





# IMPUESTOS DIFERIDOS

## De la teoría a la práctica

**Impuestos diferidos. De la teoría a la práctica**

Luis Quiroz Espinoza

Editorial Universidad de Santiago de Chile, 2025  
Av. Víctor Jara 3453, Estación Central, Santiago de Chile  
Tel.: +56 2 2718 0080  
[www.editorialusach.cl](http://www.editorialusach.cl)

© Luis Quiroz Espinoza, 2025

ISBN edición digital: 978-956-303-793-7

Director editorial: Galo Ghigliotto G.  
Edición: Katherine Hoch F.  
Diagramación: Andrea Meza V.  
Diseño de portada: Ana Ramírez P.  
Revisor académico: Felipe González

Primera edición, junio 2025

Ninguna parte de esta publicación puede ser reproducida, almacenada o transmitida en manera alguna ni por ningún medio, ya sea eléctrico, químico o mecánico, óptico, de grabación o de fotocopia, sin permiso previo de la editorial.

Impreso en Chile

LUIS QUIROZ ESPINOZA

# IMPUESTOS DIFERIDOS

De la teoría a la práctica





# Índice

Introducción .....	9
--------------------	---

## **CAPÍTULO 1**

<b>Conceptos para el estudio de los impuestos diferidos .....</b>	<b>13</b>
Conceptos relacionados con las normas IFRS.....	15
Conceptos relacionados con normas tributarias.....	19
Conceptos relacionados con normas de impuestos diferidos.....	23
Preguntas del capítulo .....	29
Preguntas con respuestas .....	30

## **CAPÍTULO 2**

<b>Determinación de los impuestos diferidos .....</b>	<b>31</b>
Impuestos a las ganancias corrientes.....	33
Impuestos a las ganancias diferidos .....	39
Conciliación de impuestos a las ganancias (corrientes y diferidos).....	50
Notas a los estados financieros .....	70
Preguntas del capítulo .....	75
Preguntas con respuestas .....	76

## **CAPÍTULO 3**

<b>Ejercicios de impuestos diferidos .....</b>	<b>77</b>
Ejercicios a partir de la información del Capital Propio Tributario .....	79
Ejercicios a partir de la información tributaria completa .....	107
Ejercicios para desarrollar con solucionario.....	143

<b>Agradecimientos .....</b>	<b>187</b>
------------------------------	------------

<b>Bibliografía .....</b>	<b>189</b>
---------------------------	------------



# Introducción

Los impuestos diferidos son un área de la ciencia contable que demanda del estudiante conocimientos de diversos procesos financieros, tributarios y legales. Con el objetivo de evaluar adecuadamente en qué situaciones se debe determinar y registrar impuestos a las ganancias diferidos o simplemente, impuestos diferidos, y cuáles serán los componentes de los estados financieros impactados por estos registros, es necesaria la aplicación efectiva de las áreas de estudio indicadas anteriormente y, además, la capacidad de integración de dichos conocimientos.

Una de las empresas auditoras más importantes expresa lo siguiente:

“El cálculo del impuesto diferido va más allá de aplicar una tasa a las diferencias temporarias. Este impuesto requiere de un análisis detallado de cada una de las partidas que lo componen, y para esto es necesario que los responsables de esta información cuenten con un amplio conocimiento no sólo del nuevo marco técnico de las NIIF, sino también, de la legislación aplicable en Colombia. Esto es indispensable porque les permitirá a las compañías determinar de forma correcta y adecuada el impuesto diferido” (<https://www.pwc.com/co/es/pw-insights/impuesto-diferido.html>, s.f.).

Es un hecho que en la práctica de la profesión contable existe un puente de conexión entre las normas relacionadas con los impuestos a las ganancias corrientes, establecidas principalmente en las leyes y normas de impuesto a la renta, y los registros financieros de impuestos diferidos establecidos en las normas IFRS; y esa conexión se puede ver de forma independiente del país en que se determine.

Sin embargo, durante la etapa de enseñanza universitaria normalmente las normas, procesos, ejemplos y ejercicios relacionados con los

temas de impuestos a las ganancias corrientes y diferidos se ven de manera independiente, aislada o poco relacionada.

Además, la determinación de impuestos diferidos exige integrar conocimientos que los estudiantes van adquiriendo a lo largo del proceso de aprendizaje de la carrera de Contador Público y Auditor, ya que los eventos que los generan van desde procesos de depreciación de activos, que son estudiados en los primeros semestres, hasta eventos generados por inversiones en activos financieros o inversiones en filiales o asociadas, que son abordados posteriormente en una etapa más avanzada de la carrera.

Este libro tiene como objetivo contribuir, mediante un enfoque integrador, al desarrollo del futuro profesional Contador Público y Auditor a través del análisis de los principales conceptos relacionados con impuestos a las ganancias diferidos y su conexión con los impuestos a las ganancias corrientes, entregando además casos y ejemplos prácticos que permitan el estudio general del tema en el proceso de enseñanza de una cátedra de la carrera de contabilidad y auditoría; y también como un documento de consulta para casos de aplicación específica del profesional egresado.

El primer capítulo comienza con una breve revisión conceptual de aspectos relevantes de las normas financieras y tributarias que tienen el potencial de generar diferencias afectas a impuestos diferidos. Posteriormente, el texto ingresa al análisis de los conceptos de la Norma Internacional de Contabilidad N°12 relacionados con los impuestos diferidos, tales como, diferencias temporarias o diferencias imponible o deducibles.

El segundo capítulo tiene como objetivo que el lector conozca un método de determinación y verificación de los impuestos diferidos. Comienza con los cálculos de procesos asociados a la emisión de estados financieros tributarios relacionados con la Renta Líquida Imponible (RLI) y el Capital Propio Tributario (CPT). El siguiente paso será explicar una metodología para la determinación los impuestos a las ganancias diferidos mediante el método del pasivo basado en el balance, tal como lo establece la NIC 12. Posteriormente, se unirá el mundo financiero y tributario en un ejercicio práctico completo, que abarcará desde la emisión de los estados financieros antes de aplicar NIC 12 hasta la determinación de las conciliaciones de impuestos necesarias para

validar que el cálculo de impuestos a las ganancias integral (corriente y diferido) es correcto, por supuesto, incluyendo el cálculo de dichos impuestos. El capítulo finaliza con una revisión de los principales aspectos que se deben incluir en la emisión de las notas a los estados financieros.

El tercer capítulo y final tiene como objetivo entregar al lector un set de ejercicios de impuestos diferidos desarrollados en los que se aplicará la metodología descrita en el libro enfrentados a distintos escenarios de información disponible y, tal como lo establece la NIC 12, utilizará el denominado método del pasivo basado en el balance.

Este último capítulo comienza con el desarrollo de seis ejercicios en los que se determinan los impuestos diferidos a partir del capital propio tributario, esto permite iniciar la práctica con ejercicio más sencillos. Posteriormente se entregan seis ejercicios adicionales en los que dispone de la información financiera y tributaria completa para desarrollar el proceso integral explicado en el libro, transformándose estos en ejercicios más complejos. Ambos grupos de ejercicios contienen explicaciones detalladas de diversos tipos de diferencias temporarias y permanentes, lo que transforma el capítulo en un complemento del conocimiento teórico desarrollado en los dos primeros capítulos.

Al finalizar este tercer capítulo se presentan ejercicios desarrollados, pero sin explicaciones adicionales, cuyo objetivo es que el lector pueda aplicar sus propias capacidades de análisis y práctica respecto del conocimiento adquirido en el libro.

El estudiante encontrará en las páginas que comenzará a leer a continuación una fuente de consulta y conocimientos teóricos relacionados con un tema de alto impacto en la emisión de los estados financieros, como son los impuestos a las ganancias diferidos, acompañado de diversos ejercicios que permitirán la práctica de los conocimientos adquiridos.



# CAPÍTULO 1

## Conceptos para el estudio de los impuestos diferidos

La mente que se abre a una nueva idea,  
jamás volverá a su tamaño original

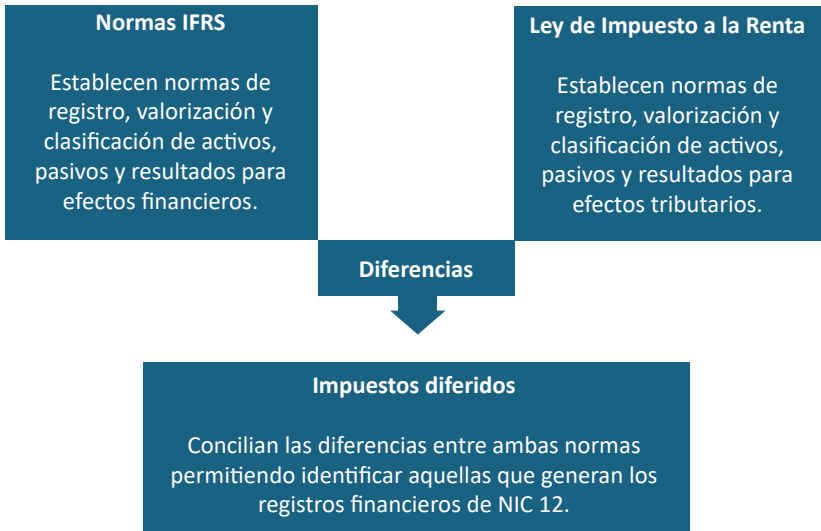
ALBERT EINSTEIN

La determinación de los impuestos a las ganancias diferidos tiene su origen en la existencia de diferencias entre las normas financieras y tributarias utilizadas para el registro de los hechos económicos de una entidad; por este motivo, el objetivo del capítulo es entregar al lector una base conceptual general necesaria para la aplicación práctica posterior que permita la determinación, registro y revelación de los impuestos diferidos.

El estudio se inicia con un análisis de los principales conceptos que tendrán impacto o están relacionados con la temática de impuestos diferidos, clasificándolos en dos grupos, el primero relacionado con las normas IFRS y el segundo relacionado con la Ley de Impuestos a la Renta.

Posteriormente, se analizará la NIC 12, que corresponde al marco normativo esencial de la determinación a los impuestos a las ganancias diferidos, definiendo los principales conceptos asociados con el tema en estudio.

El siguiente esquema muestra de manera resumida el impacto en los impuestos diferidos de las normas IFRS y la Ley de la Renta:



Al finalizar el estudio de este capítulo el lector debe estar en condiciones de responder el set de preguntas incluido.

## Conceptos relacionados con las normas IFRS

En Chile, durante más de cinco décadas, las normas contables generales fueron establecidas por el Colegio de Contadores de Chile A.G., las que eran complementadas por normas emitidas por diferentes organismos supervisores, como la antigua Superintendencia de Valores y Seguros (SVS). El año 2013, el Colegio de Contadores de Chile, deroga todas las normas locales, conocidas como Boletines Técnicos, para adoptar las normas emitidas por el International Accounting Standards Board (ISB) denominadas International Financial Reporting Standards (IFRS) e International Accounting Standards (IAS), o Normas Internacionales de Información Financieras (NIIF) y Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) en su traducción al español; en su conjunto e indistintamente denominadas IFRS en el desarrollo de este libro.

Las normas IFRS establecen las condiciones de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar de los eventos económicos que deben ser registrados en los estados financieros de una compañía y tienen un enfoque de uniformidad para todos los países que las apliquen. En ese sentido y debido a que las normas IFRS son emitidas por organismos internacionales con un enfoque en la información financiera, tienen el efecto potencial de contener diversas temáticas que presenten un tratamiento distinto a las normas impositivas de cada país y, por lo tanto, deban ser analizadas para una posible aplicación de impuestos diferidos.

Por este motivo, a continuación, se realiza una breve revisión conceptual de algunos principios o normas IFRS que pueden dar origen a impuestos diferidos.

### 1. Activos

Un activo es un recurso económico presente controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, profundizando que un recurso económico es un derecho que tiene el potencial de producir beneficios económicos (marco conceptual, IFRS).

De la definición anterior es posible deducir un concepto básico asociado al valor de los activos, que está relacionado con la capacidad de

generar beneficios futuros, por lo tanto, el hecho de que un activo obtenga cambio o pierda dicha capacidad de generar beneficios en algún momento de su uso y control por parte de la entidad podrá, dependiendo del activo, impactar en su valor para efectos financieros.

Esta definición general y básica es importante en el contexto de este estudio porque la contabilidad financiera debe reflejar dicho valor como saldo contable y, en ciertos casos, la norma tributaria chilena no acepta o reconoce el mismo concepto de valor.

## 2. Pérdida por deterioro de valor

Del concepto identificado en el punto anterior relacionado con los activos y su valorización básica, surge uno de los principales desafíos normativos y que se relaciona con la posibilidad de que los activos no reflejen adecuadamente su valor recuperable o su capacidad de generar beneficios futuros.

El concepto general de pérdida por deterioro de valor corresponde a la comparación entre el valor recuperable de un activo (puede corresponder a un grupo de activos) y el valor libros de este; produciéndose el deterioro cuando el valor recuperable es inferior.

Por esta razón, diversas normas establecen condiciones para determinar el valor recuperable de un activo y, aunque no todas lo denominan deterioro de valor, en la práctica persiguen el mismo objetivo como, por ejemplo, la determinación del valor neto realizable establecido en la Norma Internacional de Contabilidad N°2 Inventarios.

Además, existe una norma específica relacionada con este tema y que corresponde a la NIC 36, la que establece que la Pérdida por deterioro del valor como “la cantidad en que excede el importe en libros de un activo o unidad generadora de efectivo a su importe recuperable” (Deterioro de valor, NIC 36, párrafo 6).

Nuevamente nos encontramos con un concepto financiero que la norma tributaria no acepta o al menos no lo hace de la misma forma y oportunidad que la norma IFRS.

### 3. Activos identificables adquiridos y pasivos asumidos

Existe una norma que tiene impactos relevantes en la determinación de los impuestos diferidos y que corresponde a la IFRS 3, la que establece que producto de una combinación de negocios una entidad deberá reconocer los activos identificables adquiridos en el proceso y los pasivos asumidos producto de este.

Un activo identificable adquirido corresponde a un derecho existente a la fecha de la combinación de negocios en la entidad adquirida y un pasivo asumido corresponde a una obligación vigente también a la fecha de transacción, excepto algunas condiciones específicas relacionadas con pasivos contingentes.

El elemento relevante para la futura determinación de los impuestos diferidos es que los activos y pasivos que cumplen con las condiciones de la IFRS 3 pueden, en ciertas condiciones, no estar registradas previamente en la sociedad adquirida; por ejemplo, un intangible identificado relacionado con el valor de la marca o un pasivo relacionado con un juicio en desarrollo.

### 4. Revaluación de activos

El desafío establecido por las normas IFRS, relacionado con el hecho de que los activos deben reflejar en su valor la capacidad de generación de beneficios futuros, origina que algunas normas permitan métodos de valorización específicos; tal es el caso de la NIC 16 de “Propiedades, Plantas y Equipos” (PPE) que establece un modelo alternativo de revaluación de activos (NIC 16, PPE, Párrafo 31).

La revaluación de activos se produce con posterioridad al reconocimiento inicial mediante, por ejemplo, la adquisición de un activo de PPE; y corresponde al mayor valor que surja de comparar el valor razonable de un activo con el valor libro de este, cuando dicho valor razonable pueda ser medido con fiabilidad de acuerdo con las condiciones establecida en la misma NIC 16. Tratamiento similar es la que se define en la NIC 38 de Activos Intangibles.

La revalorización de activos de propiedades, plantas y equipos o activos fijos como se denominan habitualmente, no es aceptada por la norma tributaria.

## 5. Cálculo actuarial y otros registros NIC 19

La NIC 19 de Beneficios a los Empleados, establece condiciones para el reconocimiento de dichos beneficios tanto de corto como de largo plazo. En particular, para el registro de los beneficios de largo plazo y relacionado con la regulación que esta norma establece, es necesario el uso de cálculos actuariales.

De acuerdo con Economipedia el cálculo actuarial “es una modalidad de las matemáticas aplicadas que sirve para predecir o simular determinados hechos económicos. Así, se atienden las consecuencias y gastos que supone cada escenario.” (<https://economipedia.com/definiciones/calculo-actuarial.html>, s.f.).

Asociado a este concepto se encuentra la idea de valor presente actuarial que se relaciona con determinar el valor de un pasivo originado por una serie de flujos futuros de largo plazo y cuya base de cálculo depende de elementos variables en el tiempo.

Además, el reconocimiento de los beneficios a los empleados de corto plazo bajo normas IFRS implica registrar el valor devengado de ciertas obligaciones corrientes, por ejemplo, las vacaciones devengadas, conceptos que tienen una valorización distinta para efectos tributarios.

## 6. Provisiones

La NIC 37 establece las condiciones para el reconocimiento, entre otros conceptos, de las provisiones, definiéndolas como “un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento” (NIC 37, Provisiones, párrafo 10). Es importante considerar que para efectos de IFRS una provisión es un pasivo, es decir, corresponde a una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, y que para cancelarla la entidad espera utilizar recursos económicos.

Algunas provisiones no son aceptadas para efectos tributarios, por ejemplo, la estimación de impuesto a la renta por pagar.

## **Conceptos relacionados con normas tributarias**

Las normas tributarias chilenas están contenidas en diferentes cuerpos legales en constante revisión y actualización. También, el Servicio de Impuestos Internos (SII) establece, mediante circulares, oficios y resoluciones, interpretaciones o aclaraciones de las leyes vigentes.

Para efectos del estudio de los impuestos diferidos, la norma tributaria de relevancia es la Ley de Impuesto a la Renta que fue promulgada por el Decreto Ley 824 de diciembre de 1974 la que, por supuesto, ha sido modificada en innumerables ocasiones y que en su artículo primero indica “Establécese, de conformidad a la presente ley, a beneficio fiscal, un impuesto sobre la renta”. Este impuesto a la renta corresponde al concepto de impuesto a las ganancias corrientes establecido en la NIC 12.

Atendiendo a lo anterior y con la finalidad de unir ambas visiones de valoración y oportunidad de registro, se analizarán brevemente algunos conceptos tributarios que tienen impactos potenciales en la determinación de los impuestos diferidos.

### **7. Capital Propio Tributario**

Este concepto tributario, asimilable al de patrimonio financiero determinado bajo normas IFRS, corresponde al “conjunto de bienes, derechos y obligaciones, a valores tributarios, que posee una empresa” (Ley de Impuesto a la Renta, Art. 10). Su determinación está sujeta a las normas contables básicas ya que el capital propio tributario es igual a la diferencia entre el total de activos menos el total de pasivos exigibles, ambos medidos a valores tributarios; es decir, valorizado según las condiciones establecidas en la Ley de la Renta.

Los activos, para efectos tributarios, deben representar una inversión efectiva de la empresa y el pasivo exigible, a diferencia del concepto de IFRS, se refiere tanto a obligaciones corrientes como no corrientes; entendiéndose el concepto de exigible como una obligación cierta y

tributariamente aceptada con terceros distintos de los propietarios de la entidad.

Al considerar como punto de inicio el patrimonio financiero según IFRS, se puede obtener el capital propio tributario ajustándolo, principalmente, por los denominados valores Intangibles, Nominales, Transitorios y de Orden (INTO), todos ellos no aceptados para efectos tributarios.

Existen dos métodos para la determinación del capital propio tributario, lo que se denominan métodos del activo y método del patrimonio, el primero se inicia en el total de activos financieros al que se le ajustan los valores INTO y luego se restan los pasivos exigibles tributarios. El método del patrimonio tiene una lógica similar, determinándose a partir del patrimonio tributario.

## 8. Renta Líquida Imponible

Las empresas determinarán sus impuestos a la renta (ganancias) sobre la base de los resultados tributarios que determine en cada ejercicio, los que son definidos principalmente entre los artículos 29 y 33 de la Ley de Impuesto a la Renta. El cálculo final de los resultados tributarios se conoce como Renta Líquida Imponible (RLI) y corresponden, de manera resumida, al total de ingresos percibidos menos los costos directos de bienes y servicios y todos los otros gastos necesarios para generar dichos ingresos, sumando o deduciendo otros conceptos ordenados por la ley.

El concepto básico anterior tiene, en términos prácticos, un método de cálculo aceptado por la profesión y la norma legal que permite partir desde los resultados financieros bajo normas IFRS y que persigue el objetivo de obtener los resultados tributarios.

El siguiente esquema refleja la metodología de cálculo práctica de la Renta Líquida Imponible realizada en las compañías chilenas:

$$\begin{array}{r}
 \text{Resultado financiero bajo normas IFRS} \\
 + \\
 \text{Ingresos tributarios del ejercicio no reconocidos en el} \\
 \text{resultado financiero del mismo ejercicio} \\
 + \\
 \text{Gastos o egresos financieros reconocidos en el ejercicio} \\
 \text{que no son aceptados en el resultado tributario actual} \\
 - \\
 \text{Gastos o egresos tributarios del ejercicio actual no} \\
 \text{reconocidos en el resultado financiero del mismo ejercicio} \\
 - \\
 \text{Ingresos tributarios del ejercicio anterior reconocidos en el} \\
 \text{resultado financiero del ejercicio actual} \\
 \hline
 = \\
 \text{Renta Líquida Imponible}
 \end{array}$$

## 9. Corrección monetaria

La corrección monetaria es una de las normas tributarias que diferencian la valorización de activos y pasivos respecto de las normas IFRS y, por lo tanto, con un impacto en la Renta Líquida Imponible. De hecho, al analizar las normas tributarias de la mayor economía de la región, como es Brasil, se verifica que no aplica medidas similares a la corrección monetaria, situación que se repite en otros sistemas tributarios comparables. En otras palabras, esta norma tributaria es una indicación de uso particular de nuestro país.

El artículo 41 de la Ley de la Renta establece las normas para determinar la corrección monetaria de activos y pasivos y, por lo tanto, del capital propio; en específico define lo siguiente: “Los contribuyentes de esta categoría que declaren sus rentas efectivas conforme a las normas contenidas en el artículo 20°, demostradas mediante un balance general, deberán reajustar anualmente su capital propio y los valores o partidas

del activo y del pasivo exigible, conforme a las siguientes normas” (Ley de Impuesto a la Renta, Art. 41, párrafo inicial).

Algunas de las normas establecidas en el artículo comentado son utilizadas también para efectos de normas IFRS, por ejemplo, el método de reajuste del valor de los créditos o derechos en moneda extranjera establecido en el numeral 4° del artículo 41. Sin embargo, otras normas aplicables, por ejemplo, al reajuste del capital propio o al activo fijo (propiedades, plantas y equipos) establecidas en los numerales 1° y 2° del artículo 41, y que están basado en métodos de reajustes asociados a la variación del índice de precios al consumidor, no son aceptados por las normas IFRS. Similar situación ocurre con las normas del artículo 41 número 3° referido a las existencias y que está basado en un método que la ley denomina costo de reposición, determinado según normas establecidas en el mismo numeral.

## 10. Depreciación acelerada

El artículo 31 de la Ley de la Renta permite deducir de los ingresos todos los gastos necesarios para producirla, definiendo en su numeral 5° la posibilidad de deducir “Una cuota anual de depreciación por los bienes físicos del activo inmovilizado a contar de su utilización en la empresa, calculada sobre el valor neto de los bienes a la fecha del balance respectivo, una vez efectuada la revalorización obligatoria que dispone el artículo 41” (Ley de la Renta, Art. 31, N° 5).

Si bien el concepto anterior parece similar al establecido en las normas IFRS, es importante destacar su parte final que indica que la depreciación se aplica después de reajustar el activo según las normas de corrección monetaria, proceso que no es aceptado por las normas financieras.

De manera adicional, el segundo párrafo del numeral define como método de depreciación la vida útil por años de uso y además permite a los contribuyentes aplicar una cuota de depreciación acelerada correspondiente a un tercio de la vida útil fijada por la autoridad tributaria.

En esta etapa del proceso es posible identificar que esta norma de depreciación contiene varias diferencias de forma respecto de las normas IFRS; tales como, permitir solo la utilización de una estimación de

años de vida útil definida por la autoridad tributaria, no se puede definir un valor residual para un activo o aplicar una depreciación por un periodo de tiempo inferior al del uso económico del bien.

