negocios y hay GoodWill, afectan al GoodWill.
- Las que se originan por transacciones que van a patrimonio (ORI), van a patrimonio (ORI)

Situación	Donde es registrado el impuesto diferido
Regla general	Estados de resultados
FV en adquisiciones	Ajusta goodwill
Transacción o evento reconocido en patrimonio	Patrimonio

DETERMINACIÓN DE LOS IMPUESTOS DIFERIDOS

El siguiente cuadro permite determinar si la diferencia entre los valores contables y tributarios que son temporarias, originan activos o pasivos por impuestos diferidos.

Activo Financiero	>	Activo Tributario	=	Pasivo Impto. Diferido
Activo Financiero	<	Activo Tributario	=	Activo Impto. Diferido
Pasivo Financiero	>	Pasivo Tributario	=	Activo Impto. Diferido
Pasivo Financiero	<	Pasivo Tributario	=	Pasivo Impto. Diferido

PARTIDAS QUE DAN ORIGEN A DIFERENCIAS TEMPORARIAS

En el próximo cuadro mostramos algunas partidas que dan origen a diferencias temporarias lo cual origina impuestos diferidos.

Diferencias Permanentes	Deducible	Imponible	Activo Imp. Diferido	Pasivo Imp. Diferido
Depreciación Acelerada Tributaria		X		X
Prov. IAS, registrada a Valor Corriente para efectos tributarios, y a Valor Actual para efectos contables.		X		X
Gastos de Fabricación deducidos tributariamente.		X		X
Activos Intangibles amortizados contablemente y no para efectos tributarios.	X		X	
Provisión contable de vacaciones.	X		X	
Provisión contable de Deudores Incobrables.	X		X	
Ingresos anticipados contablemente que son considerados ingresos tributarios.	X		X	

PARTIDAS QUE DAN ORIGEN A DIFERENCIAS PERMANENTES

Algunas partidas que dan origen a diferencia permanentes y que no originen impuestos diferidos son las que señalan a continuación. En el caso de los gastos rechazados son aquellos que nunca en el tiempo se revertirán, nunca se aceptarán como gasto tributario.

Diferencias Permanentes	Deducible	Imponible	Activo por Imp. Diferido	Pasivo por Imp. Diferido
Inv. Empresas Relacionadas	---	---	---	---
Gastos Rechazados	---	---	---	---

Los impuestos diferidos se originan por las diferencias temporarias entre el resultado Financiero y el Resultado Tributario. Dado lo anterior es necesario el estudio de ambas normas para poder determinar dichas diferencias. Un control adecuado de estos permitirá a las empresas conocer cuáles son los efectos en el futuro de decisiones tomadas hoy en cuanto al tema impositivo.

Veamos un caso práctico para visualizar lo explicado anteriormente:

Una empresa le solicita a usted la asesore en la determinación y registro de impuestos diferidos, por el primer ejercicio y que es lo único faltante para el cierre definitivo de los EE.FF. por el ejercicio 2019
 - La información disponible es la siguiente:

Balance General

ACTIVO	Saldo Pre-Bce.	Saldo Tributario	Diferencias Temporarias	Imptos. Diferidos	
				Activo	Pasivo
Banco	6.500.000				
Clientes (neto)	15.900.000				
Existencias (neto)	23.160.000				
P.P.E (neto)	65.800.000				
= Total =	111.360.000				
PASIVO					
Proveedores	8.260.000				
Obligac.c/Bcos	11.000.000				
PIAS	4.600.000				
Capital	70.000.000				
Resultado del Ejerc.	17.500.000				
= Total =	111.360.000				

Otros antecedentes:

- La tasa de impuesto a la Renta es del 25%
- Los clientes se presentan neto de Provisión Deudas Incobrables por \$ 500.000.-. Monto cargado a resultado del ejercicio.-
- Las existencias presentan la siguiente información

	Producto A
Costo histórico	24.000.000
Provisión deterioro	840.000
C. Monetaria (tributaria)	500.000

Además el producto A el cual fabrica la empresa, tiene activado \$2.000.000 de CIF

- El rubro P.P.E. corresponde a maquinas adquiridas nuevas en \$ 80.000.000, se registró depreciación por \$ 14.200.000.- (en base a vida útil financiera).- Para efectos tributarios, se determina una depreciación lineal de \$ 6.000.000.- y una C. Monetaria de \$ 3.000.000.-
- La Provisión es por Provisión por años de servicio por \$4.600.000 aceptada para efectos tributarios

Se Pide:

- Determine y registre el impuesto renta e impuesto diferido por el ejercicio 2019.-

Desarrollo

	Financiero	Tributario	Dif. Tempor.
Cientes	16.400.000	16.400.000	0
+ Edi	-500.000	0	-500.000
Saldo Balance	15.900.000	16.400.000	-500.000

	Producto A
Costo histórico	24.000.000
Provisión deterioro	840.000
C. Monetaria (tributaria)	500.000
CIF	2.000.000

Existencias	Financiero	Tributario	Dif. Tempor.
producto A	24.000.000	24.000.000	0
Provisión deterioro	-840.000		840.000
C. Monetaria (tributaria)		500.000	500.000
CIF		-2.000.000	-2.000.000
Saldo Balance	23.160.000	22.500.000	-660.000

P.P.E.	Financiero	Tributario
Maquinarias		
Costo adquisicion	80.000.000	80.000.000
C. Monetaria	0	3.000.000
Depreciaciones	-14.200.000	-6.000.000
Saldo Balance	65.800.000	77.000.000

Provisiones	Financiero	Tributario	Dif. Tempo.
PIAS	4.600.000	4.600.000	0
Saldo Balance	4.600.000	4.600.000	0

Balance General

ACTIVO	Saldo Pre-Bce.	Saldo Tributario	Diferencias Temporarias	hptos. Diferidos	
				Activo	Pasivo
Disponible	6.500.000	6.500.000			
Cientes (neto)	15.900.000	16.400.000	500.000	125.000	
Existencias (neto)	23.160.000	22.500.000	-660.000		-165.000
P.P.E (neto)	65.800.000	77.000.000	11.200.000	2.800.000	
= Total =	111.360.000	122.400.000			
PASIVO					
Proveedores	8.260.000	8.260.000			
Obligac.c/Bcos	11.000.000	11.000.000			
PIAS	4.600.000	4.600.000			
Capital	70.000.000	70.000.000			
Resultado del Ejerc.	17.500.000	28.540.000	11.040.000		-2.760.000
= Total =	111.360.000	122.400.000	22.080.000	2.925.000	-2.925.000

Resultado Financiero:	17.500.000	25%	4.375.000	Gasto Tributario
Resultado Tributario:	28.540.000	25%	7.135.000	Impuesto a Pagar

----- 31/12/12-----			
Impuesto Renta	4.375.000		
Activo x Impuesto Diferido	2.760.000		
Provisión Impto.Rta.		7.135.000	
	7.135.000	7.135.000	

Renta Liquida imponible

Utilidad del ejercicio	\$ 17.500.000
Agregados/Deducciones:	
+ Cargo por Provis.Deudas Inc.	\$ 500.000
+ Cargo x ajuste a V.N.R.	\$ 840.000
- ajuste CIF	\$ -2.000.000
+ C.Monetaria exist. (no contabilizada)	\$ 500.000
+ Depreciacion Financiera	\$ 14.200.000
- Depreciacion Tributaria	\$ -6.000.000
+ C.Monetaria PPE (no contabilizada)	\$ 3.000.000
= Renta Liquida Imponible =	\$ 28.540.000

Bibliografía: NIC 12 Impuestos a las Ganancias (IASB)