Analizados los dos grupos de definiciones financieras y tributarias es posible generar el siguiente esquema a modo de resumen de los impactos potenciales de las normas IFRS y tributarias en la determinación de los impuestos diferidos:

<b>IFRS</b>	Valor de activos y pasivos	<b>ALGUNAS FUENTES DE IMPUESTOS DIFERIDOS</b>	Valor de activos y pasivos	<b>TRIBUTARIO</b>
	Deterioro de valor		Corrección monetaria	
	Revaluación de activos		Ajustes al capital propio	
	Cálculos actuariales		Métodos de depreciación	
	Combinación de negocios		Ajustes a la RLI	

### Conceptos relacionados con normas de impuestos diferidos

La norma internacional de contabilidad número 12 tiene como objetivo definir el tratamiento contable del impuesto a las ganancias corrientes y diferidos indicando, en su párrafo primero, que el principal problema para la contabilización de este es “como tratar las consecuencias actuales y futuras” de las situaciones que tienen diferentes efectos en la valorización de activos y pasivos para efectos fiscales comparado con el registro bajo normas financieras.

La determinación de impuestos a las ganancias al amparo de la NIC 12 es un concepto más amplio que el registro del impuesto a la renta determinado según las normas fiscales vigentes de cada país, en nuestro caso establecidas por la Ley de Impuesto a la Renta; ya que incluye el registro, en el periodo financiero actual, de efectos impositivos pasados, actuales o futuros producto de la posible recuperación o liquidación de activos o pasivos por valores diferentes a los registrados financieramente; estableciendo que esos registros dan origen a los impuestos diferidos de la entidad.

Es posible definir los impuestos diferidos como el monto del impuesto a las ganancias que se espera pagar o recuperar en el futuro producto

de operaciones que tienen efectos tributarios en periodos distintos a los que han sido reflejados para efectos financieros según normas IFRS.

Los principales conceptos relacionados con la determinación y registro de los impuestos diferidos son los siguientes:

#### 11. Activos por impuestos diferidos

Corresponde a impuestos sobre las ganancias determinados en el ejercicio actual o pasados, y que se espera compensar en periodos futuros, asociados a diferencias temporarias deducibles originadas, por ejemplo, por anticipar ingresos tributarios respecto del periodo financiero de reconocimiento del mismo concepto; o pérdidas tributarias de ejercicios anteriores que se espere recuperar en el futuro.

También se puede interpretar como la determinación de mayores impuestos corrientes en el periodo actual o pasado producto del aumento de los resultados tributarios respecto de los resultados financieros asociados a registros o movimientos que serán reversados en el futuro.

Por tratarse de un activo, se debe tener en consideración que le serán aplicables las normas de deterioro de valor para determinar si el monto a recuperar del activo es al menos similar al monto en libro de este, en cuyo caso no se realizan ajustes, ya que, de lo contrario, se debe reconocer un deterioro del activo por impuesto diferido (en el evento de que el monto por recuperar sea inferior al valor libro del activo); es decir, reconocer la pérdida por disminución del valor del activo.

#### 12. Pasivos por impuestos diferidos

Corresponde a impuestos sobre las ganancias que se espera cancelar en periodos futuros, asociados a diferencias temporarias imponibles originadas, por ejemplo, en el reconocimiento de depreciaciones aceleradas tributarias las que son mayores a las reconocidas para efectos financieras.

También se puede interpretar como la determinación de menores impuestos corrientes en el periodo actual o pasado producto de la

disminución de los resultados tributarios respecto de los resultados financieros por movimientos que serán reversados en el futuro.

### 13. Diferencias temporarias

Corresponde a diferencias entre los valores financieros y tributarios de activos y pasivos de una entidad que, en el futuro, serán compensadas entre ambos ámbitos de valorización generando en el tiempo el mismo efecto tanto para la contabilidad bajo normas IFRS como las determinaciones al amparo de las normas de impuesto a la renta.

Tal como indican los investigadores Germán Pinto y Valeria Pérez, las diferencias temporarias “son las diferencias causadas por las transacciones que afectan en periodos diferentes la Contabilidad y la situación fiscal de la entidad. Por ello sus efectos se reversarán en el futuro, de lo contrario estas diferencias generarían beneficios o perjuicios en los ejercicios futuros” (Pinto, 2012, p. 8). Se subdividen en:

- Diferencias temporarias imponibles

Corresponden a los conceptos que originan un resultado tributario menor al resultado financiero del mismo periodo, lo anterior debido al reconocimiento anticipado de un gasto o al diferimiento de un ingreso, en ambos casos, para efectos tributarios, lo que da como resultados valores tributables en ejercicios futuros cuando el valor, reconocido bajo normas IFRS, de los activos sea recuperado o el de los pasivos sea liquidado.

- Diferencias temporarias deducibles

Corresponden a los conceptos que originan la determinación de un mayor resultado tributario respecto del resultado financiero del periodo, lo que implica anticipar ingresos o postponer costos para efectos tributarios. Esta situación generará menores impuestos a pagar o mayores impuestos por recuperar en ejercicios futuros.

## 14. Diferencias permanentes

Corresponde a diferencias en la valorización de activos y pasivos que nunca tendrán un tratamiento asimilable entre las normas financieras definidas en las IFRS y las normas fiscales. Lo anterior origina que, con las normas vigentes, los registros determinados como diferencias permanentes solo tendrán impacto en los resultados financieros o tributarios, pero nunca afectarán ambos ámbitos de valorización.

Considerando las definiciones contenidas en este capítulo, se puede resumir en el siguiente cuadro las principales clasificaciones de diversos conceptos que originan diferencias entre el valor financiero bajo IFRS y las normas tributarias.

Concepto	Tipo de diferencia
Diferencias por corrección monetaria de activos	Diferencia temporaria deducible
Diferencias por corrección monetaria de pasivos	Diferencia temporaria imponible
Corrección monetaria del capital propio	Diferencia permanente
Depreciación acelerada	Diferencia temporaria imponible
Revalorización de activos	Diferencia temporaria imponible
Diferencias por provisiones	Diferencia temporaria deducible
Resultados de filiales y coligadas	Diferencia permanente
Ajustes por combinación de negocios	Diferencia temporaria (ambas)
Contratos de arrendamiento	Diferencia temporaria (ambas)
Impuesto a la renta	Diferencia permanente
Gastos rechazados	Diferencia permanente

Tal como se ha expresado en este capítulo, al transcurrir los distintos ejercicios anuales las diferencias temporarias serán compensadas entre los ámbitos de valorización financiera y tributaria; en los casos del listado anterior anteriores se puede analizar que la corrección monetaria de activos y pasivos se considera una diferencia temporaria ya que, por ejemplo, si al cierre del ejercicio se aplicó corrección monetaria a los inventarios, lo que origina una ganancia tributaria afecta a impuestos el año 1 y por lo tanto, un impuesto diferido dado que dicho movimiento no tiene un efecto financiero; este efecto será compensado el año 2 cuando al momento de vender la existencia el costo tributario de las mismas será mayor al costo financiero exactamente en el monto de la corrección monetaria del año anterior; por lo tanto, en el año 2 los resultados financieros tendrán un mayor beneficio que el resultado

tributario, compensando el efecto del año 1 y generando el reverso del impuesto diferido.

Una situación similar se origina en un proceso de depreciación, ya que los primeros años de aplicación de depreciación tributaria bajo el método acelerado, se generará un gasto tributario mayor al reconocido en los resultados financieros. Dicho efecto se compensará en los ejercicios futuros cuando el bien finalice su vida útil tributaria pero aún se esté depreciando para efectos financieros (se considera que el costo de adquisición es similar para ambas contabilidades); generando el reverso paulatino de los impuestos diferidos hasta el momento en que el bien este depreciado en los dos métodos de valorización.

También es posible realizar el análisis de una diferencia permanente como, por ejemplo, un gasto rechazado relacionado con el pago de abogados para la defensa de ciertos juicios. En algunos casos el SII ha rechazado dicho gasto, como ha sido la situación de las costas judiciales de las Isapres relacionadas con el aumento de los precios de los planes, lo que implica que dicho gasto nunca será aceptado como deducible para los efectos del impuesto a la renta, generando de esta forma una diferencia permanente.

Por último, al comparar los saldos de balance obtenidos mediante la aplicación de las normas financieras con aquellos emitidos al amparo de las normas tributarias, se realiza la siguiente clasificación de las diferencias temporarias identificadas:

<b>Financiero</b>	<b>Condición</b>	<b>Tributario</b>	<b>Tipo diferencia</b>	<b>Clasificación</b>
Activo	Mayor	Activo	Temporaria imponible	Pasivo por impuesto diferido
Activo	Menor	Activo	Temporaria deducible	Activo por impuesto diferido
Pasivo	Mayor	Pasivo	Temporaria deducible	Activo por impuesto diferido
Pasivo	Menor	Pasivo	Temporaria imponible	Pasivo por impuesto diferido

Sin embargo, e independiente de la clasificación general anterior, la práctica contable recomienda agrupar diferencias temporarias originadas por grupos de activos o pasivos de similar clasificación financiera.

Por ejemplo, todas las diferencias originadas por activos clasificados en el rubro propiedades, plantas y equipos se agrupan normalmente como pasivo por impuestos diferidos.

## Preguntas del capítulo

Responda los siguientes desafíos completando con verdadero o falso

- \_\_\_\_\_ Todas las diferencias de valorización entre normas financieras y tributarias generan impuestos diferidos.
- \_\_\_\_\_ Una diferencia temporaria es aquella que genera activos o pasivos por impuestos diferidos.
- \_\_\_\_\_ Un activo por impuesto diferido solo se puede registrar cuando se espera recuperar en el corto plazo.
- \_\_\_\_\_ La valorización de propiedades, plantas y equipos es similar en las normas IFRS y las normas de la Ley de Impuesto a la renta.
- \_\_\_\_\_ La Renta Líquida Imponible es una fuente de análisis de las diferencias temporarias que generan impuestos diferidos.
- \_\_\_\_\_ El capital propio tributario se encuentra afecto a métodos de revalorización aceptados para efectos de IFRS.
- \_\_\_\_\_ Los pasivos por impuestos diferidos corresponden a impuestos a las ganancias corrientes que se deberán cancelar (pagar) en el futuro.
- \_\_\_\_\_ De acuerdo con la NIC 12, el registro de los impuestos a las ganancias aplicado en Chile corresponde al registro del impuesto a la renta y de los impuestos diferidos.
- \_\_\_\_\_ Es necesario aplicar normas de deterioro de activos a los impuestos diferidos, en particular, los relacionados con pérdidas tributarias.
- \_\_\_\_\_ Cambios en las normas tributarias del impuesto a la renta o en las normas IFRS podrían generar nuevos elementos que obliguen a registrar impuestos diferidos.

## Preguntas con respuestas

- F Todas las diferencias de valorización entre normas financieras y tributarias generan impuestos diferidos.
- V Una diferencia temporaria es aquella que genera activos o pasivos por impuestos diferidos.
- F Un activo por impuesto diferido solo se puede registrar cuando se espera recuperar en el corto plazo.
- F La valorización de propiedades, plantas y equipos es similar en las normas IFRS y las normas de la Ley de Impuesto a la renta.
- V La Renta Líquida Imponible es una fuente de análisis de las diferencias temporarias que generan impuestos diferidos.
- F El capital propio tributario se encuentra afecto a métodos de revalorización aceptados para efectos de IFRS.
- V Los pasivos por impuestos diferidos corresponde a impuestos a las ganancias corrientes que se deberán cancelar (pagar) en el futuro.
- V De acuerdo con la NIC 12, el registro de los impuestos a las ganancias aplicado en Chile corresponde al registro del impuesto a la renta y de los impuestos diferidos.
- V Es necesario aplicar normas de Deterioro de Activos a los impuestos diferidos, en particular, los relacionados con pérdidas tributarias.
- V Cambios en las normas tributarias del impuesto a la renta o en las normas IFRS podrían generar nuevos elementos que obliguen a registrar impuestos diferidos.

## CAPÍTULO 2

# Determinación de los impuestos diferidos

La mente se estira por una nueva idea o sensación, y nunca se contrae de nuevo a sus antiguas dimensiones

OLIVER WENDELL HOLMES

El objetivo de este capítulo es que el lector pueda comprender las metodologías de cálculo de los impuestos a las ganancias diferidos, su aplicación en las situaciones comunes que son originadas por las diferencias entre las normas financieras y tributarias, y un método de conciliación de los impuestos a las ganancias corrientes y diferidos.

La Norma Internacional de Contabilidad N°12 establece la determinación y registro de los impuestos a las ganancias, los que se componen tanto por los impuestos a las ganancias corrientes, o impuestos a la renta en nuestro país, y los impuestos a las ganancias diferidos.

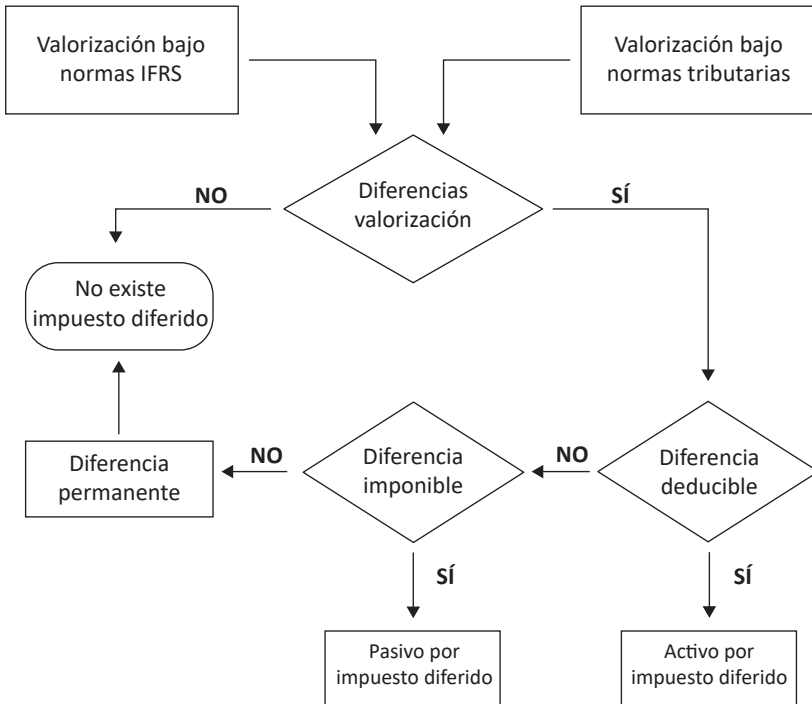
El capítulo comienza con un breve análisis de la determinación de los impuestos corrientes y las normas relacionada con la Renta Líquida Imponible y capital propio tributario que, como se verá posteriormente, son necesarias para una adecuada determinación, cálculo y conciliación de los impuestos diferidos.

Posteriormente, se explicará un proceso que permitirá determinar los impuestos diferidos de una entidad; que van desde la identificación de las diferencias de valorización de activos y pasivos financieros y tributarios, pasando por los elementos para determinar la clasificación de corto y largo plazo, hasta los registros básicos que originan activos y pasivos por impuestos diferidos, así como su imputación a los resultados del ejercicio o a los otros resultados integrales.

Para una adecuada comprensión del proceso teórico detallado en los dos primeros capítulos, se presenta el desarrollo de un ejercicio completo, el que permitirá entender el método de cálculo de los impuestos diferidos y una conciliación y validación de su correcta determinación.

Por último, se presenta un apartado con las principales características de las notas a los estados financieros que se deben incluir en la emisión de los estados financieros bajo normas IFRS.

El siguiente esquema presenta un flujo de decisiones para la determinación y clasificación de los impuestos diferidos:



## Impuestos a las ganancias corrientes

La Norma Internacional de Contabilidad N°12 establece la obligación de registrar los impuestos a las ganancias de una entidad, los que están compuestos por los impuestos corrientes y los impuestos diferidos.

Los impuestos corrientes, para efectos de la normativa chilena, corresponde al impuesto determinado sobre las utilidades calculadas a partir de las normas tributarias de la Ley de la Renta. Cumpliendo dichas normas es posible que, en ciertos casos, la entidad determine pérdidas tributarias que se acumularán y podrán ser deducidas en ejercicios futuros.

La ley establece que los impuestos a la renta se determinan al 31 de diciembre de cada año comercial y se declaran y pagan en el mes de abril del año comercial siguiente a su generación, produciéndose una diferencia entre el ejercicio financiero de cálculo de resultados con el ejercicio tributario de determinación de los impuestos a la renta. De esta forma, por ejemplo, el ejercicio tributario 2024 corresponde a las rentas generadas por el ejercicio financiero 2023.

Se debe destacar que la ley establece un método para pagar de manera “anticipada” los impuestos a la renta y que denomina pagos provisionales mensuales; también son imputables al impuesto anual otros conceptos pagados durante el ejercicio, tales como, los gastos de capacitación. Entonces es posible que, al momento de declarar los impuestos en el ejercicio tributario correspondiente, se produzca un pago menor o incluso una devolución de recursos; lo anterior no impacta en el hecho de que el impuesto corriente determinado sigue siendo la tasa de impuesto tributaria multiplicado por el resultado tributario de la entidad.

Para un adecuado entendimiento de los procesos de determinación de los impuestos diferidos es necesario tener un conocimiento razonable de las normas tributarias, en particular, lo que se refiere a la determinación de la Renta Líquida Imponible, que en todos los casos impacta (por el principio de partida doble) en la valorización de activos y pasivos tributarios; y la determinación de ciertos ajustes adicionales que son exclusivos del capital propio tributario.

Si bien este libro no trata de los métodos, ajustes o impactos tributarios que originan la Renta Líquida Imponible ni del capital propio tributario, es necesario hacer un breve resumen de ambos conceptos antes

de ingresar a la etapa que explica la metodología de determinación de los impuestos diferidos.

### 1. Renta Líquida Imponible

La Renta Líquida Imponible (RLI) corresponde al resultado tributario de una compañía al cierre del ejercicio respectivo cuyo método de cálculo resumido, como se vio en el capítulo anterior, corresponde al resultado financiero más los agregados y menos las deducciones de ajustes tributarios que tienen un periodo de reconocimiento distinto al del resultado determinado bajo normas IFRS.

Los agregados a la RLI se agrupan en dos tipos de conceptos; el primero dice relación con ingresos tributarios del ejercicio no reconocidos en el resultado financiero del mismo ejercicio y el segundo corresponde a gastos o egresos financieros reconocidos en el ejercicio que no son aceptados en el resultado tributario actual.

El siguiente cuadro muestra de manera resumida los principales agregados a la RLI y el motivo de registro en cada norma y que, como se puede ver, al tener fundamentos distintos entre la norma IFRS y tributaria genera un ajuste al resultado:

Concepto	IFRS	Tributario/Renta
Ingresos anticipados.	Ingresos facturados que serán devengados en resultados en un periodo de tiempo futuro.	Ingresos que deben ser reconocidos en el ejercicio de facturación.
Corrección monetaria positiva de PPE.	No corresponde determinar corrección monetaria.	Determinada de acuerdo con las normas del art. 41.
Provisiones de gastos.	Gastos estimados del ejercicio de los que no se han recibido documentos tributarios (facturas u otros).	El gasto, mayoritariamente, debe ser reconocido en el momento de recibir el documento tributario respectivo.

<b>Concepto</b>	<b>IFRS</b>	<b>Tributario/Renta</b>
Deterioro de valor de activos financieros medidos al costo amortizado.	Gastos por estimación utilizando las normas de la IFRS 9.	Sólo se acepta las estimaciones de deudores que cumplan con las condiciones de la ley.
Depreciación financiera.	Determinada de acuerdo con las normas de IFRS de NIC 16.	No aplica (ver deducciones).
Provisión de indemnizaciones por años de servicios.	Gasto estimado en función de las normas de NIC 19 (cálculo actuarial).	Solo se acepta el cálculo a valor corriente que este determinado de acuerdo con las normas de la ley.
Depreciación contratos de arrendamiento.	Los contratos de arrendamiento generan, para el arrendatario, activos por derechos de uso que son depreciables.	No aplica (ver deducciones)
Bajas de propiedades, plantas y equipos.	Se ajusta el valor libro financiero del bien dado de baja.	No aplica (ver deducciones).
Provisiones de bonos al personal.	Se provisionan en el mismo año en que se genera el derecho al beneficio.	No aplica (ver deducciones).
Pérdida en empresas relacionadas.	Determinada por normas de IFRS 3.	Los resultados tributarios solo afectan al RUT que los origina para efectos de cálculo de RLI.
Corrección monetaria de existencias.	No aplica.	Se determina de acuerdo con las normas del artículo 41 de la ley.
Corrección monetaria de otros activos valorizados en pesos.	No aplica.	Se determina de acuerdo con las normas del artículo 41 de la ley.

Las deducciones a la RLI también se agrupan en dos tipos de conceptos, los que corresponden a gastos o egresos tributarios del ejercicio actual no reconocidos en el resultado financiero del mismo ejercicio e ingresos tributarios del ejercicio anterior reconocidos en el resultado financiero del ejercicio actual.

El siguiente cuadro muestra los principales ajustes a la Renta Líquida Imponible y el motivo de registro resumido en cada norma y que, como se puede ver, tiene distintos fundamentos entre la norma IFRS y tributaria lo que termina originando el ajuste a los resultados:

<b>Concepto</b>	<b>IFRS</b>	<b>Tributario/Renta</b>
Depreciación tributaria.	No aplica (ver agregados).	De acuerdo con vida útil definida por el SII (puede ser método acelerado).
Cuotas pagadas contratos de arrendamiento.	No aplica (ver agregados).	Las cuotas pagadas son gastos tributarios del periodo.
Castigo deudores incobrables.	Se reconoció como gasto la provisión (ver agregados).	Se aceptan los castigos de deudores que cumplan con las condiciones de la ley.
Corrección monetaria capital propio.	No aplica el concepto de corrección monetaria.	Se determina de acuerdo con las normas del artículo 41 de la ley.
Bajas de propiedades, plantas y equipos.	No aplica (ver agregados).	Se reconoce el valor libro tributario del bien dado de baja.
Provisiones de bonos al personal.	No aplica (ver agregados).	Se reconoce como gasto tributario los bonos pagados en el ejercicio.
Utilidad empresas relacionadas.	Determinada por normas de IFRS 3.	Los resultados tributarios solo afectan al RUT que los origina para efectos de cálculo de RLI.
Ingresos anticipados ejercicio anterior.	Se han devengado durante el periodo de desarrollo del contrato.	Se reconocieron como ingresos en el ejercicio anterior.

## 2. Capital Propio Tributario (CPT)

Tal como se explicó en el primer capítulo, el capital propio tributario es, en la práctica, asimilable al concepto de patrimonio financiero, excepto porque es determinado bajo normas tributarias; cumpliéndose el principio básico de partida doble de la siguiente manera:

$$\text{Capital Propio Tributario} = \text{Activos Tributarios} - \text{Pasivos Tributarios} + \text{RLI}$$

Si consideramos que la Renta Líquida Imponible se determina por agregados y deducciones al resultado financiero determinado bajo normas IFRS, tal como se describió en el apartado anterior, dichos movimientos forman parte del capital propio tributario, ajustando a su vez, por el mismo principio de partida doble, el valor de los activos y pasivos financieros para obtener su valorización tributaria.

Sin embargo, existen algunas normas IFRS que establecen registros que no afectan directamente los resultados financieros y, por lo tanto, no son ajustados al determinar la Renta Líquida Imponible. Es evidente que, si estos registros no afectan resultados, solo pueden afectar el patrimonio o cuentas de activos y pasivos; por lo tanto, también deben ser identificados para el proceso posterior de determinación de impuestos diferidos.

Ya se ha explicado en este capítulo que el objetivo del libro no es realizar un análisis detallado de las normas tributarias, pero si es importante dar un barniz de los principales registros que afectan, en este caso, al capital propio tributario; por lo tanto, el siguiente cuadro presenta, a modo de ejemplo, algunos registros bajo normas IFRS que generan ajustes al capital propio tributario (complementarios a los que se pueden generar por la RLI):

Concepto	IFRS	Impacto Financiero
Método de revaluación de PPE	Establecido como alternativa en la NIC 16	Activo / Patrimonio
Método de revaluación de Intangibles	Establecido en la NIC 38	Activo / Patrimonio

Concepto	IFRS	Impacto Financiero
Contratos de arrendamiento	Registros de acuerdo con IFRS 16	Activos / Pasivos / Resultados
Determinación valor de adquisición inversiones	Determinación y registros de acuerdo con IFRS 3	Activos y pasivos / Patrimonio
Cálculo actuarial	Registros de acuerdo con NIC 19	Pasivos / Patrimonio / Resultados
Valorización de ciertas inversiones	Método permitido de acuerdo con IFRS 9	Activos / Patrimonio

Entonces, todos los registros descritos en el cuadro anterior son ajustes al capital propio tributario porque no son aceptados por la ley de la renta.

Es importante recordarle al lector de este libro que en nuestro país la contabilidad financiera bajo normas IFRS es aceptada como contabilidad oficial de las compañías, siendo los procesos de RLI y capital propio tributario, complementarios a la contabilidad.

De manera esquemática el proceso completo para determinar el capital propio tributario (contabilidad tributaria) teniendo como punto de partida la contabilidad financiera, es el siguiente:

Activos financieros bajo normas IFRS - Valorización de activos financieros que se registran contra patrimonio financiero - Ajustes a la RLI registrados en activos financieros + Ajustes a la RLI originados en normas tributarias =	Pasivos financieros bajo normas IFRS - Valorización de pasivos financieras que se registran contra patrimonio financiero - Ajustes a la RLI registrados en pasivos financieros + Ajustes a la RLI originados en normas tributarias =
Activos tributarios bajo normas tributarias =	Pasivos tributarios bajo normas tributarias =
<b>Capital Propio Tributario</b>	

Por último, hay que destacar que tanto los ajustes a la RLI como los de capital propio que se han descrito hasta esta parte del capítulo no son, necesariamente, generadores de impuestos diferidos porque algunos de los ajustes o diferencias pueden corresponder a diferencias permanentes.

## **Impuestos a las ganancias diferidos**

Para conceptualizar los impuestos diferidos se puede aceptar la siguiente definición “...impuesto diferido es un método de contabilización del Impuesto a las Ganancias cuya base conceptual se apoya en el criterio de lo devengado económicamente por más que impositivamente quede alcanzado en un periodo anterior o posterior” (Kerner, 2005).

En otras palabras, la determinación de los impuestos diferidos es un proceso lógico de cálculo y registro necesario para cumplir con la NIC 12 de impuestos a las ganancias, complementario al registro de los impuestos corrientes, al determinar y registrar las diferencias entre el gasto por impuesto a devengar respecto del impuesto a pagar.

Distintos profesores e investigadores identifican dos métodos para la determinación de los impuestos diferidos; los que denominan método del pasivo basado en el estado de resultados y método del pasivo basado en el balance (Cejas, 2021).

Esto se debe a que la antigua NIC 12 establecía como método de cálculo la determinación de los impuestos diferidos sobre las diferencias temporales generadas en el cálculo de los resultados tributarios o Renta Líquida Imponible. Sin embargo, la NIC 12 actual considera como método de cálculo el método del pasivo basado en el balance ya que trabaja sobre las diferencias temporarias originadas por activos y pasivos.

“En resumen: como se expresa en la introducción, la NIC 12 original exigía que el impuesto diferido se contabilizara por “el método del diferido” o “el método del pasivo basado en el Estado de Resultados” que se centran en las diferencias temporales. La NIC actual (revisada) exige que el impuesto diferido se contabilice por “el método del pasivo basado en el balance que se centra en las diferencias temporarias” (Restrepo García).

El autor de este libro considera que la mejor forma de determinar, validar y conciliar los impuestos diferidos de una entidad es realizar un cálculo y análisis integrado de los métodos de balance y de resultado.

El desarrollo de este libro demostrará que es necesario identificar elementos de ambos métodos para un adecuado cálculo y control de los impuestos diferidos, lo que es un desafío relevante de la profesión.

También se necesita información de ambos métodos para una adecuada confección de las notas a los estados financieros e, incluso, para la emisión de estado de flujo de efectivo.

Por supuesto, se utilizará como método principal el exigido por la NIC 12 vigente, denominado método del pasivo basado en el balance y para su desarrollo se deben cumplir las siguientes etapas:

*Etapas I: identificar diferencias entre la valorización financiera de un activo o pasivo respecto de su valorización tributaria*

El análisis de las normas financieras y tributarias, así como la experiencia práctica, nos indica que existen diversos registros contables similares en su valorización financiera y tributaria, por ejemplo:

Cuenta contable	Debe	Haber
Banco	100.000.000	
Capital pagado		100.000.000

**Glosa: capital pagado por inicio de actividades, 01-01-2024**

Cuenta contable	Debe	Haber
Deudores por ventas	11.900.000	
IVA débito fiscal		1.900.000
Ingresos por ventas		10.000.000

**Glosa: facturación de ventas, 02-01-2024**

Cuenta contable	Debe	Haber
Sueldos	200.000.000	
Remuneraciones por pagar		200.000.000

**Glosa: sueldos por pagar del mes de marzo**

En los ejemplos anteriores y considerando solo esos movimientos, los saldos o valorización financiera y tributaria de las cuentas involucradas son similares; por lo tanto, no existen ajustes a la Renta Líquida Imponible, ni al capital propio tributario, menos al balance tributario; por lo tanto, no se presentan diferencias afectas a impuestos diferidos.

Sin embargo, como se ha visto, algunas normas financieras de IFRS difieren en la valorización y/o registro con las normas tributarias, generando saldos diferentes entre ambas normas, algunos ejemplos de esta situación serían:

Cuenta	Saldo financiero	Saldo tributario	Diferencia valorización	Motivo (ejemplo)
Terrenos	100.000.000	80.000.000	20.000.000	Revalorización de acuerdo con norma NIC 16
Depreciación acumulada	50.000.000	75.000.000	25.000.000	Depreciación tributaria acelerada
Capital pagado	90.000.000	95.000.000	5.000.000	Corrección monetaria tributaria
Inventarios	45.000.000	50.000.000	5.000.000	Valor Neto Realizable (NIC 2)

*Etapa II: identificar si dichas diferencias son permanente o temporarias*

En esta etapa se realiza la separación entre distintos tipos de diferencias ya que, como se ha analizado anteriormente, las diferencias permanentes son aquellas que no se revierten en el futuro y, por lo tanto, no generan impuestos diferidos. Por el contrario, las diferencias temporarias son las que originan dichos impuestos.

Continuando con el análisis del ejemplo anterior, es posible realizar la siguiente clasificación:

Cuenta	Diferencia	Motivo	Clasificación
Terrenos	20.000.000	Revalorización de acuerdo con norma NIC 16	Temporaria
Depreciación acumulada	25.000.000	Depreciación tributaria acelerada	Temporaria
Capital pagado	5.000.000	Corrección monetaria tributaria	Permanente
Inventarios	5.000.000	Valor Neto Realizable (NIC 2)	Temporaria

La corrección monetaria del capital pagado se clasifica como una diferencia permanente, porque se aplica solo para efectos tributarios y además al aplicarse en este caso sobre el capital pagado, que representa los aportes de los propietarios, tanto su anulación, devolución o reverso afecta a estos y no a la entidad.

Por lo tanto, los efectos de corrección monetaria del capital pagado que impactan el cálculo de la RLI nunca serán reversados en la contabilidad tributaria ni compensados en la contabilidad financiera de la entidad, convirtiéndose en una diferencia permanente.

Las diferencias temporarias serán analizadas en el siguiente punto.

*Etapas III: clasificar las diferencias temporarias identificadas*

a) Determinar si las diferencias temporarias son imponibles o deducibles

Una vez identificadas las diferencias temporarias se debe evaluar si son imponibles o deducibles, aplicando la lógica de clasificación que se resume en el cuadro final del capítulo anterior, ya que las primeras generarán un pasivo por impuestos diferidos al representar obligaciones futuras de pago de impuesto a la renta y las segundas generarán activos por impuestos diferidos ya que representan derechos futuros que generarán una disminución del impuesto por pagar.

Aplicando la clasificación al ejemplo anterior, se confecciona el siguiente cuadro:

Cuenta	Diferencia	Motivo	Clasificación
Terrenos	20.000.000	Revalorización de acuerdo con norma NIC 16	Temporaria imponible
Depreciación acumulada	25.000.000	Depreciación tributaria acelerada	Temporaria imponible
Capital pagado	5.000.000	Corrección monetaria tributaria	Permanente
Inventarios	5.000.000	Valor Neto Realizable (NIC 2)	Temporaria deducible

La diferencia temporaria imponible generada por el terreno representa el hecho de que el activo financiero bajo normas IFRS es mayor al activo tributario, por lo tanto, en el futuro se generará un impuesto por pagar cuando el activo tributario refleje dicho valor, por ejemplo, al aumentar anualmente por la aplicación del concepto de corrección monetaria o cuando el activo sea vendido.

En el caso del inventario, se origina la situación inversa que corresponde a un activo financiero de un menor valor al tributario, esto implica que, en el futuro cuando se vendan dichos inventarios, se deberá reconocer un mayor costo por el activo tributario compensando el ajuste financiero de NIC 2, lo que genera un activo por impuesto diferido en la actualidad.

La depreciación acumulada para estos efectos se debe evaluar como un pasivo, por lo tanto, al reconocer un pasivo tributario mayor al financiero se genera un mayor gasto tributario que será compensado en el futuro cuando se produzca la depreciación financiera, lo que genera un pasivo por impuesto diferido.

## b) Definir clasificación en el balance

Tal como se analizó en el capítulo primero, las diferencias temporarias imponibles generan pasivos por impuestos diferidos ya sea que correspondan a un menor gasto tributario en el ejercicio actual que será reversado en el futuro, es decir, que se determinarán mayores impuestos corrientes en ejercicios siguientes; o porque se han reconocido mayores valores en los activos financieros que generarán devengamiento de impuestos corriente en el futuro.

Por el contrario, las diferencias temporarias deducibles originan activos por impuestos diferidos ya que generarán menores resultados tributarios en el futuro en comparación con el resultado financiero del mismo periodo.

Es importante destacar nuevamente que, en algunos casos, las diferencias se agrupan dependiendo del activo o pasivo principal que lo genera. Un ejemplo de la situación anterior se puede originar cuando una diferencia temporal deducible producida por un castigo financiero del valor de un activo (por ejemplo, maquinarias y equipos) y una diferencia temporal imponible asociada a una cuenta complementaria del activo (depreciación acelerada del mismo grupo de activos) u otro activo del grupo (por ejemplo, edificios). En este caso, todas las diferencias se agrupan como diferencias temporarias imponibles, generando un pasivo por impuestos diferidos, debido a todos los activos indicados se clasifican en el rubro como propiedades, plantas y equipos.

## c) Determinar la clasificación corriente o no corriente de las diferencias temporarias

Una vez identificadas las diferencias y debidamente clasificadas como se ha explicado en los apartados anteriores, se debe determinar la fecha de reverso esperado de dichas diferencias temporarias, permitiendo de esta forma definir si los impuestos diferidos serán clasificados como corrientes o no corrientes.

Cuenta	Diferencia	Motivo	Clasificación
Terrenos	20.000.000	Revalorización de acuerdo con norma NIC 16	Temporaria Imponible, pasivo no corriente
Depreciación acumulada	25.000.000	Depreciación tributaria acelerada	Temporaria imponible, pasivo no corriente
Capital pagado	5.000.000	Corrección monetaria	Permanente
Inventarios	5.000.000	Valor Neto Realizable (NIC 2)	Temporaria deducible, activo corrientes

En el ejemplo en desarrollo, las diferencias originadas por activos no corrientes se asumen que serán reversadas en el largo plazo, por lo tanto, los impuestos diferidos siguen el mismo comportamiento del rubro que los origina. Similar situación se produce para los activos corrientes que serán compensados en el corto plazo, por lo que originan diferencias clasificadas como impuestos diferidos corrientes.

Complementario a lo anterior e independiente de los registros contables individuales, la clasificación de los impuestos diferidos al momento de emitir los estados financieros será considerada en su totalidad como activo o pasivo no corriente cuando se cumplan las condiciones establecidas en el párrafo 56 de la NIC 1.

#### *Etapa IV: determinar la tasa de impuesto aplicable*

En esta etapa del proceso, corresponde analizar cuál será la tasa de impuesto aplicable en la fecha esperada de reverso de las diferencias temporarias que originaron los impuestos diferidos.

La tasa de impuesto utilizable debe estar en la norma tributaria emitida y vigente a la fecha de cierre de los estados financieros, utilizándose para el cálculo del impuesto diferido la tasa de impuesto que estará vigente, de acuerdo con dicha ley, a la fecha de reverso esperado de las diferencias.

A la fecha de redacción de este libro, las sociedades que generan sus resultados por métodos de contabilidad completa tienen en la norma tributaria dos tasas de impuesto a la renta, las que son un 25% y 27%

dependiendo del sistema de tributación aplicable. Por lo tanto, para el desarrollo del ejemplo solo se debe aplicar la misma tasa de impuesto a todas las diferencias temporarias identificadas, con tasa del 25% o 27% asociado al tipo de tributación de la empresa que lo determine.

Sin embargo, es posible que en el tiempo se produzcan cambios en la ley de la renta y potencialmente cambios en las tasas de impuestos. Por ejemplo, la reforma tributaria del año 2014 realizó, entre otras modificaciones, un aumento progresivo del impuesto a la renta que estaba en un 20% en el ejercicio comercial 2013.

El cambio legal, estableció en el año 2014, que la tasa de impuesto a la renta aumentaría de manera progresiva, aplicándose el año comercial 2014 un 21,0%, el año 2015 un 22,5%, en 2016 un 24,0% y, por último, a partir del año 2015 un 25,0%. Por lo tanto, los equipos contables que calculaban los impuestos diferidos y una vez determinados los años estimados de reverso de las diferencias temporarias, debieron aplicar diferentes tasas de impuestos dependiendo del año de reverso.

Por ejemplo, seguramente el estado financiero de diciembre de 2023 aplicó una tasa de impuesto diferido de 21% para una estimación de pérdida de mercaderías (consideradas normalmente como corriente porque son consumidas en el ejercicio siguiente) y una tasa de impuesto diferido de 25% para diferencias temporarias generadas por las propiedades, plantas y equipos ya que normalmente se considera serán revertidas en el largo plazo.

#### *Etapa V: determinación y registro de los impuestos diferidos*

Las diferencias temporarias generan registros de activos o pasivos de impuestos diferidos, y como, contra cuenta (partida doble) pueden impactar los Resultados del Ejercicio o los Otros Resultados Integrales (reservas). Para determinar el registro correcto en el proceso de impuestos diferidos, se debe analizar si dichas diferencias afectaron a la Renta Líquida Imponible o solo al capital propio tributario.

Cuando las diferencias temporarias han originado ajustes en la Renta Líquida Imponible, lo que significa un ajuste en la determinación del impuesto corriente del ejercicio, los impuestos diferidos generarán un registro en los resultados financieros de la entidad.

En caso de que la diferencia temporaria no origine un ajuste a la Renta Líquida Imponible, lo que implica necesariamente que origina un ajuste al capital propio tributario, esto se debe a que la norma financiera de IFRS respectiva estableció un ajuste al patrimonio financiero, tal como una reserva, no aceptada para efectos tributarios. En este caso, el registro de los impuestos diferidos se debe realizar contra los Otros resultados Integrales, de manera similar a como la norma IFRS lo definió para el activo o pasivo principal.

Considerando todo el proceso anterior, aplicado al ejemplo en desarrollo, se generan los siguientes impuestos diferidos (utilizando la tasa del 27%):

Cuenta	Diferencia	Clasificación	Impuesto diferido
Terrenos	20.000.000	Temporaria imponible, pasivo no corriente	5.400.000
Depreciación acumulada	25.000.000	Temporaria imponible, pasivo no corriente	6.750.000
Inventarios	5.000.000	Temporaria deducible, activo corrientes	1.350.000

Como se ha explicado, normalmente se consideran las diferencias relacionadas con inventarios de tipo corriente, porque se asume que los inventarios serán consumidos o vendidos en el ejercicio siguiente.

Por el contrario, normalmente las diferencias generadas por propiedades, plantas y equipos son consideradas no corrientes porque los métodos de depreciación o la disposición de estos, como sería una venta del bien, son realizadas en plazos superiores a un año.

Con los supuestos anteriores, se generarían los siguientes registros:

Cuenta contable	Debe	Haber
Activos por impuesto diferido corriente	1.350.000	
Impuestos diferidos (resultado)	5.400.000	
Pasivos por impuesto diferido no corriente		6.750.000

**Glosa: gasto por impuesto diferidos ejercicio 2023, 31-12-2023**

Las diferencias temporarias asociadas a los métodos de depreciación y la valorización de los inventarios son registradas con efecto en resultados porque afectaron la determinación de la Renta Líquida Imponible, es decir, directamente el resultado tributario.

Cuenta contable	Debe	Haber
Otros resultados integrales	5.400.000	
Pasivos por impuesto diferido no corriente		5.400.000

**Glosa: ORI por impuestos diferidos ejercicio 2023, 31-12-2023**

Las diferencias temporarias asociadas a la valorización de los terrenos se reconocen en “otros resultados integrales” porque la NIC 16 establece que los efectos positivos que resulten de aplicar el método de revalorización de las propiedades, plantas y equipos serán reconocidos en los ORI, fuente de origen de los impuestos diferidos en este ejemplo.

*Etapa VI: entidades con pérdidas tributarias acumuladas*

Existe una situación especial en la determinación de los impuestos diferidos y que corresponde a las compañías que presenten pérdidas tributarias acumuladas.

Como ya se ha visto en este capítulo, la Renta Líquida Imponible permite determinar el resultado tributario de las entidades y, con ello, el impuesto corriente al cierre del ejercicio. Sin embargo, en ciertas ocasiones las compañías pueden generar pérdidas tributarias en el ejercicio o, incluso, acumular pérdidas en diferentes periodos.

De acuerdo con la normativa chilena vigente, las pérdidas tributarias no tienen un plazo límite de utilización, es decir, no existe un vencimiento esperado, por lo tanto, siempre pueden ser imputadas o compensadas con utilidades tributarias futuras.

Como es lógico, si existen pérdidas tributarias no corresponde la determinación de impuestos corrientes; sin embargo, si generarán ahorros tributarios futuros cuando se genere Renta Líquida Imponible positiva; evento que nos permite determinar y registrar el activo por impuesto diferido correspondiente.

Considerando la definición básica respecto del valor de un activo y que indica que deben estar valorizados a su capacidad de generar beneficios futuros, surge entonces la necesidad de evaluar si los activos por impuestos diferidos registrados al cierre del ejercicio reflejan dicha capacidad.

En particular, el cálculo de impuestos diferidos relacionados con la pérdida tributaria acumulada nos obliga a demostrar si la entidad puede respaldar una proyección que demuestren que las utilidades tributarias futuras sean suficientes para recuperar dichas pérdidas. En el evento que las utilidades tributarias futuras esperadas (Renta Líquida Imponible) sean insuficientes para recuperar las pérdidas tributarias acumuladas, la entidad deberá registrar una pérdida por deterioro de valor hasta que el valor del activo por impuestos diferidos refleje el monto recuperable.

Analizando el proceso descrito en este segundo apartado del capítulo, se puede concluir que a la contabilización de los impuestos corrientes y diferidos le son aplicables cuatro principios básicos:

- Se reconoce un pasivo por impuesto corriente, por la estimación de los impuestos a pagar del ejercicio comercial.
- Se reconoce un pasivo o activo por impuesto diferidos por la estimación futura de los efectos tributarios atribuibles a diferencias temporarias y las pérdidas tributarias acumuladas.
- La medición de los activos y pasivos por impuestos diferidos se efectúa en base a la tasa de impuesto que, de acuerdo con la legislación tributaria vigente, se deba aplicar en el año en que se espera que los activos y pasivos por impuestos diferidos sean realizados o liquidados.
- La valorización de los activos y pasivos por impuestos diferidos para su correspondiente contabilización se determina a su valor de libros a la fecha de medición de los impuestos diferidos. Dicho valor de libros no debe ser descontado al valor presente.

Finalmente se debe considerar que los activos por impuestos diferidos están sujetos a la aplicación de determinación de deterioro de valor, es decir, determinar el grado de recuperabilidad futura de los activos registrados.

## **Conciliación de impuestos a las ganancias (corrientes y diferidos)**

Hasta este punto del capítulo, se ha explicado un método para determinar los impuestos diferidos al cierre del ejercicio asociado a lo que la norma denomina método del pasivo basado en el balance.

El profesional contador auditor puede aceptar los cálculos matemáticos determinados según el método descrito como correctos y registrables; sin embargo, las buenas prácticas contables y las necesidades de revelación de información de los estados financieros obligan a realizar una conciliación de los impuestos a las ganancias registrados bajo NIC 12.

Para realizar el proceso de conciliación se desarrolla un ejercicio completo de impuestos diferidos, el que se presenta estructura en las siguientes etapas:

- Prebalance y estado de resultados bajo normas IFRS, antes de aplicar NIC 12
- Renta Líquida Imponible
- Capital propio tributario bajo el método del activo y el método del patrimonio
- Balance y estado de resultados tributario
- Impuestos diferidos
- Balance y estado de resultados final bajo normas IFRS
- Conciliación impuestos a las ganancias

El proceso de determinación del impuesto a las ganancias al amparo de la NIC 12 y, por lo tanto, de la determinación de los impuestos a la renta corrientes y diferidos, se inicia con la preparación de un precierre de la contabilidad de la entidad, es decir, de un Estado de situación financiera y estado de resultados preliminar bajo normas IFRS.

### **Balance y estado de resultados bajo normas IFRS, antes de aplicar NIC 12**

A continuación, se presentan los estados financieros de una sociedad que realiza su contabilidad bajo las normas IFRS, antes de registrar los efectos de NIC 12:

**Pre - Balance general (IFRS - miles de pesos)****Ejercicio terminado al 31 de diciembre 2022**

<b>Activos corrientes</b>		<b>Pasivos corrientes</b>	
Efectivo y equivalentes al efectivo	4.905.982	Otros pasivos financieros corrientes	9.154.172
Otros activos no financieros corrientes	1.453.723	Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	17.349.555
Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar corrientes	24.066.017	Cuentas por pagar a entidades relacionadas, corrientes	1.564.892
Cuentas por cobrar a entidades relacionadas, corrientes	98.743	Otras provisiones a corto plazo	345.621
Inventarios corrientes	9.069.686	Pasivos por impuestos corrientes, corrientes	987.345
Activos por impuestos corrientes, corrientes	1.045.756	Provisiones corrientes por beneficios a los empleados	2.873.908
		Otros pasivos no financieros, corrientes	1.022.745
<b>Total de activos corrientes</b>	<b>40.639.907</b>	<b>Total de pasivos corrientes</b>	<b>33.298.238</b>
<b>Activos no corrientes</b>		<b>Pasivos no corrientes</b>	
Activos intangibles distintos de la plusvalía	2.712.499	Otros pasivos financieros no corrientes	9.108.012
Plusvalía	-	Pasivo por impuestos diferidos, no corrientes	-
Propiedades, planta y equipo	32.071.320	Provisiones por beneficios a los empleados, no corrientes	1.083.071
Propiedad de inversión	501.623		
Activos por impuestos no corrientes	203.373	<b>Total de pasivos no corrientes</b>	<b>10.191.083</b>
Activos por impuestos diferidos, no corrientes	-		
		<b>Total pasivos</b>	<b>43.489.321</b>
<b>Total de activos no corrientes</b>	<b>35.488.815</b>		
		<b>Patrimonio</b>	
		Capital emitido	4.189.810
		Ganancias (pérdidas) acumuladas	23.735.440
		Utilidad (pérdida) del ejercicio	4.714.151
		<b>Patrimonio total</b>	<b>32.639.401</b>
<b>Total de activos</b>	<b>76.128.722</b>	<b>Total de pasivos y patrimonio</b>	<b>76.128.722</b>

**Pre - Estado de Resultados (IFRS - miles de pesos)****Ejercicio del 01 de enero al 31 de diciembre de 2022**

Ingresos de actividades ordinarias	81.826.486
Costo de ventas	(69.552.513)
<b>Ganancia bruta</b>	<b>12.273.973</b>
Gastos de distribución y administración	(6.546.119)
<b>Ganancias de actividades operacionales</b>	<b>5.727.854</b>
Ingresos financieros	397.434
Costos financieros	(1.011.528)
Participación en las ganancias (pérdidas) empresas relacionadas	0
Diferencias de cambio	(183.678)
Resultados por unidades de reajuste	(215.931)
Pérdida por deterioro	0
<b>Ganancia antes de impuestos de impuestos a las ganancias</b>	<b>4.714.151</b>
Impuestos a las ganancias	0
<b>Ganancia del ejercicio</b>	<b>4.714.151</b>

Los estados financieros anteriores muestran que la entidad aún no tiene registros de impuestos a las ganancias en el estado de resultados, por lo tanto, se puede deducir que los activos y pasivos por impuestos corrientes que presenta el Estado de Posición Financiera corresponden a otro tipo de impuestos, como pueden ser IVA crédito o débito fiscal, pagos provisionales mensuales, etc.

## Renta Líquida Imponible

Una vez emitidos los estados financieros preliminares se debe determinar la Renta Líquida Imponible de la compañía y, aplicando la tasa correspondiente, el impuesto a la renta del ejercicio.

Tal como se ha mencionado anteriormente, este libro no pretende explicar o profundizar en temas tributarios; sin embargo, la determinación de la RLI es necesaria para el proceso del impuesto diferido completo (incluyendo conciliaciones), lo que implica tener un conocimiento de las leyes aplicables que en este documento se asumen conocidas, independiente de las explicaciones que se desarrollan a lo largo del libro.

Por supuesto, en la renta líquida se ajustan los movimientos que afectaron los resultados financieros del ejercicio y que no son aceptados por las normas tributarias, y los efectos en resultados definidos por la ley de la renta que no han sido registrados bajo normas IFRS.

Los ajustes corresponden a situaciones que han sido identificados como diferencias entre las normas financieras y tributarias, proceso de análisis que no será realizado por tratarse de temáticas tributarias que no son objetivos de este libro, permitiendo focalizar este documento en el procedimiento aplicable en cada caso.

Dicho lo anterior, el siguiente cuadro presenta la determinación de la Renta Líquida Imponible:

<b><u>Renta Líquida Imponible (miles de pesos)</u></b>	<b><u>dic-22</u></b>
<b>Preliminar</b>	
<b>Resultado financiero antes de impuestos</b>	<b>4.714.151</b>
<b>Agregados</b>	<b>6.700.637</b>
Ingresos anticipados 2022	1.022.745
Depreciación financiera activos propios	3.456.789
Provisiones bonos personal 2022 pagadas en 2023	1.675.321
Corrección monetaria inventarios	545.782
<b>Deducciones</b>	<b>(6.287.327)</b>
Corrección monetaria capital propio inicial	1.763.456
Depreciación tributaria activos propios	4.523.871
<b>Renta Líquida Imponible</b>	<b>5.127.461</b>
Tasa de impuesto vigente	27,0%
<b>Impuesto a la renta (corriente)</b>	<b>1.384.414</b>

El cálculo presentado en la tabla anterior genera el primer registro del proceso establecido por la NIC 12 y que corresponde al impuesto a las ganancias corrientes:

Cuenta contable	Debe	Haber
Gasto por impuesto a la renta	1.384.414	
Impuesto a la renta por pagar		1.384.414

**Glosa: gasto por impuesto a la renta corriente**

### **Capital propio tributario bajo el método del activo y el método del patrimonio**

De manera similar a la RLI, corresponde determinar el capital propio tributario (CPT) de la compañía. Nuevamente, este libro no pretende explicar o profundizar en temas tributarios; sin embargo, la determinación del CPT es necesario para el proceso del impuesto diferido completo (incluyendo conciliaciones), lo que implica tener un conocimiento de las leyes aplicables que en este documento se asumen conocidas.

La idea general es similar a la descrita anteriormente, es decir, en el proceso de determinación del capital propio tributario se ajustan los movimientos que afectaron los activos y pasivos financieros acumulados y que no son aceptados por las normas tributarias, y los efectos definidos por la ley de la renta que no han sido registrados bajo normas IFRS.

La determinación del capital propio tributario se puede realizar por dos métodos los que, por supuesto, deben llegar al mismo resultado final.

A continuación, se presenta el cálculo de capital propio tributario utilizando el método del activo:

<b>Capital Propio Tributario Preliminar</b>	
<b>Método del activo (miles de Pesos)</b>	<u>dic-22</u>
<b>Total de activos balance IFRS</b>	<b>76.128.722</b>
<b>Valores INTO</b>	<b>(521.300)</b>
PPE a valor financiero	(32.071.320)
Inventarios a valor financiero	(9.069.686)
Activos por impuestos diferidos C/P	0
Activos por impuestos diferidos L/P	0
Inventarios a valor tributario	9.615.468
PPE a valor tributario	31.004.238
<b>Activo depurado</b>	<b>75.607.422</b>
<b>Pasivo exigible</b>	<b>(40.791.255)</b>
Pasivos corrientes Balance IFRS	33.298.238
Pasivos no corrientes Balance IFRS	10.191.083
<b>Ajustes</b>	
Ingresos anticipados 2022	(1.022.745)
Provisiones personal financieras	(2.873.908)
Provisiones personal tributarias	1.198.587
Impuestos corrientes	0
<b>Capital Propio Tributario</b>	<b>34.816.167</b>

El método del activo se inicia con el valor total de los activos financieros de la entidad para luego ajustar todos los saldos financieros que no son aceptados bajo las normas tributarias y agregar los saldos tributarios.

Esta exclusión e inclusión se refiere a diferencias de valorización entre las normas IFRS y la Ley de la Renta. Posteriormente, se restan los pasivos corrientes y no corrientes (por partida doble, activos menos pasivos generan como resultado el patrimonio), ajustándolos también

por los pasivos que presenten diferencias en la valorización financiera y tributaria.

El método del patrimonio se inicia con el saldo patrimonial financiero y, nuevamente, se ajustan los activos y pasivos que presentan diferencias entre la valorización tributaria y financiera, aceptándose solo los saldos tributarios.

El siguiente cuadro presenta la determinación del capital propio tributario por el método del patrimonio.

### Capital Propio Tributario Preliminar

Método del patrimonio (miles de pesos)	dic-22
<b>Total patrimonio financiero</b>	<b>32.639.401</b>
<b>Ajustes</b>	<b>2.176.766</b>
Ingresos anticipados 2022	1.022.745
PPE a valor financiero	(32.071.320)
Provisiones personal financieras	2.873.908
Provisiones personal tributarias	(1.198.587)
Inventarios a valor financiero	(9.069.686)
Inventarios a valor tributario	9.615.468
PPE a valor tributario	31.004.238
Impuestos corrientes	0
Activos por impuestos diferidos	0
Activos por impuestos diferidos	0
<b>Capital Propio Tributario</b>	<b>34.816.167</b>

### Balance y estado de resultados tributarios

Hasta ahora se ha analizado la determinación de la Renta Líquida Imponible y del capital propio tributario como procesos de cálculo y emisión extracontable. Sin embargo, en el evento que los sistemas lo permitan, ambos procesos se pueden reflejar en la emisión de los respectivos estados financieros.

A continuación, se presenta el balance y el estado de resultado tributario de la sociedad:

<b>Balance general (tributario - miles de pesos)</b>			
<b>Ejercicio terminado al 31 de diciembre 2022</b>			
<b>Activos corrientes</b>		<b>Pasivos corrientes</b>	
Efectivo y equivalentes al efectivo	4.905.982	Otros pasivos financieros corrientes	9.154.172
Otros activos no financieros corrientes	1.453.723	Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	17.349.555
Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar corrientes	24.066.017	Cuentas por pagar a entidades relacionadas, corrientes	1.564.892
Cuentas por cobrar a entidades relacionadas, corrientes	98.743	Otras provisiones a corto plazo	345.621
Inventarios corrientes	9.615.468	Pasivos por impuestos corrientes, corrientes	987.345
Activos por impuestos corrientes, corrientes	1.045.756	Provisiones corrientes por beneficios a los empleados	1.198.587
		Otros pasivos no financieros, corrientes	-
<b>Total de activos corrientes</b>	<b>41.185.689</b>	<b>Total de pasivos corrientes</b>	<b>30.600.172</b>
<b>Activos no corrientes</b>		<b>Pasivos no corrientes</b>	
Activos intangibles distintos de la plusvalía	2.712.499	Otros pasivos financieros no corrientes	9.108.012
Propiedades, planta y equipo	31.004.238	Provisiones por beneficios a los empleados, no corrientes	1.083.071
Propiedad de inversión	501.623		
Activos por impuestos no corrientes	203.373	<b>Total de pasivos no corrientes</b>	<b>10.191.083</b>
Activos por impuestos diferidos, no corrientes	-		
		<b>Total pasivos</b>	<b>40.791.255</b>
<b>Total de activos no corrientes</b>	<b>34.421.733</b>		
		<b>Patrimonio</b>	
		Capital emitido	4.189.810
		Ganancias (pérdidas) acumuladas	25.498.896
		Utilidad (pérdida) del ejercicio	5.127.461
		<b>Patrimonio total</b>	<b>34.816.167</b>
<b>Total de activos</b>	<b>75.607.422</b>	<b>Total de pasivos y patrimonio</b>	<b>75.607.422</b>

**Estado de resultados (tributario - miles de pesos)****Ejercicio del 01 de enero al 31 de diciembre de 2022**

Ingresos de actividades ordinarias	82.849.231
Costo de ventas	<u>(68.944.274)</u>
<b>Ganancia bruta</b>	<b>13.904.957</b>
Gastos de distribución y administración	<u>(6.546.119)</u>
<b>Ganancias de actividades operacionales</b>	<b>7.358.838</b>
Ingresos financieros	397.434
Costos financieros	<u>(1.011.528)</u>
Participación en las ganancias (pérdidas) empresas relacionadas	0
Diferencias de cambio	<u>(183.678)</u>
Resultados por unidades de reajuste	<u>(1.433.605)</u>
Pérdida por deterioro	0
<b>Ganancia del ejercicio</b>	<b>5.127.461</b>

Es importante destacar que para el proceso de determinación de los impuestos diferidos no es necesario disponer de los estados financieros tributarios como se analiza en este apartado; sin embargo, con los sistemas contables actuales o incluso con un excel, es relativamente sencillo emitir los estados financieros tributarios una vez que se han determinado la Renta Líquida Imponible y el capital propio tributario ya que todos los ajustes presentados en dichos análisis deben ser reflejados en los estados tributarios respectivos.

## Impuestos diferidos

Con la información anterior, es posible determinar los impuestos diferidos aplicando el método de VI etapas que analizamos en este capítulo.

Para ello se utiliza el método del pasivo basado en el patrimonio exigido por la NIC 12 y que se refleja en el siguiente cuadro:

### Impuestos diferidos

Ejercicio terminado al 31 de diciembre 2022

Método del pasivo basado en el balance

Rubro	Financiero	Tributario	Diferencias	Tipo	Clasificación	Balance
Efectivo y equivalentes al efectivo	4.905.982	4.905.982	0			
Otros activos no financieros corrientes	1.453.723	1.453.723	0			
Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar corrientes	24.066.017	24.066.017	0			
Cuentas por cobrar a entidades relacionadas, corrientes	98.743	98.743	0			
Inventarios corrientes	9.069.686	9.615.468	(545.782)	Temporaria	Deducible	Activo
Activos por impuestos corrientes, corrientes	1.045.756	1.045.756	0			
Activos intangibles distintos de la plusvalía	2.712.499	2.712.499	0			
Plusvalía	0	0	0			
Propiedades, planta y equipo	32.071.320	31.004.238	1.067.082	Temporaria	Imponible	Pasivo
Propiedad de inversión	501.623	501.623	0			
Activos por impuestos corrientes, no corrientes	203.373	203.373	0			

Rubro	Financiero	Tributario	Diferencias	Tipo	Clasificación	Balance
Activos por impuestos diferidos, no corrientes	0	0	0			
Otros pasivos financieros corrientes	(9.154.172)	(9.154.172)	0			
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	(17.349.555)	(17.349.555)	0			
Cuentas por pagar a entidades relacionadas, corrientes	(1.564.892)	(1.564.892)	0			
Otras provisiones a corto plazo	(345.621)	(345.621)	0			
Pasivos por impuestos corrientes	(987.345)	(987.345)	0	No aplica		
Provisiones corrientes por beneficios a los empleados	(2.873.908)	(1.198.587)	(1.675.321)	Temporaria	Deducible	Activo
Otros pasivos no financieros corrientes	(1.022.745)	0	(1.022.745)	Temporaria	Deducible	Activo
Otros pasivos financieros no corrientes	(9.108.012)	(9.108.012)	0			
Pasivo por impuestos diferidos, no corrientes	0	0	0			
Provisiones por beneficios a los empleados, no corrientes	(1.083.071)	(1.083.071)	0			
Capital emitido	(4.189.810)	(4.189.810)	0			
Ganancias (pérdidas) acumuladas	(23.735.440)	(25.498.896)	1.763.456	Permanente		
Utilidad (pérdida) del ejercicio	(4.714.151)	(5.127.461)	413.310	No aplica		

En el método del balance se debe comparar los saldos financieros y tributarios de los diferentes rubros, identificando y clasificando las diferencias temporarias que son las que generan impuestos diferidos utilizando la tasa de impuesto vigente, tal como muestra el cuadro siguiente:

Impuesto diferido	Base	Tasa	Impuesto
Activo	3.243.848	27,0%	875.839
Pasivo	1.067.082	27,0%	288.112

Los cálculos anteriores originan el segundo registro asociado al reconocimiento de la NIC 12 correspondiente a los impuestos diferidos

Cuenta contable	Debe	Haber
Activos por Impuesto diferido corriente	875.839	
Resultado por impuesto diferidos		587.727
Pasivos por Impuesto diferido no corriente		288.112
<b>Glosa: gasto por impuesto a las ganancias diferidos del ejercicio</b>		

En el método del pasivo basado en el resultado, se deben identificar los ajustes a la Renta Líquida Imponible y realizar las clasificaciones de las diferencias para determinar los impuestos diferidos.

El cuadro siguiente muestra los cálculos utilizando dicho método:

### Impuestos diferidos

Ejercicio terminado al 31 de diciembre 2022

Método del pasivo basado en el balance

	Financiero	Tributario	Diferencias	Tipo	Clasificación	Balance
Resultado	3.917.464	5.127.461	(1.209.997)			
<b>Detalle</b>						
<b>Diferencias RLI</b>						
Ingresos anticipados 2022	1.022.745		(1.022.745)	Temporaria	Deducible	Activo
Depreciación	(1.067.082)		1.067.082	Temporaria	Imponible	Pasivo
Provisiones bonos personal 2022 pagadas en 2023	1.675.321		(1.675.321)	Temporaria	Deducible	Activo
Corrección monetaria inventarios	545.782		(545.782)	Temporaria	Deducible	Activo
Corrección monetaria capital propio inicial	(1.763.456)		1.763.456	Permanente		
Otras diferencias						
Impuesto renta	1.384.414		(1.384.414)	No aplica		
Impuesto diferido	(587.727)		587.727	No aplica		
Suma de diferencias			(1.209.997)			

Aunque este método era aceptado en versiones anteriores de las NIC 12 y aún es muy utilizado en la determinación de los impuestos diferidos, tiene el inconveniente de que no identifica diferencias temporarias que afecten directamente el patrimonio financiero o el capital propio tributario de una compañía; por lo tanto, en opinión del autor es adecuado determinarlo para ser utilizado como un elemento complementario y de validación de la correcta determinación de los impuestos diferidos como se muestra en la parte final de este capítulo.

## Balance y estados de resultados final bajo normas IFRS

Con todas las determinaciones anteriores y sus respectivos registros es posible emitir los estados financieros definitivos de la compañía, los que reflejarán tanto el impacto de los impuestos a las ganancias corrientes determinados en el proceso de la Renta Líquida Imponible como los impuestos a las ganancias diferidos.

Es importante destacar que el estado de resultados presenta en el rubro gasto (resultado) por impuestos a las ganancias tanto el registro del impuesto a la ganancia diferido como el impuesto a la ganancia corriente; en este caso, una pérdida de \$1.384.414 por el impuesto corriente y una utilidad de \$587.727 por el impuesto diferido; generando un efecto neto de \$796.687; tal como se muestra en el estado de resultado de este apartado.

A continuación, se presenta el estado de resultado y el estado de posición financiera de la sociedad:

### Estado de resultados (IFRS - miles de pesos)

#### **Ejercicio del 01 de enero al 31 de diciembre de 2022**

Ingresos de actividades ordinarias	81.826.486
Costo de ventas	<u>(69.552.513)</u>
<b>Ganancia bruta</b>	<b>12.273.973</b>
Gastos de distribución y administración	<u>(6.546.119)</u>
<b>Ganancias de actividades operacionales</b>	<b>5.727.854</b>
Ingresos financieros	397.434
Costos financieros	<u>(1.011.528)</u>
Participación en las ganancias (pérdidas) empresas relacionadas	0
Diferencias de cambio	<u>(183.678)</u>
Resultados por unidades de reajuste	<u>(215.931)</u>
Pérdida por deterioro	0
<b>Ganancia antes de impuestos de impuestos a las ganancias</b>	<b><u>4.714.151</u></b>
Impuestos a las ganancias	<u>(796.687)</u>
<b>Ganancia del ejercicio</b>	<b>3.917.464</b>

**Balance General (IFRS - miles de pesos)**

**Ejercicio terminado al 31 de diciembre 2022**

<b>Activos corrientes</b>		<b>Pasivos corrientes</b>	
Efectivo y equivalentes al efectivo	4.905.982	Otros pasivos financieros corrientes	9.154.172
Otros activos no financieros corrientes	1.453.723	Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	17.349.555
Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar corrientes	24.066.017	Cuentas por pagar a entidades relacionadas, corrientes	1.564.892
Cuentas por cobrar a entidades relacionadas, corrientes	98.743	Otras provisiones a corto plazo	345.621
	9.069.686	Pasivos por impuestos corrientes	2.371.759
Inventarios corrientes	1.045.756	Provisiones por beneficios a los empleados	2.873.908
Activos por impuestos corrientes, corrientes		Otros pasivos no financieros corrientes	1.022.745
	<b>40.639.907</b>	<b>Total de pasivos corrientes</b>	<b>34.682.652</b>
		<b>Pasivos no corrientes</b>	
<b>Total de activos corrientes</b>	2.712.499	Otros pasivos financieros no corrientes	9.108.012
<b>Activos no corrientes</b>	-	Pasivos por impuestos diferidos, no corrientes	288.112
<b>Activos no corrientes</b>			
Activos intangibles distintos de la plusvalía			
Plusvalía			
Propiedades, planta y equipo	32.071.320	Provisiones por beneficios a los empleados, no corrientes	1.083.071
Propiedad de inversión	501.623		
Activos por impuestos no corrientes	203.373	<b>Total de pasivos no corrientes</b>	<b>10.479.195</b>
Activos por impuestos diferidos, no corrientes	875.839		
		<b>Total pasivos</b>	<b>45.161.847</b>
<b>Total de activos no corrientes</b>	<b>36.364.654</b>		
		<b>Patrimonio</b>	
		Capital emitido	4.189.810
		Ganancias (pérdidas) acumuladas	23.735.440
		Utilidad (pérdida) del ejercicio	3.917.464
		<b>Patrimonio total</b>	<b>31.842.714</b>
<b>Total de activos</b>	<b>77.004.561</b>	<b>Total de pasivos y patrimonio</b>	<b>77.004.561</b>

## Conciliación impuestos a las ganancias

En el proceso de determinación de los impuestos diferidos es fundamental realizar diversos ejercicios de conciliación que permitan validar si fueron calculados correctamente.

El primero y más importante es conciliar los resultados financieros con los impuestos a las ganancias determinados bajo NIC 12.

La conciliación se fundamenta en tres eventos o procesos:

- a) En el escenario en que no existieran diferencias entre las normas financieras y tributarias, el resultado del ejercicio sería igual para ambos ambientes y, por lo tanto, el impuesto a las ganancias corriente sería igual a la tasa de impuestos vigentes multiplicado por el resultado generado (similar en ambos casos). En este hipotético escenario no habría necesidad de determinar impuestos diferidos.
- b) Sin embargo, ya se ha explicado que existen diferencias entre ambas normas y, por lo tanto, impuestos diferidos. En el escenario de que todas las diferencias fueran temporarias, los ajustes que afectan el cálculo de la Renta Líquida Imponible y, por lo tanto, el monto de los impuestos a las ganancias corrientes, serían complementarios a los que afectan al cálculo de los impuestos a las ganancias diferidos. En este caso, nos encontraríamos con una situación en que la suma de los impuestos a las ganancias corrientes y diferidos serían igual a la tasa de impuestos vigentes multiplicado por los resultados financieros de la compañía.
- c) Por último, también se ha determinado que no solo existen las diferencias temporarias, sino que ciertas diferencias nunca afectan los resultados de algunas de las normas, las que llamamos diferencias permanentes. Encontramos aquí la última posibilidad de conciliación, ya que en este escenario se genera una diferencia entre los resultados financieros multiplicados por la tasa de impuestos a la renta vigente, la que nunca será asimilable al mismo cálculo generado con el resultado tributario.

El método de conciliación de la tasa de impuesto efectiva se muestra en el siguiente cuadro y consiste en determinar el impuesto a las ganancias directos, es decir, asumiendo que no existen diferencias entre las normas financieras y tributarias; para luego identificar los efectos de los registros de impuestos a las ganancias corrientes y diferidos.

Tal como se explicó anteriormente, si no existieran diferencias permanentes, la conciliación finalizaría en esta etapa porque la suma de los impuestos a las ganancias corriente y diferidos sería similar al cálculo directo del resultado financiero multiplicado por la tasa de impuesto a la renta vigente.

Sin embargo, en el ejercicio que estamos desarrollando existen diferencias permanentes, por lo tanto, es necesaria una última validación y que consiste en aplicar la tasa de impuesto a la renta vigente sobre las diferencias permanente.

Por último, se debe validar que la diferencia inicial que resulta de comparar el impuesto calculado de manera directa sobre los resultados financieros bajo normas IFRS y la suma de los impuestos a las ganancias corriente y diferidos registrados en el periodo; sea igual al que resulta de aplicar la tasa de impuesto a la renta vigente multiplicado por las diferencias permanentes.

El siguiente cuadro muestra el proceso matemático de conciliación de los resultados financieros con los impuestos corrientes y diferidos:

<b>Conciliación impuestos a las ganancias</b>	
	<u>dic-22</u>
Utilidad antes de impuestos	4.714.151
Tasa de impuesto	<u>27,0%</u>
Impuesto a las ganancias directo (a)	<b>(1.272.821)</b>
Impuesto corriente registrado	<b>(1.384.414)</b>
Impuesto diferido registrado	<u>587.727</u>
Impuesto a las ganancias registrados (b)	<b>(796.687)</b>
Variación inicial (c = a-b)	<b>(476.134)</b>
<hr/>	
Diferencias permanentes	<b>(1.763.456)</b>
Tasa de impuesto	27,0%
Impuesto diferencias permanentes (d)	<b>(476.134)</b>
<hr/>	
Variación final (c-d)	<b>0</b>

El cuadro anterior muestra los cálculos del proceso de conciliación descrito y, con esa validación final de ambos resultados iguales, es posible declarar que el cálculo de los impuestos a las ganancias corrientes y diferidos están correctos.

Un segundo proceso de conciliación corresponde a validar los cálculos de la Renta Líquida Imponible y capital propio tributario con los nuevos valores financieros que incluyen el cálculo de los impuestos a las ganancias corriente y diferidos.

En este caso lo que se debe realizar es aplicar los ajustes de impuestos determinados y registrados en la contabilidad financiera bajo normas IFRS, los que no deben impactar en el valor final de la RLI y el CPT; es decir, el saldo de ambos conceptos debe ser igual antes y después de aplicar la NIC 12.

La explicación para que la aplicación de la NIC 12 no afecte los cálculos tributarios se encuentra en dos eventos complementarios:

- a) El artículo N°31 de la Ley de la Renta define los gastos necesarios para determinar la Renta Líquida Imponible y, en su numeral segundo, indica que serán gastos necesarios “Los impuestos establecidos por leyes chilenas, en cuanto se relacionen con el giro de la empresa y siempre que no sean los de esta ley”; es decir, si bien acepta los impuestos como gastos, excluye explícitamente el impuesto a la renta o corriente.
- b) En el caso del impuesto a las ganancias diferido, no se acepta como gasto tributario por tratarse de una estimación financiera que no genera flujo y, en el futuro, cuando los impuestos corrientes se vean afectados por los movimientos del impuesto diferido, tampoco serán aceptados tal como se indica en la letra anterior.

Los cuadros siguientes muestran la determinación del capital propio tributario y de la RLI actualizados después de los registros anteriores.

Debido a que los registros de impuesto a las ganancias no son aceptados por las normas tributarias, los cuadros muestran los mismos saldos a los determinados en los puntos 3.2 y 3.3 de este capítulo.

<b>Capital Propio Tributario Final</b>		
<b>Método del activo (miles de pesos)</b>		<u><b>dic-22</b></u>
<b>Total de activos balance IFRS</b>		<b>77.004.561</b>
<b>Valores INTO</b>		<b>(1.397.139)</b>
PPE a valor financiero	(32.071.320)	
Inventarios a valor financiero	(9.069.686)	
Activos por impuestos diferidos C/P	0	
Activos por impuestos diferidos L/P	(875.839)	
Inventarios a valor tributario	9.615.468	
PPE a valor tributario	31.004.238	
<b>Activo depurado</b>		<b>75.607.422</b>
<b>Pasivo exigible</b>		<b>(40.791.255)</b>
Pasivos corrientes balance IFRS	34.682.652	
Pasivos no corrientes balance IFRS	10.479.195	
<b>Ajustes</b>		
Ingresos anticipados 2022	(1.022.745)	
Activos por impuestos diferidos	(288.112)	
Provisiones personal financieras	(2.873.908)	
Provisiones personal tributarias	1.198.587	
Impuestos corrientes	(1.384.414)	
<b>Capital Propio Tributario</b>		<b>34.816.167</b>

<b><u>Renta Líquida Imponible (miles de pesos)</u></b>	<b><u>dic-22</u></b>
<b>Final</b>	
<b>Resultado financiero antes de impuestos</b>	<b>3.917.464</b>
<b>Agregados</b>	<b>7.497.324</b>
Ingresos anticipados 2022	1.022.745
Depreciación financiera activos propios	3.456.789
Provisiones bonos personal 2022 pagadas en 2023	1.675.321
Corrección monetaria inventarios	545.782
Impuesto renta y diferidos	796.687
<b>Deducciones</b>	<b>(6.287.327)</b>
Corrección monetaria capital propio inicial	1.763.456
Depreciación tributaria activos propios	4.523.871
<b>Renta Líquida Imponible</b>	<b>5.127.461</b>
Tasa de impuesto vigente	27,0%
<b>Impuesto a la renta (corriente)</b>	<b>1.384.414</b>

## Notas a los estados financieros

Los procesos contables deben finalizar con la emisión de estados financieros los que, por supuesto, incluyen las notas correspondientes. Las normas IFRS establecen de manera detallada la información a revelar respecto de cada una de las temáticas analizadas.

En el caso de los impuestos diferidos, los principales componentes que se deben detallar son los siguientes:

### 1. Nota de principios contables

Se debe detallar las condiciones para el registro de los impuestos a las ganancias, detallando la norma utilizada, tasas de impuestos aplicables, condiciones generales de registro de los impuestos diferidos, descripción general respecto de la recuperación de los activos por impuestos diferidos (deterioro de valor) etc.

Un ejemplo de esta nota puede contener la siguiente redacción general:

La compañía “X” determina la base imponible y calcula su impuesto a la renta de acuerdo con las disposiciones legales vigentes.

Los impuestos diferidos originados por diferencias temporarias y otros eventos que crean diferencias entre la base contable y tributaria de activos y pasivos se reconocen de acuerdo con las normas establecidas en NIC 12 “impuesto a las ganancias”.

El pasivo por impuesto a la renta se contabiliza sobre la base de la Renta Líquida Imponible, determinada según las normas establecidas en la Ley de Impuesto a la Renta. En el estado consolidado de situación financiera, los activos y pasivos generados por impuestos se presentan netos cuando existe el derecho legal para efectuar su compensación.

La sociedad se encuentra acogida al régimen “parcialmente integrado” y, por lo tanto, la tasa de Impuesto a la Renta Corriente es de un 27% para ambos períodos. La sociedad reconoce los impuestos diferidos sobre la base de las diferencias temporales imposables o deducibles que existen entre la base tributaria de activos y pasivos y su base contable.

Los activos por impuestos diferidos generados sobre pérdidas tributarias acumuladas no utilizadas son reconocidos en la medida que existe la posibilidad de generar utilidades que permita que dicho beneficio pueda ser utilizado completamente en un plazo razonable.

En virtud de la normativa fiscal chilena, la pérdida fiscal de ejercicios anteriores puede ser utilizada en el futuro como beneficio fiscal sin restricción de tiempo.

Los activos y pasivos por impuestos diferidos no se descuentan a su valor actual y se clasifican como no corrientes.

El impuesto diferido se mide empleando las tasas fiscales que se espera se apliquen a las diferencias temporarias en el período en el que se reversen usando tasas fiscales que por defecto le aplican a la fecha de reporte.

## 2. Nota de recuperabilidad de pérdida tributaria

Considerando la importancia que tiene para las normas IFRS la correcta valoración de los activos, es fundamental que la recuperabilidad del activo por impuestos diferidos originado en las pérdidas tributarias sea declarada de manera explícita en los estados financieros:

Un ejemplo de esta declaración es el siguiente: “Activos por impuestos diferidos”. Un activo por impuesto diferido se reconoce por pérdidas impositivas no utilizadas, créditos fiscales y diferencias temporarias deducibles, en la medida en que sea probable que haya futuras ganancias imponibles contra las que puedan ser utilizados.

En atención a que las distintas UGE (Unidades Generadoras de Efectivo) de la compañía proyectaron comportamientos positivos en su nivel de actividad para el año “X” y siguientes, lo que se refleja en las proyecciones periódicas positivas de sus resultados realizados por la administración, es posible concluir que la pérdida será recuperada en su totalidad.

## 3. Nota de impuestos a las ganancias

En esta nota se debe entregar la analítica detallada respecto de la determinación de los impuestos a las ganancias y diferidos. Por ello se presentan, entre otros cuadros y análisis, un detalle del impuesto a las ganancias (corrientes y diferidos) reconocidos en el año, conciliación del resultado contable con el fiscal (de manera similar a como se describió en este capítulo), detalle de los saldos de activos y pasivos por impuestos diferidos, conciliación de la clasificación en el balance de los impuestos diferidos, etc.

A continuación, se presenta un ejemplo extraído de los estados financieros consolidados auditados del año 2022 disponibles en la Comisión para el Mercado Financiero (CMF):

## Activos por impuestos diferidos

El origen de los impuestos diferidos registrados al 31 de diciembre de 2022 y 31 de diciembre de 2021 es el siguiente:

ACTIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS	Al 31-12-2022 M\$	Al 31-12-2021 M\$
Activos por impuestos diferidos relativos a provisiones	16.580.879	12.556.780
Activos por impuestos diferidos relativos a pérdidas fiscales	41.528.627	36.954.610
Activos por impuestos diferidos relativos a deudores e inventarios	26.499.108	16.631.944
Activos por impuestos diferidos relativos a resultados no realizados	6.737.659	7.568.074
Activos por impuestos diferidos relativos a otros	390.206	390.206
<b>Total activos por impuestos diferidos</b>	<b>91.736.479</b>	<b>74.101.614</b>

La recuperación de los saldos activos por impuestos diferidos, requiere de la obtención de utilidades tributarias suficientes en el futuro. El grupo SalfaCorp estima con proyecciones futuras de utilidades que estas cubrirán el recupero de los activos.

## Pasivos por impuestos diferidos

PASIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS	Al 31-12-2022 M\$	Al 31-12-2021 M\$
Pasivos por impuestos diferidos relativos a propiedades, plantas y equipos	945.473	591.137
Pasivos por impuestos diferidos relativos a activos en leasing	1.412.790	2.046.259
Pasivos por impuestos diferidos relativos a acreedores	2.936.802	2.723.023
Pasivos por impuestos diferidos relativos a activos marcas	16.951.451	16.922.750
Pasivos por impuestos diferidos relativos a gastos anticipados	32.049	36.275
Pasivos por impuestos diferidos relativos a otros	980.662	1.122.405
<b>Total pasivos por impuestos diferidos</b>	<b>23.259.227</b>	<b>23.441.849</b>

<b>Movimientos de impuesto diferido del estado de situación financiera</b>		
<b>MOVIMIENTOS EN ACTIVO POR IMPUESTOS DIFERIDOS</b>	<b>Al 31-12-2022 M\$</b>	<b>Al 31-12-2021 M\$</b>
Activos por impuestos diferidos, saldo inicial	74.101.614	71.197.988
Incremento provisiones	4.024.099	2.918.114
Incremento (decremento) pérdidas fiscales	4.574.016	(8.253.160)
Incremento deudores e inventarios	9.867.165	6.151.579
Incremento (decremento) resultados no realizados	(830.415)	2.087.093
<b>Total cambio en activos por impuestos diferidos</b>	<b>17.634.865</b>	<b>2.903.626</b>
<b>Saldo final activos por impuestos diferidos</b>	<b>91.736.479</b>	<b>74.101.614</b>

<b>MOVIMIENTOS EN PASIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS</b>	<b>Al 31-12-2022 M\$</b>	<b>Al 31-12-2021 M\$</b>
Saldo inicial pasivos por impuestos diferidos	23.441.849	25.407.073
Incremento (decremento) en pasivos por impuestos diferidos	(182.622)	(1.965.224)
<b>Total cambio en pasivos por impuestos diferidos</b>	<b>(182.622)</b>	<b>(1.965.224)</b>
<b>Saldo final pasivos por impuestos diferidos</b>	<b>23.259.227</b>	<b>23.441.849</b>

## Preguntas del capítulo

Responda los siguientes desafíos completando con verdadero o falso

- \_\_\_\_\_ Los impuestos a las ganancias establecidos en la NIC 12 afectan el cálculo de los impuestos diferidos al tratarse de diferencias temporarias.
- \_\_\_\_\_ Los agregados y deducciones de la Renta Líquida Imponible generan siempre diferencias temporarias afectas a los impuestos diferidos.
- \_\_\_\_\_ El capital propio tributario solo considera ajustes identificados en el proceso de determinación de la RLI.
- \_\_\_\_\_ El impuesto diferido es uno de los componentes de los impuestos a las ganancias de la compañía.
- \_\_\_\_\_ El método para determinar los impuestos diferidos denominado “Método del pasivo basado en los resultados” entrega la determinación completa de los impuestos diferidos de acuerdo con las normas de la NIC 12.
- \_\_\_\_\_ Es recomendable complementar la determinación de los impuestos diferidos por ambos métodos de cálculo; es decir, por el método del balance y el del resultado.
- \_\_\_\_\_ Los impuestos diferidos, al igual que los impuestos corrientes, debe ser determinado utilizando la tasa de impuesto vigente al cierre de los estados financieros.
- \_\_\_\_\_ Las diferencias temporarias imponibles se originan por la estimación de que, en el futuro, la entidad deberá cancelar impuestos a la renta.
- \_\_\_\_\_ Las diferencias temporarias deducibles generan pasivos por impuestos diferidos.
- \_\_\_\_\_ El proceso de conciliación de los impuestos corrientes y diferidos no es necesario para una adecuada determinación de los impuestos diferidos.

## Preguntas con respuestas

- F Los impuestos a las ganancias establecidos en la NIC 12 afectan el cálculo de los impuestos diferidos al tratarse de diferencias temporarias.
- F Los agregados y deducciones de la Renta Líquida Imponible generan siempre diferencias temporarias afectas a los impuestos diferidos.
- F El capital propio tributario solo considera ajustes identificados en el proceso de determinación de la RLI.
- V El impuesto diferido es uno de los componentes de los impuestos a las ganancias de la compañía.
- F El método para determinar los impuestos diferidos denominado “Método del pasivo basado en los resultados” entrega la determinación completa de los impuestos diferidos de acuerdo con las normas de la NIC 12.
- V Es recomendable complementar la determinación de los impuestos diferidos por ambos métodos de cálculo; es decir, por el método del balance y el del resultado.
- F Los impuestos diferidos, al igual que los impuestos corrientes, debe ser determinado utilizando la tasa de impuesto vigente al cierre de los estados financieros.
- V Las diferencias temporarias imponibles se originan por la estimación de que, en el futuro, la entidad deberá cancelar impuestos a la renta.
- F Las diferencias temporarias deducibles generan pasivos por impuestos diferidos.
- F El proceso de conciliación de los impuestos corrientes y diferidos no es necesario para una adecuada determinación de los impuestos diferidos.

## CAPÍTULO 3

# Ejercicios de impuestos diferidos

Las buenas preguntas superan a las respuestas fáciles

PAUL SAMUELSON

Los ejercicios de un libro de estudio tienen como objetivo presentar una versión simplificada de la realidad que encontrará el estudiante al momento de ejercer su profesión. Por este motivo, el objetivo del capítulo es permitir al lector practicar los conocimientos adquiridos y entender diferentes situaciones que afectan la determinación de los impuestos diferidos mediante la presentación de ejercicios desarrollados paso a paso.

El contador auditor puede desempeñarse en organizaciones que no tengan toda la información tributaria detallada de la manera como se ha visto en los capítulos de este libro. En ese escenario de información tributaria, la condición mínima para determinar los impuestos diferidos es contar con la determinación del capital propio tributario de la sociedad, lo que permite identificar las diferencias temporarias y permanentes.

Por dicho motivo, en el primer set de ejercicios, la determinación de los impuestos diferidos utiliza la información disponible en el cálculo del capital propio tributario de una entidad.

Sin embargo, la mayoría de las compañías en que los lectores de este libro desarrollarán sus funciones, se encontrarán con información suficiente para determinar la información contable completa desarrollada bajo las normas financieras y tributarias.

Por esta razón, en el segundo set de ejercicios la determinación de los Impuestos diferidos utiliza la información de los estados contables completos de las compañías.

En cada ejercicio se profundizará en la explicación de algunas de las diferencias identificadas permitiendo, a través del desarrollo de todos los ejercicios, entender los principales motivos que originan las diferencias temporarias y permanentes.

Por último, se entregan un set de ejercicios con su solucionario para que el lector pueda practicar y profundizar su conocimiento del tema de estudio.

El proceso de cálculo es similar a la descrita en el segundo capítulo de este libro, utilizando por supuesto la información disponible en cada caso.

## Ejercicios a partir de la información del Capital Propio Tributario

a) Ejercicio 1

### Planteamiento

El equipo de contadores tributarios de la compañía Alfa prepara, al cierre del ejercicio comercial, el siguiente capital propio tributario informando además que la tasa de impuestos corrientes aplicable es del 27%.

<b>Capital Propio Tributario</b>		
	<b><u>Método del activo</u></b>	
(+)	<b>Total activos financieros</b>	<b>3.500.000</b>
(-)	<b>Valores INTO</b>	<b>(127.000)</b>
	Estimación deudores incobrables	50.000
	Corrección monetaria inventarios	35.000
	Corrección monetaria activos fijos	78.000
	Depreciación acumulada financiera	560.000
	Depreciación acumulada tributaria	<b>(850.000)</b>
	<b>Activo depurado</b>	<b>3.373.000</b>
(-)	<b>Pasivo financiero exigible</b>	<b>(3.000.000)</b>
(+)	<b>Pasivos ajustados</b>	<b>472.000</b>
	Bonos NIC 19	57.000
	Impuesto renta por pagar	65.000
	Anticipo clientes	350.000
	<b>Pasivo depurado</b>	<b>(2.528.000)</b>
(=)	<b>Capital Propio Tributario</b>	<b>373.000</b>

## Desarrollo

Se aplicará el método de seis etapas descrito en el capítulo segundo para determinar los impuestos diferidos.

*Etapas I: identificar diferencias entre la valorización financiera de un activo o pasivo respecto de su valorización tributaria*

El hecho de que el equipo de Alfa haya preparado el capital propio tributario por el método del activo, permite concluir que cada una de las diferencias o ajustes a los activos o pasivos presentados en dicho cálculo corresponden a diferencias de valorización financiera y tributaria.

El siguiente cuadro presenta, agrupado por conceptos y en valores absolutos, los ajustes del capital propio tributario que generan diferencias de valorización financiera y tributaria:

Concepto	Monto	Motivo del ajuste
Ajustes que no cumplen, en el mismo ejercicio, con las condiciones de la ley de impuesto a la renta para su registro tributario.	50.000	Estimación deudores incobrables
	57.000	Bonos NIC 19
Ajustes establecidos en la ley de la renta que no se aplican en las normas IFRS.	35.000	Corrección monetaria inventarios
	78.000	Corrección monetaria activos fijos
Ajustes por diferencias de método de cálculo o registro entre la norma financiera y tributaria.	850.000	Depreciación acumulada financiera
	350.000	Anticipo clientes
	560.000	Depreciación acumulada tributaria
Ajustes por registros no aceptados por la ley de impuesto a la renta o con tributación independiente.	65.000	Impuesto renta por pagar

*Etapa II: identificar si dichas diferencias son permanente o temporarias*

El pasivo financiero registrado de acuerdo con la NIC 12 de impuestos a las ganancias y que origina un impuesto a la renta por pagar por \$65.000, no es aceptado por la Ley de Impuesto a la Renta; por lo tanto, se transforma en una diferencia permanente y no origina impuestos diferidos.

Las otras diferencias o ajustes identificados en la determinación del capital propio tributario corresponden a diferencia temporarias ya que sus efectos serán compensados en el tiempo entre la contabilidad bajo normas IFRS y tributarias. Por ejemplo, los distintos métodos de cálculo de la depreciación bajo métodos financieros y tributarios originan que el impacto en resultados se produzca en ejercicio distintos, pero en el largo plazo, todo el activo será depreciado en ambos sistemas contables.

En este ejercicio se explica la situación originada por la corrección monetaria. Tal como se ha expuesto en capítulos anteriores, la norma tributaria chilena establece un mecanismo de reajustes para activos y pasivos que, en algunas ocasiones, no es permitido por la norma IFRS; en otras la norma financiera no expresa el concepto como corrección monetaria, pero, en la práctica, el método definido es similar a la norma tributaria (por ejemplo, reajuste de un crédito bancario en dólares).

Respecto de las determinaciones de corrección monetaria de los inventarios y las propiedades, plantas y equipos que el ejercicio considera como ajustes al capital propio, estas se deben a que la norma financiera no establece métodos de reajustes para estas operaciones en pesos chilenos, generándose una diferencia con la norma tributaria. Estas diferencias serán compensadas en el tiempo, ya sea al momento de vender los inventarios, los que tendrán un costo distinto entre ambas normas y por lo tanto un resultado en la venta diferente también; o mediante la depreciación de las PPE que tendrán un valor bruto a depreciar distinto compensando, una vez más, el efecto en resultados de la corrección monetaria.

*Etapa III: determinar si las diferencias temporarias son imponibles o deducibles y la clasificación en el balance para efectos de determinar los impuestos diferidos*

El siguiente cuadro muestra la clasificación de todas diferencias identificadas en el ejercicio en desarrollo:

<b>Capital Propio Tributario</b>					
<u>Método del activo</u>					
(+)	<b>Total activos financieros</b>	<b>3.500.000</b>			
(-)	<b>Valores INTO</b>	<b>(127.000)</b>	<b>Tipo</b>	<b>Clasificación</b>	<b>Balance</b>
	Estimación deudores incobrables	50.000	Temporaria	Deducible	Activo
	Corrección monetaria inventarios	35.000	Temporaria	Deducible	Activo
	Corrección monetaria activos fijos	78.000	Temporaria	Deducible	Pasivo
	Depreciación acumulada financiera	560.000	Temporaria	Deducible	Pasivo
	Depreciación acumulada tributaria	<b>(850.000)</b>	Temporaria	Imponible	Pasivo
	<b>Activo depurado</b>	<b>3.373.000</b>			
(-)	<b>Pasivo financiero exigible</b>	<b>(3.000.000)</b>			
(+)	<b>Pasivos ajustados</b>	<b>472.000</b>	<b>Tipo</b>	<b>Clasificación</b>	<b>Balance</b>
	Bonos NIC 19	57.000	Temporaria	Deducible	Activo
	Impuesto renta por pagar	65.000	Permanente		
	Anticipo clientes	350.000	Temporaria	Deducible	Activo
	<b>Pasivo depurado</b>	<b>(2.528.000)</b>			
(=)	<b>Capital Propio Tributario</b>	<b>373.000</b>			

*Etapa IV: determinar la tasa de impuesto aplicable*

Los datos informados en el planteamiento indican que la tasa de impuesto aplicable es de un 27,0%.

*Etapa V: determinación y registro de los impuestos diferidos*

Para finalizar, se deben realizar dos procesos, el primero consiste en aplicar la tasa de impuesto del 27% a las diferencias temporarias clasificadas y que se muestra en el siguiente cuadro:

<b>Impuesto diferido</b>	<b>Base</b>	<b>Tasa</b>	<b>Impuesto</b>
Activo	492.000	27,0%	132.840
Pasivo	212.000	27,0%	57.240

Por último, se deben registrar los impuestos diferidos:

<b>Cuenta contable de imputación</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Activo por impuesto diferido no corriente	132.840	
Pasivo por impuesto diferido no corriente		57.240
Resultado por impuesto diferido		75.600

**Glosa: impuestos diferidos del año**

En este ejercicio todas las diferencias temporarias generaron ajustes al capital propio tributario con efectos en los resultados, es decir, en la Renta Líquida Imponible; por dicho motivo, el cálculo de los impuestos diferidos genera un efecto en resultados de \$75.600.

No es posible identificar ajustes de la Etapa VI del proceso de registro de impuesto diferidos porque no se identifican o informan pérdidas tributarias de la compañía.

b) Ejercicio 2

**Planteamiento**

La compañía Beta informa que tributa en el sistema semi integrado con una tasa de impuesto a la renta del 25% y presenta, al cierre del ejercicio comercial, el siguiente capital propio tributario:

<b>Capital Propio Tributario</b>		
(+)	<b>Total activos financieros</b>	<b>4.000.000</b>
(-)	<b>Valores INTO</b>	<b>(377.000)</b>
	Estimación deudores incobrables	60.000
	Corrección monetaria inventarios	48.000
	Corrección monetaria activos fijos	85.000
	Depreciación acumulada financiera	630.000
	Depreciación acumulada tributaria	<b>(1.200.000)</b>
	<b>Activo depurado</b>	<b>3.623.000</b>
(-)	<b>Pasivo financiero exigible</b>	<b>(2.500.000)</b>
(+)	<b>Pasivos ajustados</b>	<b>190.000</b>
	Provisión indemnizaciones NIC 19	85.000
	Provisiones financieras	105.000
	<b>Pasivo depurado</b>	<b>(2.310.000)</b>
(=)	<b>Capital Propio Tributario</b>	<b>1.313.000</b>

## Desarrollo

Se aplicará el método de seis etapas descrito en el capítulo segundo para determinar los impuestos diferidos.

*Etapas I: identificar diferencias entre la valorización financiera de un activo o pasivo respecto de su valorización tributaria*

El siguiente cuadro presenta, agrupado por conceptos y en valores absolutos, los ajustes del capital propio tributario que generan diferencias de valorización financiera y tributaria:

Concepto	Monto	Motivo del ajuste
Ajustes que no cumplen, en el mismo ejercicio, con las condiciones de la ley de impuesto a la renta para su registro tributario.	60.000	Estimación deudores incobrables
	105.000	Provisiones financieras
	85.000	Provisión Indemnizaciones NIC 19
Ajustes establecidos en la ley de la renta que no se aplican en las normas IFRS.	48.000	Corrección monetaria inventarios
	85.000	Corrección monetaria activos fijos
Ajustes por diferencias de método de cálculo o registro entre la norma financiera y tributaria.	630.000	Depreciación acumulada financiera
	1.200.000	Depreciación acumulada tributaria

*Etapas II: identificar si dichas diferencias son permanente o temporarias*

El ejercicio en desarrollo no presenta diferencias permanentes.

Las otras diferencias o ajustes identificados en la determinación del capital propio tributario corresponden a diferencia temporarias, ya que sus efectos serán compensados en el tiempo entre la contabilidad bajo normas IFRS y tributarias.

Por ejemplo, la provisión de indemnizaciones por años de servicios determinada de acuerdo con la norma NIC 19 registrada en el estado

financiero no es aceptada por la norma tributaria al no cumplir, por ejemplo, con la condición de ser a todo evento u otra establecida en la ley. Sin embargo, en los ejercicios financieros siguientes dicha indemnización puede ser pagada, lo que origina un gasto tributario que ya se encontraba provisionado en los estados financieros, o puede ser reversada; originándose en estos ejemplos una compensación del impacto en resultados en los distintos ejercicios.

*Etapa III: determinar si las diferencias temporarias son imponibles o deducibles y la clasificación en el balance para efectos de determinar los impuestos diferidos*

<b>Capital Propio Tributario</b>					
(+)	<b>Total activos financieros</b>		<b>4.000.000</b>		
(-)	<b>Valores INTO</b>		<b>(377.000)</b>	<b>Tipo</b>	<b>Clasificación</b>
	Estimación deudores incobrables	60.000		Temporaria	Deducible
	Corrección monetaria inventarios	48.000		Temporaria	Deducible
	Corrección monetaria activos fijos	85.000		Temporaria	Deducible
	Depreciación acumulada financiera	630.000		Temporaria	Deducible
	Depreciación acumulada tributaria	(1.200.000)		Temporaria	Imponible
	<b>Activo depurado</b>		<b>3.623.000</b>		
(-)	<b>Pasivo financiero exigible</b>		<b>(2.500.000)</b>		
(+)	<b>Pasivos ajustados</b>		<b>190.000</b>	<b>Tipo</b>	<b>Clasificación</b>
	Provisión indemnizaciones NIC 19	85.000		Temporaria	Deducible
	Provisiones financieras	105.000		Temporaria	Deducible
	<b>Pasivo depurado</b>		<b>(2.310.000)</b>		
(=)	<b>Capital Propio Tributario</b>		<b>1.313.000</b>		

*Etapa IV: determinar la tasa de impuesto aplicable*

En este ejercicio le informan que la tasa de impuesto aplicable es de un 25% asociado a que la compañía tributa en el régimen semi integrado. Esta situación tiene un impacto en la determinación de los créditos tributarios que podrán utilizar los propietarios de la compañía; sin embargo, no afecta a la compañía, por lo tanto, los impuestos diferidos se deben determinar a la tasa vigente del 25%.

*Etapa V: determinación y registro de los impuestos diferidos*

Para finalizar, se deben realizar dos procesos, el primero consiste en aplicar la tasa de impuesto del 25% a las diferencias temporarias clasificadas y que se muestra en el siguiente cuadro:

<b>Impuesto diferido</b>	<b>Base</b>	<b>Tasa</b>	<b>Impuesto</b>
Activo	298.000	25,0%	74.500
Pasivo	485.000	25,0%	121.250

Por último, se deben registrar los impuestos diferidos:

<b>Cuenta contable de imputación</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Activo por impuesto diferido no corriente	74.500	
Pasivo por impuesto diferido no corriente		121.250
Resultado por impuesto diferido	46.750	

**Glosa: impuestos diferidos del año**

En este ejercicio todas las diferencias temporarias generaron ajustes al capital propio tributario con efectos en los resultados, es decir, en la Renta Líquida Imponible; por dicho motivo, el cálculo de los impuestos diferidos genera un efecto en resultados de \$46.750.

No es posible identificar ajustes de la Etapa VI del proceso de registro de impuesto diferidos porque no se identifican o informan pérdidas tributarias de la compañía.

c) Ejercicio 3

**Planteamiento**

La compañía Gama tributa con una tasa de impuesto a la renta del 27% y presenta, al cierre del ejercicio comercial, el siguiente capital propio tributario:

<b>Capital Propio Tributario</b>		
(+)	<b>Total activos financieros</b>	<b>6.000.000</b>
(-)	<b>Valores INTO</b>	<b>(2.445.000)</b>
	Estimación deudores incobrables	150.000
	Corrección monetaria inventarios	105.000
	Corrección monetaria activos fijos	340.000
	Depreciación acumulada financiera	850.000
	Inversiones VP IFRS 3	<b>(2.500.000)</b>
	Inversiones costo tributario	1.400.000
	Plusvalía	<b>(340.000)</b>
	Depreciación acumulada tributaria	<b>(2.450.000)</b>
	<b>Activo depurado</b>	<b>3.555.000</b>
(-)	<b>Pasivo financiero exigible</b>	<b>(4.300.000)</b>
(+)	<b>Pasivos ajustados</b>	<b>(165.000)</b>
	Provisión indemnizaciones NIC 19	85.000
	Provisión indemnizaciones tributarias	<b>(250.000)</b>
	<b>Pasivo depurado</b>	<b>(4.465.000)</b>
(=)	<b>Capital Propio Tributario</b>	<b>(910.000)</b>

## Desarrollo

*Etapa I: identificar diferencias entre la valorización financiera de un activo o pasivo respecto de su valorización tributaria*

Concepto	Monto	Motivo del ajuste
Ajustes que no cumplen, en el mismo ejercicio, con las condiciones de la ley de impuesto a la renta para su registro tributario.	150.000	Estimación deudores incobrables
	250.000	Provisión indemnizaciones tributarias
	85.000	Provisión indemnizaciones NIC 19
Ajustes establecidos en la ley de la renta que no se aplican en las normas IFRS.	105.000	Corrección monetaria inventarios
	340.000	Corrección monetaria activos fijos
Ajustes por diferencias de método de cálculo o registro entre la norma financiera y tributaria.	850.000	Depreciación acumulada financiera
	2.450.000	Depreciación acumulada tributaria
Ajustes por registros no aceptados por la ley de impuesto a la renta o con tributación independiente.	2.500.000	Inversiones VP IFRS 3
	340.000	Plusvalía
	1.400.000	Inversiones costo tributario

*Etapa II: identificar si dichas diferencias son permanente o temporarias*

El ejercicio en desarrollo presenta tres diferencias permanentes relacionadas con la valorización de inversiones al amparo de la norma IFRS 3. En este caso, el activo es aceptado tanto para efectos financieros y tributarios, por lo que las diferencias podrían entenderse solo como una situación de valorización de los activos; sin embargo, las leyes chilenas establecen que los impuestos son determinados de manera independiente por cada entidad jurídica, transformando dichas diferencias en permanentes.

Las otras diferencias o ajustes identificados en la determinación del capital propio tributario corresponden a diferencia temporarias ya que sus efectos serán compensados en el tiempo entre la contabilidad bajo normas IFRS y tributarias.

Nuevamente el ejercicio presenta movimientos relacionados con la provisión de indemnización por años de servicio que muestra un ajuste tanto por la determinación al amparo de la norma NIC 19 y otro relacionado con el valor tributario de dicha provisión. Esta situación se produce cuando el concepto es aceptado por ambas normas, sin embargo, esto se realiza necesariamente bajo métodos de cálculos distintos. En este caso, es correcto suponer que las indemnizaciones provisionadas cumplen con las condiciones establecidas en la ley y en la norma financiera para ser registradas; sin embargo, en el primer caso se realiza a su valor corriente y en el segundo por los cálculos actuariales establecidos en las normas IFRS.

*Etapa III: determinar si las diferencias temporarias son imponibles o deducibles y la clasificación en el balance para efectos de determinar los impuestos diferidos*

El siguiente cuadro muestra la clasificación de todas diferencias identificadas en el ejercicio en desarrollo:

<b>Capital Propio Tributario</b>					
(+)	<b>Total activos financieros</b>	<b>6.000.000</b>			
(-)	<b>Valores INTO</b>	<b>(2.445.000)</b>	<b>Tipo</b>	<b>Clasificación</b>	<b>Balance</b>
	Estimación deudores incobrables	150.000	Temporaria	Deducible	Activo
	Corrección monetaria inventarios	105.000	Temporaria	Deducible	Activo
	Corrección monetaria activos fijos	340.000	Temporaria	Deducible	Pasivo
	Depreciación acumulada financiera	850.000	Temporaria	Deducible	Pasivo
	Inversiones VP IFRS 3	(2.500.000)	Permanente		
	Inversiones costo tributario	1.400.000	Permanente		
	Plusvalía	(340.000)	Permanente		
	Depreciación acumulada tributaria	(2.450.000)	Temporaria	Imponible	Pasivo
	<b>Activo depurado</b>	<b>3.555.000</b>			
(-)	<b>Pasivo financiero exigible</b>	<b>(4.300.000)</b>			
(+)	<b>Pasivos ajustados</b>	<b>(165.000)</b>	<b>Tipo</b>	<b>Clasificación</b>	<b>Balance</b>
	Provisión indemnizaciones NIC 19	85.000	Temporaria	Deducible	Activo
	Provisión indemnizaciones tributarias	(250.000)	Temporaria	Imponible	Pasivo
	<b>Pasivo depurado</b>	<b>(4.465.000)</b>			
(=)	<b>Capital Propio Tributario</b>	<b>(910.000)</b>			

*Etapa IV: determinar la tasa de impuesto aplicable*

En este ejercicio le informan que la tasa de impuesto aplicable es de un 27%.

*Etapa V: determinación y registro de los impuestos diferidos*

Para finalizar, se deben realizar dos procesos, el primero consiste en aplicar la tasa de impuesto del 27% a las diferencias temporarias clasificadas

Impuesto diferido	Base	Tasa	Impuesto
Activo	340.000	27,0%	91.800
Pasivo	1.510.000	27,0%	407.700

Por último, se deben registrar los impuestos diferidos:

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Activo por impuesto diferido no corriente	91.800	
Pasivo por impuesto diferido no corriente		407.700
Resultado por impuesto diferido	315.900	

**Glosa: impuestos diferidos del año**

En este ejercicio todas las diferencias temporarias generaron ajustes al capital propio tributario con efectos en los resultados, es decir, en la Renta Líquida Imponible; por dicho motivo, el cálculo de los impuestos diferidos genera un efecto en resultados de \$315.900.

No es posible identificar ajustes de la Etapa VI del proceso de registro de impuesto diferidos porque no se identifican o informan pérdidas tributarias de la compañía.

## d) Ejercicio 4

**Planteamiento**

La compañía Delta preparó el capital propio tributario que se muestra en el siguiente cuadro y los contadores encargados de dicho proceso le informan que tanto la revalorización de las propiedades plantas y equipos, como el cálculo actuarial de las indemnizaciones fueron registrados con efectos en los otros resultados integrales (patrimonio financiero-otras reservas). Además, la tasa de impuesto a la renta aplicable a la empresa es del 27%.

<b>Capital Propio Tributario</b>		
(+)	<b>Total activos financieros</b>	<b>5.500.000</b>
(-)	<b>Valores INTO</b>	<b>(1.140.000)</b>
	Revalorización PPE	(250.000)
	Corrección monetaria inventarios	55.000
	Corrección monetaria activos fijos	180.000
	Depreciación acumulada financiera	560.000
	Gastos pagados por anticipado	(130.000)
	Gastos de desarrollo activados	(85.000)
	Depreciación acumulada tributaria	(1.470.000)
	<b>Activo depurado</b>	<b>4.360.000</b>
(-)	<b>Pasivo financiero exigible</b>	<b>(2.800.000)</b>
(+)	<b>Pasivos ajustados</b>	<b>230.000</b>
	Cálculo actuarial NIC 19	100.000
	Provisión vacaciones	130.000
	<b>Pasivo depurado</b>	<b>(2.570.000)</b>
(=)	<b>Capital Propio Tributario</b>	<b>1.790.000</b>

## Desarrollo

Se aplicará el método de seis etapas descrito en el capítulo segundo para determinar los impuestos diferidos.

*Etapas I: identificar diferencias entre la valorización financiera de un activo o pasivo respecto de su valorización tributaria*

Concepto	Monto	Motivo del ajuste
Ajustes que no cumplen, en el mismo ejercicio, con las condiciones de la ley de impuesto a la renta para su registro tributario.	250.000	Revalorización PPE
	85.000	Gastos de desarrollo activados
	130.000	Gastos pagados por anticipado
	130.000	Provisión vacaciones
	100.000	Cálculo actuarial NIC 19
Ajustes establecidos en la ley de la renta que no se aplican en las normas IFRS.	55.000	Corrección monetaria inventarios
	180.000	Corrección monetaria activos fijos
Ajustes por diferencias de método de cálculo o registro entre la norma financiera y tributaria.	560.000	Depreciación acumulada financiera
	1.470.000	Depreciación acumulada tributaria

*Etapas II: identificar si dichas diferencias son permanente o temporarias*

El ejercicio no presenta diferencias permanentes

Las otras diferencias o ajustes identificados en la determinación del capital propio tributario corresponden a diferencias temporarias ya que sus efectos serán compensados en el tiempo entre la contabilidad bajo normas IFRS y tributarias.

En este ejercicio se presentan cuatro diferencias que no se han analizado en los ejercicios anteriores, ya sea por su concepto o tipo de registro. A continuación, un análisis de dichas diferencias:

- Revalorización de las propiedades, plantas y equipos: tanto por el concepto involucrado como por los datos iniciales entregados por los contadores, es posible suponer que este ajuste corresponde a activos de largo plazo (PPE) a los que se les ha aplicado el método de revalorización establecido en la NIC 16; norma que además establece que dicho ajuste será reconocido en el patrimonio como otro resultado integral. La norma tributaria no permite esta revalorización, generándose una diferencia entre ambos ambientes contables.
- Gastos de desarrollo activados, la NIC 38 permite activar ciertos gastos incurridos en la generación interna de un activo intangible, en particular, cuando el mismo se encuentra en etapa de desarrollo. La norma tributaria permite reconocer este desembolso como gasto del ejercicio cuando se cumplan las condiciones para hacerlos, por ejemplo, relacionadas con el giro de la compañía.
- Gastos pagados por anticipados, tal como podría ser un arriendo de una propiedad pagado por un periodo completo de tiempo, por ejemplo 1 año, origina para efectos financiero el surgimiento de un activo que será amortizado en el tiempo de duración de ese derecho cancelado anticipadamente. Sin embargo, la norma tributaria permite reconocer ese concepto como gasto del periodo en que se desembolsó en la medida que, por ejemplo, se haya cancelado a todo evento.
- El método de registro financiero de las indemnizaciones por años de servicio solicita realizar un cálculo actuarial de dichas obligaciones, las que en este caso generan el efecto de ser una diferencia de los valores financieros y tributarios. Pero esta diferencia no ha afectado los resultados del ejercicio ya que debe ser registrada en otros resultados integrales. Por supuesto, estos cálculos no tienen acogida en la norma tributaria, generándose un ajuste al capital propio tributario.

*Etapa III: determinar si las diferencias temporarias son imponibles o deducibles y la clasificación en el balance para efectos de determinar los impuestos diferidos*

<b>Capital Propio Tributario</b>					
(+)	<b>Total activos financieros</b>	<b>5.500.000</b>			
(-)	<b>Valores INTO</b>	<b>(1.140.000)</b>	<b>Tipo</b>	<b>Clasificación</b>	<b>Balance</b>
	Revalorización PPE	(250.000)	Temporaria	Imponible	Pasivo
	Corrección monetaria inventarios	55.000	Temporaria	Deducible	Activo
	Corrección monetaria activos fijos	180.000	Temporaria	Deducible	Pasivo
	Depreciación acumulada financiera	560.000	Temporaria	Deducible	Pasivo
	Gastos pagados por anticipado	(130.000)	Temporaria	Imponible	Pasivo
	Gastos de desarrollo activados	(85.000)	Temporaria	Imponible	Pasivo
	Depreciación acumulada tributaria	(1.470.000)	Temporaria	Imponible	Pasivo
	<b>Activo depurado</b>	<b>4.360.000</b>			
(-)	<b>Pasivo financiero exigible</b>	<b>(2.800.000)</b>			
(+)	<b>Pasivos ajustados</b>	<b>230.000</b>	<b>Tipo</b>	<b>Clasificación</b>	<b>Balance</b>
	Cálculo actuarial NIC 19	100.000	Temporaria	Deducible	Activo
	Provisión vacaciones	130.000	Temporaria	Deducible	Activo
	<b>Pasivo depurado</b>	<b>(2.570.000)</b>			
(=)	<b>Capital Propio Tributario</b>	<b>1.790.000</b>			

*Etapa IV: determinar la tasa de impuesto aplicable*

En este ejercicio le informan que la tasa de impuesto aplicable es de un 27%.

*Etapa V: determinación y registro de los impuestos diferidos*

Para finalizar, se deben realizar dos procesos, el primero consiste en aplicar la tasa de impuesto del 27% a las diferencias temporarias.

<b>Impuesto diferido</b>	<b>Base</b>	<b>Tasa</b>	<b>Impuesto</b>
Activo	285.000	27,0%	76.950
Pasivo	1.195.000	27,0%	322.650

Por último, se deben registrar los impuestos diferidos:

<b>Cuenta contable de imputación</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Activo por impuesto diferido no corriente	76.950	
Pasivo por impuesto diferido no corriente		322.650
Reservas patrimoniales	40.500	
Resultado por impuesto diferido	205.200	
<b>Glosa: impuestos diferidos del año</b>		

Este ejercicio presenta ajustes al capital propio tributario con efectos en los resultados, es decir, en la Renta Líquida Imponible; y otros sin efecto en los resultados financieros, sino que directamente en el patrimonio (otros resultados integrales).

Por dicho motivo, el registro de los impuestos diferidos se distribuye en una parte a los resultados del ejercicio por \$205.200 y otra a las reservas patrimoniales (otros resultados integrales) por \$40.500, de acuerdo con el cálculo siguiente:

<b>Concepto</b>	<b>Base</b>	<b>Diferido</b>
Calculo actuarial NIC 19	100.000	(27.000)
Revalorización PPE	250.000	67.500
<b>Total, otras reservas</b>		<b>40.500</b>

No es posible identificar ajustes de la Etapa VI del proceso de registro de impuestos diferidos porque no se identifican o informan pérdidas tributarias de la compañía.

e) Ejercicio 5

**Planteamiento**

La compañía Épsilon tributa con una tasa de impuesto a la renta del 25% y presenta, al cierre del ejercicio comercial, el siguiente capital propio tributario:

<b>Capital Propio Tributario</b>		
(+)	<b>Total activos financieros</b>	<b>8.000.000</b>
(-)	<b>Valores INTO</b>	<b>(1.095.000)</b>
	Corrección monetaria inventarios	85.000
	Corrección monetaria activos fijos	230.000
	Depreciación acumulada financiera	790.000
	Activos por derechos de uso	<b>(250.000)</b>
	Depreciación activos por D° de uso	50.000
	Depreciación acumulada tributaria	<b>(2.000.000)</b>
	<b>Activo depurado</b>	<b>6.905.000</b>
(-)	<b>Pasivo financiero exigible</b>	<b>(2.800.000)</b>
(+)	<b>Pasivos ajustados</b>	<b>265.000</b>
	Obligaciones por leasing	180.000
	Provisión participación resultados	85.000
	<b>Pasivo depurado</b>	<b>(2.535.000)</b>
(=)	<b>Capital Propio Tributario</b>	<b>4.370.000</b>

## Desarrollo

*Etapa I: identificar diferencias entre la valorización financiera de un activo o pasivo respecto de su valorización tributaria*

Concepto	Monto	Motivo del ajuste
Ajustes que no cumplen, en el mismo ejercicio, con las condiciones de la ley de impuesto a la renta para su registro tributario.	250.000	Activos por derechos de uso (leasing)
	50.000	Dep. acumulada activos derechos de uso (leasing)
	180.000	Obligaciones por leasing
	85.000	Provisión participación resultados
Ajustes establecidos en la ley de la renta que no se aplican en las normas IFRS.	85.000	Corrección monetaria inventarios
	230.000	Corrección monetaria activos fijos
Ajustes por diferencias de método de cálculo o registro entre la norma financiera y tributaria.	790.000	Depreciación acumulada financiera
	2.000.000	Depreciación acumulada tributaria

*Etapa II: identificar si dichas diferencias son permanente o temporarias*

Todos los ajustes al capital propio presentados son clasificadas como diferencias temporales.

En particular en este ejercicio se presentan ajustes relacionados con activos y pasivos en leasing (derechos de uso) los que serán considerados como temporales debido a que, para efectos tributarios, estos contratos son reconocidos en los resultados del ejercicio al momento de la cancelación de cada cuota de arriendo y, para efectos financieros, los derechos del contrato son clasificados como activos de largo plazo y la obligación de cumplimiento como pasivo de corto y largo plazo, respectivamente. Esta diferencia de clasificación se considera temporaria debido al hecho de que todos los registros terminarán reflejándose en resultado, ya sea

por el gasto de la cuota de arriendo o por la depreciación del activo y el devengamiento de los intereses.

A continuación, se presenta una tabla que refleja lo anterior:

**Contrato leasing**

<b>Activo</b>	250.000		
<b>Vida útil años</b>	5		
<b>Depreciación</b>	50.000		
<b>Tasa de interés anual</b>	8%		
	<b>Capital</b>	<b>Interés</b>	<b>Cuota</b>
Cuota 1	42.614	20.000	62.614
Cuota 2	46.023	16.591	62.614
Cuota 3	49.705	12.909	62.614
Cuota 4	53.682	8.933	62.614
Cuota 5	57.976	4.638	62.614
<b>Total</b>	<b>250.000</b>	<b>63.071</b>	<b>313.071</b>

Para efectos tributarios, se reconocerá el costo de cada cuota de arriendo, que en este ejercicio corresponde a \$62.614 anuales totalizando un gasto de \$313.071. El resultado financiero reconocerá el mismo efecto en los cinco años, aunque dividido en dos componentes; el primero corresponde a la depreciación del activo por \$50.000 anuales y que totalizará \$250.000; el segundo, al devengamiento de los intereses anuales que totalizan \$63.071; sumando entre ambos el monto de \$313.071.

Es evidente que el efecto total en resultados es el mismo, pero registrado en periodos distintos, lo que origina la determinación de impuestos diferidos. Por ejemplo, el primer año se reconocerá un gasto tributario de \$62.614 y gastos financieros de \$70.000 dividido en \$50.000 por depreciación y \$20.000 por intereses.

*Etapa III: determinar si las diferencias temporarias son imponibles o deducibles y la clasificación en el balance para efectos de determinar los impuestos diferidos*

<b>Capital Propio Tributario</b>					
(+)	<b>Total activos financieros</b>	<b>8.000.000</b>			
(-)	<b>Valores INTO</b>	<b>(1.095.000)</b>	<b>Tipo</b>	<b>Clasificación</b>	<b>Balance</b>
	Corrección monetaria inventarios	85.000	Temporaria	Deducible	Activo
	Corrección monetaria activos fijos	230.000	Temporaria	Deducible	Pasivo
	Depreciación acumulada financiera	790.000	Temporaria	Deducible	Pasivo
	Activos por derechos de uso	(250.000)	Temporaria	Imponible	Pasivo
	Depreciación activos por D° de uso	50.000	Temporaria	Deducible	Pasivo
	Depreciación acumulada tributaria	(2.000.000)	Temporaria	Imponible	Pasivo
	<b>Activo depurado</b>	<b>6.905.000</b>			
(-)	<b>Pasivo financiero exigible</b>	<b>(2.800.000)</b>			
(+)	<b>Pasivos ajustados</b>	<b>265.000</b>	<b>Tipo</b>	<b>Clasificación</b>	<b>Balance</b>
	Obligaciones por leasing	180.000	Temporaria	Deducible	Activo
	Provisión participación resultados	85.000	Temporaria	Deducible	Activo
	<b>Pasivo depurado</b>	<b>(2.535.000)</b>			
(=)	<b>Capital Propio Tributario</b>	<b>4.370.000</b>			

*Etapa IV: determinar la tasa de impuesto aplicable*

En este ejercicio le informan que la tasa de impuesto aplicable es de un 25%.

*Etapa V: determinación y registro de los impuestos diferidos*

Para finalizar, se debe aplicar la tasa de impuesto del 25% a las diferencias temporarias clasificadas y registrar los impuestos diferidos de acuerdo con los siguientes cuadros:

<b>Impuesto diferido</b>	<b>Base</b>	<b>Tasa</b>	<b>Impuesto</b>
Activo	350.000	25,0%	87.500
Pasivo	1.180.000	25,0%	295.000

<b>Cuenta contable de imputación</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Activo por impuesto diferido no corriente	87.500	
Pasivo por impuesto diferido no corriente		295.000
Resultado por impuesto diferido	207.500	
<b>Glosa: impuestos diferidos del año</b>		

En este ejercicio todas las diferencias temporarias generaron ajustes al capital propio tributario con efectos en los resultados, es decir, en la Renta Líquida Imponible; por dicho motivo, el cálculo de los impuestos diferidos genera un efecto en resultados de \$207.500.

Por último, no es posible identificar ajustes de la Etapa VI del proceso de registro de impuesto diferidos porque no se identifican o informan pérdidas tributarias de la compañía.

## f) Ejercicio 6

**Planteamiento**

La compañía Zeta tributa con una tasa de impuesto a la renta del 27% y presenta, al cierre del ejercicio comercial, el siguiente capital propio tributario:

<b>Capital Propio Tributario</b>		
(+)	<b>Total activos financieros</b>	<b>7.500.000</b>
(-)	<b>Valores INTO</b>	<b>(1.240.000)</b>
	Corrección monetaria inventarios	105.000
	Corrección monetaria activos fijos	340.000
	Depreciación acumulada financiera	940.000
	Activos por impuestos diferidos	75.000
	Depreciación acumulada tributaria	<b>(2.700.000)</b>
	<b>Activo depurado</b>	<b>6.260.000</b>
(-)	<b>Pasivo financiero exigible</b>	<b>(2.800.000)</b>
(+)	<b>Pasivos ajustados</b>	<b>250.000</b>
	Pasivos por impuestos diferidos	250.000
	<b>Pasivo depurado</b>	<b>(2.550.000)</b>
(=)	<b>Capital Propio Tributario</b>	<b>3.710.000</b>

## Desarrollo

*Etapa I: identificar diferencias entre la valorización financiera de un activo o pasivo respecto de su valorización tributaria*

Concepto	Monto	Motivo del ajuste
Ajustes establecidos en la ley de la renta que no se aplican en las normas IFRS.	105.000	Corrección monetaria inventarios
	340.000	Corrección monetaria activos fijos
Ajustes por diferencias de método de cálculo o registro entre la norma financiera y tributaria.	940.000	Depreciación acumulada financiera
	2.700.000	Depreciación acumulada tributaria
Ajustes por registros no aceptados por la ley de impuesto a la renta o con tributación independiente	75.000	Activos por impuestos diferidos
	250.000	Pasivos por impuestos diferidos

*Etapa II: identificar si dichas diferencias son permanente o temporarias*

El ejercicio presenta diferencias temporarias que ya se han analizado en el desarrollo de este capítulo.

También se determinaron dos diferencias permanentes relacionadas ambas con los impuestos diferidos. Por supuesto, la determinación de los impuestos diferidos ha sido realizada de acuerdo con las normas de la NIC 12 en ejercicios previos y forman parte de los activos y pasivos financieros de la compañía determinados al amparo de las normas IFRS. Además, estos saldos reflejan derechos y obligaciones tributarias futuras de la compañía; por lo tanto, y tal como la propia ley lo indica, corresponden a un gasto que nunca serán aceptados por las normas tributarias.

*Etapa III: determinar si las diferencias temporarias son imponibles o deducibles y la clasificación en el balance para efectos de determinar los impuestos diferidos*

<b>Capital Propio Tributario</b>					
(+)	<b>Total activos financieros</b>		<b>7.500.000</b>		
(-)	<b>Valores INTO</b>		<b>(1.240.000)</b>	<b>Tipo</b>	<b>Clasificación</b>
	Corrección monetaria inventarios	105.000		Temporaria	Deducible
	Corrección monetaria activos fijos	340.000		Temporaria	Deducible
	Depreciación acumulada financiera	940.000		Temporaria	Deducible
	Activos por impuestos diferidos	75.000		Permanente	
	Depreciación acumulada tributaria	(2.700.000)		Temporaria	Imponible
	<b>Activo depurado</b>		<b>6.260.000</b>		
(-)	<b>Pasivo financiero exigible</b>		<b>(2.800.000)</b>		
(+)	<b>Pasivos ajustados</b>		<b>250.000</b>	<b>Tipo</b>	<b>Clasificación</b>
	Pasivos por impuestos diferidos	250.000		Permanente	
	<b>Pasivo depurado</b>		<b>(2.550.000)</b>		
(=)	<b>Capital Propio Tributario</b>		<b>3.710.000</b>		

*Etapa IV: determinar la tasa de impuesto aplicable*

En este ejercicio le informan que la tasa de impuesto aplicable es de un 27%.

*Etapa V: determinación y registro de los impuestos diferidos*

Para finalizar, se deben realizar dos procesos, el primero consiste en aplicar la tasa de impuesto del 27% a las diferencias temporarias clasificadas:

<b>Impuesto diferido</b>	<b>Base</b>	<b>Tasa</b>	<b>Impuesto</b>
Activo	105.000	27,0%	28.350
Pasivo	1.420.000	27,0%	383.400

En este ejercicio y asociado a que el estado financiero presentaba una determinación previa de impuestos diferidos, el ajuste contable se divide en dos registros, el primero relacionado con el reverso de los impuestos diferidos registrados y el segundo con el nuevo impuesto diferido determinado:

<b>Cuenta contable de imputación</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Activo por impuesto diferido no corriente		75.000
Pasivo por impuesto diferido no corriente	250.000	
Resultado por impuesto diferido		175.000

**Glosa: reverso impuestos diferidos del año anterior**

<b>Cuenta contable de imputación</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Activo por impuesto diferido no corriente	28.350	
Pasivo por impuesto diferido no corriente		383.400
Resultado por impuesto diferido	355.050	

**Glosa: impuestos diferidos del año**

También es posible identificar que todas las diferencias temporarias generaron ajustes al capital propio tributario con efectos en los resultados, es decir, en la Renta Líquida Imponible; por dicho motivo, el reverso del impuesto diferido anterior y el cálculo del nuevo impuesto diferido genera un efecto en resultados de \$180.050.

Por último, no es posible identificar ajustes de la Etapa VI del proceso de registro de impuesto diferidos porque no se identifican o informan pérdidas tributarias de la compañía.

## Ejercicios a partir de la información tributaria completa

g) Ejercicio 7

### Planteamiento

La compañía Eta presenta al cierre del ejercicio comercial, la siguiente información relacionada con estado de posición financiera con los saldos financieros y tributarios, y la Renta Líquida Imponible.

#### Estado de posición financiera (antes de NIC 12)

Cuenta	Saldos	
	Financiero	Tributario
Banco	100.000.000	100.000.000
Clientes	1.300.000.000	1.350.000.000
Intangibles	250.000.000	150.000.000
Terrenos	850.000.000	870.000.000
Construcciones	5.000.000.000	5.300.000.000
Dep. acumulada construcciones	(170.000.000)	(500.000.000)
<b>Total activos</b>	<b>7.330.000.000</b>	<b>7.270.000.000</b>
Préstamos bancarios	2.500.000.000	2.500.000.000
Cuentas por pagar	1.000.000.000	1.000.000.000
Provisiones	550.000.000	200.000.000
Capital pagado	3.000.000.000	3.300.000.000
Resultados	280.000.000	270.000.000
<b>Total pasivos</b>	<b>7.330.000.000</b>	<b>7.270.000.000</b>

<b>Renta Líquida Imponible</b>		
<b>Resultado antes de impuesto</b>		<b>280.000.000</b>
<b>Agregados</b>		<b>890.000.000</b>
Castigo financiero cliente	50.000.000	
C.M. terrenos	20.000.000	
C.M. construcciones	300.000.000	
Depreciación financiera	170.000.000	
Provisiones financieras	350.000.000	
<b>Deducciones</b>		<b>(900.000.000)</b>
C.M. capital	300.000.000	
Depreciación tributaria	500.000.000	
Gastos intangibles	100.000.000	
<b>Renta Líquida Imponible</b>		<b>270.000.000</b>
Tasa de impuesto		27.0%
<b>Impuesto a la renta</b>		<b>72.900.000</b>

## Desarrollo

*Etapa I: identificar diferencias entre la valorización financiera de un activo o pasivo respecto de su valorización tributaria*

Concepto	Monto	Motivo del ajuste
Ajustes que no cumplen, en el mismo ejercicio, con las condiciones de la ley de impuesto a la renta para su registro tributario.	50.000.000	Castigo financiero cliente
	100.000.000	Gastos intangibles (desarrollo interno)
	350.000.000	Provisiones financieras
Ajustes establecidos en la ley de la renta que no se aplican en las normas IFRS.	300.000.000	Corrección monetaria construcciones
	20.000.000	Corrección monetaria terrenos
Ajustes por diferencias de método de cálculo o registro entre la norma financiera y tributaria.	170.000.000	Depreciación financiera
	500.000.000	Depreciación tributaria
Ajustes por registros no aceptados por la ley de impuesto a la renta o la norma financiera.	300.000.000	Corrección monetaria capital

*Etapa II: identificar si dichas diferencias son permanente o temporarias*

En este ejercicio se identifica una diferencia permanente asociada a la corrección monetaria del capital pagado porque dicho concepto no es aceptado en las normas financieras IFRS, además toda diferencia de valorización entre el capital tributario y financiero afectará en el futuro a los impuestos pagados por los propietarios de la compañía y no a la empresa.

Las otras variaciones corresponden a diferencias temporarias, ya que sus efectos serán compensados en el tiempo entre la contabilidad bajo normas IFRS y tributarias.

Para reflejar lo anterior es posible profundizar en el análisis de la diferencia en la valorización de los intangibles en donde, de acuerdo con los datos entregados, el saldo financiero es superior al saldo tributario debido a que bajo normas IFRS se procedió a activar los costos de un

intangibles desarrollados de manera interna y, bajo la norma tributaria, dichos costos fueron reconocidos en los resultados del periodo.

En los ejercicios futuros, el intangible será amortizado bajo norma IFRS, reconociendo en resultados financieros un gasto que compensará el monto tributario reconocido en el primer ejercicio. El efecto en activos y resultados en ambas normas, asumiendo una amortización de cinco años, es el siguiente:

<b>Efecto en activos</b>	<b>Financiero</b>	<b>Tributario</b>
Año 1	100.000.000	
<b>Efecto en resultados</b>	<b>Financiero</b>	<b>Tributario</b>
Año 1		100.000.000
Año 2	20.000.000	
Año 3	20.000.000	
Año 4	20.000.000	
Año 5	20.000.000	
Año 6	20.000.000	

*Etapa III: determinar si las diferencias temporarias son imponibles o deducibles y la clasificación en el balance para efectos de determinar los impuestos diferidos*

El siguiente cuadro muestra la clasificación de todas diferencias identificadas en el ejercicio en desarrollo:

**Estado de posición financiera (antes de NIC 12)**

Cuenta	Saldos		Diferencia	Tipo	Clasificación	Balance
	Financiero	Tributario				
Banco	100.000.000	100.000.000	0			
Clientes	1.300.000.000	1.350.000.000	(50.000.000)	Temporaria	Deducible	Activo
Intangibles	250.000.000	150.000.000	100.000.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
Terrenos	850.000.000	870.000.000	(20.000.000)	Temporaria	Deducible	Pasivo
Construcciones	5.000.000.000	5.300.000.000	(300.000.000)	Temporaria	Deducible	Pasivo
Dep. acumulada construcciones	(170.000.000)	(500.000.000)	330.000.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
<b>Total activos</b>	<b>7.330.000.000</b>	<b>7.270.000.000</b>	<b>60.000.000</b>			
Préstamos bancarios	2.500.000.000	2.500.000.000	0			
Cuentas por pagar	1.000.000.000	1.000.000.000	0			
Provisiones	550.000.000	200.000.000	350.000.000	Temporaria	Deducible	Activo
Capital pagado	3.000.000.000	3.300.000.000	(300.000.000)	Permanente		
Resultados	280.000.000	270.000.000	10.000.000	No aplica		
<b>Total pasivos</b>	<b>7.330.000.000</b>	<b>7.270.000.000</b>	<b>60.000.000</b>			

*Etapa IV: determinar la tasa de impuesto aplicable*

Con los datos identificados en la Renta Líquida Imponible es posible establecer que la tasa de impuesto aplicable es de un 27%.

*Etapa V: determinación y registro de los impuestos diferidos*

Para finalizar, se deben realizar dos procesos, el primero consiste en aplicar la tasa de impuesto del 27% a las diferencias temporarias clasificadas y que se muestra en el siguiente cuadro:

Impuesto diferido	Base	Tasa	Impuesto
Activo	400.000.000	27,0%	108.000.000
Pasivo	110.000.000	27,0%	29.700.000

El segundo consiste en registrar los impuestos diferidos:

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Activo por impuesto diferido no corriente	108.000.000	
Resultado por impuesto diferido		78.300.000
Pasivo por impuesto diferido no corriente		29.700.000
<b>Glosa: impuestos diferidos del año</b>		

*Etapa VI: entidades con pérdidas tributarias acumuladas*

La compañía presenta un resultado en la Renta Líquida Imponible positivo, por lo tanto, no aplican ajustes a los impuestos diferidos por pérdidas tributarias.

En este tipo de ejercicio, en que se dispone de la información financiera y tributaria completa, es posible realizar los procesos de registro del impuesto a las ganancias corriente, conciliación de resultados y la presentación del estado de posición financiera final.

El proceso se inicia con el registro del impuesto a las ganancias corrientes reflejado en la imagen siguiente:

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Gasto por impuesto a la renta	72.900.000	
Impuesto a la renta por pagar		72.900.000
<b>Glosa: impuestos renta del año</b>		

Registrados los impuestos a las ganancias corrientes y diferidos se realiza la conciliación del impuesto a las ganancias presentada en el cuadro siguiente:

<b>Conciliación impuestos a las ganancias</b>	
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>280.000.000</b>
Tasa de impuesto	27.0%
Impuesto a las ganancias directo (a)	<b>(75.600.000)</b>
Impuesto corriente registrado	<b>(72.900.000)</b>
Impuesto diferido registrado	<u>78.300.000</u>
Impuesto a las ganancias registrado (b)	5.400.000
<b>Variación inicial (c = a - b)</b>	<b>(81.000.000)</b>
Diferencias permanentes	<b>(300.000.000)</b>
Tasa de impuesto	27.0%
<b>Efecto diferencia permanentes (d)</b>	<b>(81.000.000)</b>
<b>Variación final (c - d)</b>	<b>0</b>

De acuerdo con la utilidad financiera y la tasa de impuesto vigente, el impuesto a las ganancias registrado debería corresponder a \$72.600.000; sin embargo, solo se han registrado \$5.400.000 asociado a la porción corriente y diferida del impuesto a las ganancias. La diferencia de \$81.000.000 se encuentra explicada por la tasa de impuesto vigente aplicada a la diferencia permanente identificada.

Con todo el proceso realizado es posible proceder a la emisión de los estados financieros finales.

Estado de posición financiera	Saldos		
	Cuenta	Financiero	Tributario
Banco	100.000.000	100.000.000	
Clientes	1.300.000.000	1.350.000.000	
Intangibles	250.000.000	150.000.000	
Terrenos	850.000.000	870.000.000	
Construcciones	5.000.000.000	5.300.000.000	
Dep. acumulada construcciones	(170.000.000)	(500.000.000)	
Activo impuesto diferido no corriente	108.000.000		0
<b>Total activos</b>	<b>7.438.000.000</b>	<b>7.270.000.000</b>	
Préstamos bancarios	2.500.000.000	2.500.000.000	
Cuentas por pagar	1.000.000.000	1.000.000.000	
Impuesto corriente por pagar	72.900.000		0
Provisiones	550.000.000	200.000.000	
Pasivo impuesto diferido no corriente	29.700.000		0
Capital pagado	3.000.000.000	3.300.000.000	
Resultados	285.400.000	270.000.000	
<b>Total pasivos</b>	<b>7.438.000.000</b>	<b>7.270.000.000</b>	

## h) Ejercicio 7.a

Continuamos el desarrollo del ejercicio anterior presentando para el año siguiente la situación del estado de posición financiera con los saldos financieros y tributarios, y la Renta Líquida Imponible. Para efectos de simplificar el desarrollo del ejercicio, el cuadro siguiente contiene también las clasificaciones de las diferencias entre ambos estados financieros:

## Estado de posición financiera periodo 2 (antes de NIC 12)

Cuenta	Saldos		Diferencia	Tipo	Clasificación	Balance
	Financiero	Tributario				
Banco	37.100.000	37.100.000	0			
Clientes	1.430.000.000	1.430.000.000	0			
Intangibles	230.000.000	165.000.000	65.000.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
Terrenos	850.000.000	957.000.000	(107.000.000)	Temporaria	Deducible	Pasivo
Construcciones	5.000.000.000	5.830.000.000	(830.000.000)	Temporaria	Deducible	Pasivo
Dep. acumulada construcciones	(340.000.000)	(1.166.000.000)	826.000.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
Activo impuesto diferido no corriente	108.000.000	0	108.000.000	Permanente		
<b>Total activos</b>	<b>7.315.100.000</b>	<b>7.253.100.000</b>	<b>62.000.000</b>			
Préstamos bancarios	2.000.000.000	2.000.000.000	0			
Cuentas por pagar	1.100.000.000	1.100.000.000	0			
Impuesto corriente por pagar		0	0			
Provisiones	605.000.000	220.000.000	385.000.000	Temporaria	Deducible	Activo
Pasivo impuesto diferido no corriente	29.700.000	0	29.700.000	Permanente		
Capital pagado	3.000.000.000	3.630.000.000	(630.000.000)	Permanente		
Resultados acumulados	285.400.000	297.000.000	(11.600.000)	Permanente		
Reserva		(72.900.000)	72.900.000	Permanente		
Resultados	295.000.000	79.000.000	216.000.000	No aplica		
<b>Total pasivos</b>	<b>7.315.100.000</b>	<b>7.253.100.000</b>	<b>62.000.000</b>			

<b>Renta Líquida Imponible</b>	
<b>Resultado antes de impuesto</b>	<b>295.000.000</b>
<b>Agregados</b>	<b>1.207.000.000</b>
Castigo financiero cliente	0
C.M. terrenos	87.000.000
C.M. construcciones	530.000.000
C.M. intangibles	15.000.000
Depreciación financiera	170.000.000
Amortización intangibles	20.000.000
Reverso impuestos diferidos	0
Provisiones financieras actual	385.000.000
<b>Deducciones</b>	<b>(1.423.000.000)</b>
C.M. capital	330.000.000
C.M. resultados acumulados	27.000.000
Depreciación tributaria	616.000.000
C.M. depreciación acumulada	50.000.000
Castigo tributario de clientes	50.000.000
Provisiones financieras anterior	350.000.000
<b>Renta Líquida Imponible</b>	<b>79.000.000</b>
Tasa de impuesto	27.0%
<b>Impuesto a la renta</b>	<b>21.330.000</b>

Del análisis de los estados financieros y de la Renta Líquida Imponible es posible ver cómo se van ajustando algunos de los eventos generados en el año anterior, tales como el castigo tributario de los clientes que había sido reconocido el año anterior en los estados financieros o la amortización de los intangibles financieros cuyo efecto tributario fue reconocido completamente en el periodo anterior.

En este periodo surge una nueva diferencia permanente relacionada con los impuestos diferidos registrados el año anterior lo que, como se ha explicado, nunca serán aceptados por las normas tributarias transformándose en permanentes.

La determinación de los impuestos diferidos y el registro de los impuestos a las ganancias corrientes y diferidos se presentan en los siguientes cuadros:

	Base	Tasa	Impuesto diferido		
			Acumulado	Año anterior	Ajuste anual
Activo	385.000.000	27.0%	103.950.000	108.000.000	(4.050.000)
Pasivo	(46.000.000)	27.0%	(12.420.000)	29.700.000	(42.120.000)

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Activo por impuesto diferido no corriente		108.000.000
Resultado por impuesto diferido	78.300.000	
Pasivo por Impuesto diferido no corriente	29.700.000	

**Glosa: reverso impuestos diferidos del año anterior**

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Activo por impuesto diferido no corriente	103.950.000	
Resultado por impuesto diferido		116.370.000
Activo por Impuesto diferido no corriente	12.420.000	

**Glosa: impuestos diferidos acumulados del año**

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Gasto por impuesto a la renta	21.330.000	
Impuesto a la renta por pagar		21.330.000

**Glosa: impuestos renta del año**

Luego de estos registros se presenta el estado de posición financiera final y la conciliación de los impuestos a las ganancias:

<b>Conciliación impuestos a las ganancias</b>	
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>295.000.000</b>
Tasa de impuesto	27.0%
Impuesto a las ganancias directo (a)	(79.650.000)
Impuesto corriente registrado	(21.330.000)
Impuesto diferido registrado	<u>38.070.000</u>
Impuesto a las ganancias registrado (b)	16.740.000
<b>Variación inicial (c = a - b)</b>	<b>(96.390.000)</b>
Diferencias permanentes	(357.000.000)
Tasa de impuesto	27.0%
<b>Efecto diferencia permanentes (d)</b>	<b>(96.390.000)</b>
<b>Variación final (c - d)</b>	<b>0</b>

**Estado de posición financiera**

Cuenta	Saldos	
	Financiero	Tributario
Banco	37.100.000	37.100.000
Clientes	1.430.000.000	1.430.000.000
Intangibles	230.000.000	165.000.000
Terrenos	850.000.000	957.000.000
Construcciones	5.000.000.000	5.830.000.000
Dep. acumulada construcciones	(340.000.000)	(1.166.000.000)
Activo impuesto diferido no corriente	116.370.000	0
<b>Total activos</b>	<b>7.323.470.000</b>	<b>7.253.100.000</b>
Préstamos bancarios	2.000.000.000	2.000.000.000
Cuentas por pagar	1.100.000.000	1.100.000.000
Impuesto corriente por pagar	21.330.000	0
Provisiones	605.000.000	220.000.000
Capital pagado	3.000.000.000	3.630.000.000
Resultados acumulados	285.400.000	297.000.000
Reserva	0	(72.900.000)
Resultados	311.740.000	79.000.000
<b>Total pasivos</b>	<b>7.323.470.000</b>	<b>7.253.100.000</b>

## i) Ejercicio 8

**Planteamiento**

La compañía Theta al cierre del ejercicio comercial, presenta el siguiente estado de posición financiera con los saldos financieros y tributarios:

Cuenta	Saldos	
	Financiero	Tributario
Banco	150.000.000	150.000.000
Clientes	2.500.000.000	2.300.000.000
Inversión en filiales	350.000.000	150.000.000
Terrenos	700.000.000	735.000.000
Maquinaria y equipo	1.500.000.000	1.400.000.000
Dep. acumulada M & E	(150.000.000)	(460.000.000)
<b>Total activos</b>	<b>5.050.000.000</b>	<b>4.275.000.000</b>
Préstamos bancarios	1.500.000.000	1.500.000.000
Cuentas por pagar	900.000.000	900.000.000
Anticipo clientes	400.000.000	0
Capital pagado	1.500.000.000	1.575.000.000
Resultados	750.000.000	300.000.000
<b>Total pasivos</b>	<b>5.050.000.000</b>	<b>4.275.000.000</b>

Además, prepara la Renta Líquida Imponible informada en el siguiente cuadro:

<b>Renta Líquida Imponible</b>		
<b>Resultado antes de impuesto</b>		<b>750.000.000</b>
<b>Agregados</b>		<b>655.000.000</b>
C.M. terrenos	35.000.000	
C.M. maquinarias	70.000.000	
Depreciación financiera	150.000.000	
Anticipo clientes	400.000.000	
<b>Deducciones</b>		<b>(1.105.000.000)</b>
C.M. capital	75.000.000	
Depreciación tributaria	460.000.000	
Intereses activados M & E	170.000.000	
Utilidad inversión EE.RR.	200.000.000	
Ingresos IFRS 15	200.000.000	
<b>Renta Líquida Imponible</b>		<b>300.000.000</b>
Tasa de impuesto		27.0%
<b>Impuesto a la renta</b>		<b>81.000.000</b>

## Desarrollo

*Etapa I: identificar diferencias entre la valorización financiera de un activo o pasivo respecto de su valorización tributaria*

El siguiente cuadro presenta, agrupado por conceptos y en valores absolutos, las diferencias del estado de posición financiera clasificados y explicados por los diferentes ajustes presentes en la Renta Líquida Imponible:

Concepto	Monto	Motivo del ajuste
Ajustes que no cumplen, en el mismo ejercicio, con las condiciones de la ley de impuesto a la renta para su registro tributario.	170.000.000	Intereses activados M & E
	200.000.000	Gastos Ingresos IFRS 15
	400.000.000	Anticipo clientes
Ajustes establecidos en la ley de la renta que no se aplican en las normas IFRS.	70.000.000	Corrección monetaria maquinarias
	35.000.000	Corrección monetaria terrenos
Ajustes por diferencias de método de cálculo o registro entre la norma financiera y tributaria.	150.000.000	Depreciación financiera
	460.000.000	Depreciación tributaria
Ajustes por registros no aceptados por la ley de impuesto a la renta o la norma financiera.	75.000.000	Corrección monetaria capital
	200.000.000	Utilidad Inversión EE.RR.

*Etapa II: identificar si dichas diferencias son permanente o temporarias*

De este ejercicio se analizarán las diferencias permanentes relacionadas con la inversión en empresas relacionadas. El reconocimiento de la utilidad de una empresa relacionada se encuentra normado por la IFRS 3 y corresponde a la participación proporcional en el resultado de la compañía relacionada; sin embargo, para efectos tributarios este concepto no forma parte de los resultados, ya que cada compañía determina y cancela sus impuestos corrientes de manera independiente; transformando este concepto en una diferencia permanente.

Las otras variaciones corresponden a diferencias temporarias, ya que sus efectos serán compensados en el tiempo entre la contabilidad bajo normas IFRS y tributarias.

Para reflejar lo anterior es posible profundizar en el análisis de la diferencia originada en el reconocimiento de ingresos de IFRS 15. Esta norma establece, de manera simplificada, la posibilidad reconocer ingresos proporcionales al avance de los contratos de construcción en los resultados financieros de la entidad independiente de su periodo de facturación; sin embargo, para los resultados tributarios se reconoce un ingreso por un servicio cuando la entidad obtenga el cobro o realice la facturación, lo que en este ejemplo no se ha producido. Esto origina una diferencia temporaria porque en los ejercicios futuros dicho ingreso serán facturados lo que permitirá reconocerlos en el resultado tributario.

*Etapa III: determinar si las diferencias temporarias son imponibles o deducibles y la clasificación en el balance para efectos de determinar los impuestos diferidos*

El siguiente cuadro muestra la clasificación de todas diferencias identificadas en el ejercicio en desarrollo:

**Estado de posición financiera (antes de NIC 12)**

Cuenta	SalDOS		Diferencia	Tipo	Clasificación	Balance
	Financiero	Tributario				
Banco	150.000.000	150.000.000	0			
Cientes	2.500.000.000	2.300.000.000	200.000.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
Inversión en filiales	350.000.000	150.000.000	200.000.000	Permanente		
Terrenos	700.000.000	735.000.000	(35.000.000)	Temporaria	Deducible	Pasivo
Maquinaria y equipo	1.500.000.000	1.400.000.000	100.000.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
Dep. acumulada M & E	(150.000.000)	(460.000.000)	310.000.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
<b>Total activos</b>	<b>5.050.000.000</b>	<b>4.275.000.000</b>	<b>775.000.000</b>			
Préstamos bancarios	1.500.000.000	1.500.000.000	0			
Cuentas por pagar	900.000.000	900.000.000	0			
Anticipo clientes	400.000.000	0	400.000.000	Temporaria	Deducible	Activo
Capital pagado	1.500.000.000	1.575.000.000	(75.000.000)	Permanente		
Resultados	750.000.000	300.000.000	450.000.000	No aplica		
<b>Total pasivos</b>	<b>5.050.000.000</b>	<b>4.275.000.000</b>	<b>775.000.000</b>			

*Etapa IV: determinar la tasa de impuesto aplicable*

Con los datos identificados en la Renta Líquida Imponible se establece que la tasa de impuesto aplicable es de un 27%.

*Etapa V: Determinación y registro de los impuestos diferidos*

Para finalizar, se deben realizar dos procesos, el primero consiste en aplicar la tasa de impuesto del 27% a las diferencias temporarias clasificadas y que se muestra en el siguiente cuadro:

Impuesto diferido	Base	Tasa	Impuesto
Activo	400.000.000	27.0%	108.000.000
Pasivo	575.000.000	27.0%	155.250.000

Por último, se deben registrar los impuestos diferidos:

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Activo por impuesto diferido	108.000.000	
Resultado por impuesto diferido	47.250.000	
Pasivo por impuesto diferido corriente		155.250.000
<b>Glosa: impuestos diferidos del año</b>		

*Etapa VI: entidades con pérdidas tributarias acumuladas*

La compañía presenta un resultado en la Renta Líquida Imponible positivo, por lo tanto, no aplican ajustes a los impuestos diferidos por pérdidas tributarias.

En este tipo de ejercicio, en que se dispone de la información financiera y tributaria completa, es posible realizar los procesos de registro del impuesto a las ganancias corriente, conciliación de resultados y la presentación del estado de posición financiera final.

El proceso se inicia con el registro del impuesto a las ganancias corrientes reflejado en la imagen siguiente:

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Gasto por impuesto a la renta	81.000.000	
Impuesto a la renta por pagar		81.000.000
<b>Glosa: impuestos renta del año</b>		

Con toda la información disponible se realiza la conciliación del impuesto a las ganancias diferido y corriente registrado con las utilidades financieras y tributarias, lo que se presenta en el cuadro siguiente:

<b>Conciliación impuestos a las ganancias</b>	
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>750.000.000</b>
Tasa de impuesto	27.0%
Impuesto a las ganancias directo (a)	(202.500.000)
Impuesto corriente registrado	(81.000.000)
Impuesto diferido registrado	(47.250.000)
Impuesto a las ganancias registrado (b)	(128.250.000)
<b>Variación inicial (c = a - b)</b>	<b>(74.250.000)</b>
Diferencias permanentes	(275.000.000)
Tasa de impuesto	27.0%
<b>Efecto diferencia permanentes (d)</b>	<b>(74.250.000)</b>
<b>Variación final (c - d)</b>	<b>0</b>

De acuerdo con la utilidad financiera y la tasa de impuesto vigente, el impuesto a las ganancias registrado debería corresponder a \$202.500.000; sin embargo, solo se han registrado \$128.250.000 asociado a la porción corriente y diferida del impuesto a las ganancias.

La diferencia de \$74.250.000 se encuentra explicada por la tasa de impuesto vigente aplicada a la diferencia permanente identificada;

concluyendo que el proceso de determinación y registro de los impuestos al amparo de la norma NIC 12 es el correcto.

Con todo el proceso anterior es posible emitir el estado de posición financiera final según el siguiente cuadro:

**Estado de posición financiera**

Cuenta	Saldos	
	Financiero	Tributario
Banco	150.000.000	150.000.000
Clientes	2.500.000.000	2.300.000.000
Inversión en filiales	350.000.000	150.000.000
Terrenos	700.000.000	735.000.000
Maquinaria y equipo	1.500.000.000	1.400.000.000
Dep. acumulada M & E	(150.000.000)	(460.000.000)
Activo impuesto diferido no corriente	108.000.000	0
<b>Total activos</b>	<b>5.158.000.000</b>	<b>4.275.000.000</b>
Préstamos bancarios	1.500.000.000	1.500.000.000
Cuentas por pagar	900.000.000	900.000.000
Impuesto corriente por pagar	81.000.000	0
Anticipo clientes	400.000.000	0
Pasivo impuesto diferido no corriente	155.250.000	0
Capital pagado	1.500.000.000	1.575.000.000
Resultados	621.750.000	300.000.000
<b>Total pasivos</b>	<b>5.158.000.000</b>	<b>4.275.000.000</b>

## j) Ejercicio 8.a

Continuamos el desarrollo del ejercicio anterior presentando para el año siguiente la situación del estado de posición financiera con los saldos financieros y tributarios, con las diferencias clasificadas:

## Estado de posición financiera (antes de NIC 12)

Cuenta	Saldos		Diferencia	Tipo	Clasificación	Balance
	Financiero	Tributario				
Banco	89.000.000	89.000.000	0			
Clientes	1.850.000.000	1.850.000.000	0			
Inversión en filiales	450.000.000	150.000.000	300.000.000	Permanente		
Terrenos	900.000.000	971.750.000	(71.750.000)	Temporaria	Deducible	Pasivo
Maquinaria y equipo	1.500.000.000	1.470.000.000	30.000.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
Dep. acumulada M & E	(300.000.000)	(980.000.000)	680.000.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
Activo impuesto diferido no corriente	108.000.000	0	108.000.000	Permanente		
<b>Total activos</b>	<b>4.597.000.000</b>	<b>3.550.750.000</b>	<b>1.046.250.000</b>			
Préstamos bancarios	1.350.000.000	1.350.000.000	0			
Cuentas por pagar	800.000.000	800.000.000	0			
Impuesto corriente por pagar	0	0	0			
Anticipo clientes	0	0	0			
Pasivo impuesto diferido no corriente	155.250.000	0	155.250.000	Permanente		
Capital pagado	1.500.000.000	1.653.750.000	(153.750.000)	Permanente		
Resultados acumulados	621.750.000	315.000.000	306.750.000	Permanente		
Reservas		(81.000.000)	81.000.000	Permanente		
Resultados	170.000.000	(487.000.000)	657.000.000	No aplica		
<b>Total pasivos</b>	<b>4.597.000.000</b>	<b>3.550.750.000</b>	<b>1.046.250.000</b>			

También se presenta la Renta Líquida Imponible para el mismo año:

<b>Renta Líquida Imponible</b>	
<b>Resultado antes de impuesto</b>	<b>170.000.000</b>
<b>Agregados</b>	<b>456.750.000</b>
C.M. terrenos	36.750.000
C.M. maquinarias	70.000.000
Depreciación financiera	150.000.000
Ingresos IFRS 15 año anterior	200.000.000
<b>Deducciones</b>	<b>(1.113.750.000)</b>
C.M. capital	78.750.000
C.M. resultado acumulado	15.000.000
C.M. dep. acumulada	23.000.000
Depreciación tributaria	497.000.000
Utilidad inversión EE.RR.	100.000.000
Anticipo clientes año anterior	400.000.000
<b>Renta Líquida Imponible</b>	<b>(487.000.000)</b>
Tasa de impuesto	27.0%
<b>Impuesto a la renta</b>	<b>(131.490.000)</b>

En este ejercicio la compañía ha determinado, para efectos tributarios, una Renta Líquida Imponible negativa o pérdida tributaria, lo que tendrá un impacto en el cálculo de los impuestos diferidos tal como se muestra más adelante.

Del análisis de los estados financieros y de la Renta Líquida Imponible es posible ver cómo se van ajustando algunos de los eventos generados en el año anterior, tales como el ingreso de IFRS 15 que ha sido facturado en el presente ejercicio, convirtiéndose en un ingreso impositivo que no forma parte del resultado financiero del periodo (porque lo fue en el periodo anterior); o el anticipo de clientes que fue reconocido como un ingreso tributario en el ejercicio inicial (mediante el ajuste a la

Renta Líquida Imponible) y en este periodo ha sido reconocido como ingreso financiero por lo que se debe reversar del resultado originando una disminución en la RLI.

La pérdida tributaria determinada en la Renta Líquida Imponible genera un activo de impuestos diferidos de largo plazo debido a que la norma tributaria permite imputar dicho resultado negativo a ejercicios futuros en que se genere utilidad.

La determinación de los impuestos diferidos y el registro de los impuestos a las ganancias corrientes y diferidos se presentan en los siguientes cuadros:

	Base	Tasa	Impuesto diferido		
			Acumulado	Año anterior	Ajuste anual
Activo	0	27.0%	0	108.000.000	(108.000.000)
Pasivo	638.250.000	27.0%	172.327.500	155.250.000	17.077.500
Pérdida tributaria	487.000.000	27.0%	131.490.000	0	131.490.000

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Activo por impuesto diferido corriente		108.000.000
Resultado por impuesto diferido		47.250.000
Pasivo por impuesto diferido corriente	155.250.000	

**Glosa: reverso impuestos diferidos del año anterior**

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Activo por impuesto diferido corriente	131.490.000	
Resultado por impuesto diferido	40.837.500	
Pasivo por impuesto diferido no corriente		172.327.500

**Glosa: impuestos diferidos del año**

Luego de estos registros se presenta el estado de posición financiera final y la conciliación de los impuestos a las ganancias:

<b>Conciliación impuestos a las ganancias</b>	
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>170.000.000</b>
Tasa de impuesto	27.0%
Impuesto a las ganancias directo (a)	<b>(45.900.000)</b>
Impuesto corriente registrado	0
Impuesto diferido registrado	<u>6.412.500</u>
Impuesto a las ganancias registrado (b)	6.412.500
<b>Variación inicial (c = a - b)</b>	<b>(52.312.500)</b>
<hr/>	
Diferencias permanentes	<b>(193.750.000)</b>
Tasa de impuesto	27.0%
<b>Efecto diferencia permanentes (d)</b>	<b>(52.312.500)</b>
<hr/>	
<b>Variación final (c - d)</b>	<b>0</b>

## Estado de posición financiera

Cuenta	Saldos	
	Financiero	Tributario
Banco	89.000.000	89.000.000
Clientes	1.850.000.000	1.850.000.000
Inversión en filiales	450.000.000	150.000.000
Terrenos	900.000.000	971.750.000
Maquinaria y equipo	1.500.000.000	1.470.000.000
Dep. acumulada M & E	(300.000.000)	(980.000.000)
Activo impuesto diferido no corriente	131.490.000	0
<b>Total activos</b>	<b>4.620.490.000</b>	<b>3.550.750.000</b>
Préstamos bancarios	1.350.000.000	1.350.000.000
Cuentas por pagar	800.000.000	800.000.000
Pasivo impuesto diferido no corriente	172.327.500	0
Capital pagado	1.500.000.000	1.653.750.000
Resultados acumulados	621.750.000	315.000.000
Reservas	0	(81.000.000)
Resultados	176.412.500	(487.000.000)
<b>Total pasivos</b>	<b>4.620.490.000</b>	<b>3.550.750.000</b>

## k) Ejercicio 9

**Planteamiento**

La compañía Iota, al cierre del ejercicio comercial, presenta el siguiente estado de posición financiera con los saldos financieros y tributarios:

Cuenta	Saldos	
	Financiero	Tributario
Banco	450.000.000	450.000.000
Clientes	5.300.000.000	5.300.000.000
Inventarios	1.450.000.000	1.600.000.000
P.P.M.	150.000.000	150.000.000
Terreno	1.550.000.000	1.350.000.000
Instalaciones	700.000.000	742.000.000
Dep. acumulada instalaciones	(70.000.000)	(240.000.000)
<b>Total activos</b>	<b>9.530.000.000</b>	<b>9.352.000.000</b>
Obligaciones bancarias	2.500.000.000	2.500.000.000
Documentos por pagar	850.000.000	850.000.000
IVA por pagar (neto)	350.000.000	350.000.000
Capital pagado	4.000.000.000	4.300.000.000
Reservas	250.000.000	
Resultados	1.580.000.000	1.352.000.000
<b>Total pasivos</b>	<b>9.530.000.000</b>	<b>9.352.000.000</b>

Además, prepara la Renta Líquida Imponible informada en el siguiente cuadro:

<b>Renta Líquida Imponible</b>		
<b>Resultado antes de impuesto</b>		<b>1.580.000.000</b>
<b>Agregados</b>		<b>312.000.000</b>
C.M. terreno	50.000.000	
C.M. inventarios	150.000.000	
Depreciación financiera	70.000.000	
C.M. instalaciones	42.000.000	
<b>Deducciones</b>		<b>(540.000.000)</b>
C.M. capital	300.000.000	
Depreciación tributaria	240.000.000	
<b>Renta Líquida Imponible</b>		<b>1.352.000.000</b>
Tasa de impuesto		27,0%
<b>Impuesto a la renta</b>		<b>365.040.000</b>

## Desarrollo

*Etapa I: identificar diferencias entre la valorización financiera de un activo o pasivo respecto de su valorización tributaria*

El siguiente cuadro presenta, agrupado por conceptos y en valores absolutos, las diferencias del estado de posición financiera clasificados y explicados por los diferentes ajustes presentes en la Renta Líquida Imponible:

Concepto	Monto	Motivo del ajuste
Ajustes establecidos en la ley de la renta que no se aplican en las normas IFRS.	42.000.000	Corrección monetaria instalaciones
	150.000.000	Corrección monetaria inventarios
Ajustes establecidos en la ley de la renta que no se aplican en las normas IFRS. Ajustes por diferencias de método de cálculo o registro entre la norma financiera y tributaria.	50.000.000	Corrección monetaria terrenos
	70.000.000	Depreciación financiera
	240.000.000	Depreciación tributaria
Ajustes por registros no aceptados por la ley de impuesto a la renta o la norma financiera.	300.000.000	Corrección monetaria capital

Del análisis de los saldos de balance financiero y tributario se observa que los terrenos tienen una variación de \$200.000.000; sin embargo, en la Renta Líquida Imponible se ajustan \$50.000.000 por corrección monetaria, dejando la diferencia absoluta en \$250.000.000; la que será explicada en el siguiente punto.

*Etapa II: identificar si dichas diferencias son permanente o temporarias*

En este ejercicio se identifica una diferencia temporaria de los terrenos por \$250.000.000 (excluida la corrección monetaria) que ha sido registrada en el rubro reservas del patrimonio financiero.

El conocimiento de las normas de propiedades, plantas y equipos nos permite reconocer que esta diferencia se produce por la aplicación

de las normas de revaluación de los terrenos, proceso que no es aceptado por la norma tributaria; sin embargo, al momento de liquidar este activo el costo tributario será inferior al financiero (considerando solo este concepto para efectos de simplificar el análisis) compensando la diferencia de impuestos a las ganancias contabilizados originalmente en el año de aplicación de la revaluación.

*Etapa III: determinar si las diferencias temporarias son imponibles o deducibles y la clasificación en el balance para efectos de determinar los impuestos diferidos*

El siguiente cuadro muestra la clasificación de todas diferencias identificadas en el ejercicio en desarrollo:

**Estado de posición financiera (antes de NIC 12)**

Cuenta	Saldos		Diferencia	Tipo	Clasificación	Balance
	Financiero	Tributario				
Banco	450.000.000	450.000.000	0			
Clientes	5.300.000.000	5.300.000.000	0			
Inventarios	1.450.000.000	1.600.000.000	(150.000.000)	Temporaria	Deducible	Activo
P.P.M.	150.000.000	150.000.000	0			
Terreno	1.550.000.000	1.350.000.000	200.000.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
Instalaciones	700.000.000	742.000.000	(42.000.000)	Temporaria	Deducible	Pasivo
Dep. acumulada instalaciones	(70.000.000)	(240.000.000)	170.000.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
<b>Total activos</b>	<b>9.530.000.000</b>	<b>9.352.000.000</b>	<b>178.000.000</b>			
Obligaciones bancarias	2.500.000.000	2.500.000.000	0			
Documentos por pagar	850.000.000	850.000.000	0			
IVA por pagar (neto)	350.000.000	350.000.000	0			
Capital pagado	4.000.000.000	4.300.000.000	(300.000.000)	Permanente		
Reservas	250.000.000		250.000.000	No aplica		
Resultados	1.580.000.000	1.352.000.000	228.000.000	No aplica		
<b>Total pasivos</b>	<b>9.530.000.000</b>	<b>9.352.000.000</b>	<b>178.000.000</b>			

*Etapa IV: determinar la tasa de impuesto aplicable*

Con los datos identificados en la Renta Líquida Imponible se puede establecer que la tasa de impuesto aplicable es de un 27%.

*Etapa V: determinación y registro de los impuestos diferidos*

Para finalizar, se deben realizar dos procesos, el primero consiste en aplicar la tasa de impuesto del 27% a las diferencias temporarias clasificadas:

Impuesto diferido	Base	Tasa	Impuesto
Activo	150.000.000	27,0%	40.500.000
Pasivo	78.000.000	27,0%	21.060.000
Pasivo	250.000.000	27,0%	67.500.000

Por último, se deben registrar los impuestos agrupando los activos y pasivos por plazo de vencimiento, lo que se ve en el siguiente registro:

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Activo por impuesto diferido corriente	40.500.000	
Resultado por impuesto diferido		19.440.000
Pasivo por impuesto diferido no corriente		21.060.000
Otras reservas	67.500.000	
Pasivo por impuesto diferido no corriente		67.500.000

**Glosa: impuestos diferidos del año**

*Etapa VI: entidades con pérdidas tributarias acumuladas*

La compañía presenta un resultado en la Renta Líquida Imponible positivo, por lo tanto, no aplican ajustes a los impuestos diferidos por pérdidas tributarias.

En este tipo de ejercicio, en que se dispone de la información financiera y tributaria completa, es posible realizar los procesos de registro

del impuesto a las ganancias corriente, conciliación de resultados y la presentación del estado de posición financiera final.

El proceso se inicia con el registro del impuesto a las ganancias corrientes reflejado en la imagen siguiente:

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Gasto por impuesto a la renta	365.040.000	
Impuesto a la renta por pagar		365.040.000

**Glosa: impuestos renta del año**

Con toda la información disponible se realiza la conciliación del impuesto a las ganancias diferido y corriente registrado con las utilidades financieras y tributarias, lo que se presenta en el cuadro siguiente:

<b>Conciliación impuestos a las ganancias</b>	
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>1.580.000.000</b>
Tasa de impuesto	27,0%
Impuesto a las ganancias directo (a)	(426.600.000)
Impuesto corriente registrado	(365.040.000)
Impuesto diferido registrado	<u>19.440.000</u>
Impuesto a las ganancias registrado (b)	(345.600.000)
<b>Variación inicial (c = a - b)</b>	<b>(81.000.000)</b>
Diferencias permanentes	(300.000.000)
Tasa de impuesto	27,0%
<b>Efecto diferencia permanentes (d)</b>	<b>(81.000.000)</b>
<b>Variación final (c - d)</b>	<b>0</b>

De acuerdo con la utilidad financiera y la tasa de impuesto vigente, el impuesto a las ganancias registrado debería corresponder a \$426.600.000; sin embargo, se han registrado \$345.600.000 asociados a la porción corriente y diferida del impuesto a las ganancias.

La diferencia de \$81.000.000 se encuentra explicada por la tasa de impuesto vigente aplicada a la diferencia permanente identificada.

Lo anterior nos permite concluir que el proceso de determinación y registro de los impuestos al amparo de la norma NIC 12 es el correcto y emitiéndose el Estado de Posición Financiera final según el siguiente cuadro:

**Estado de posición financiera**

Cuenta	Saldos	
	Financiero	Tributario
Banco	450.000.000	450.000.000
Clientes	5.300.000.000	5.300.000.000
Inventarios	1.450.000.000	1.600.000.000
P.P.M.	150.000.000	150.000.000
Terreno	1.550.000.000	1.350.000.000
Instalaciones	700.000.000	742.000.000
Dep. acumulada instalaciones	(70.000.000)	(240.000.000)
Activo impuesto diferido no corriente	40.500.000	0
<b>Total activos</b>	<b>9.570.500.000</b>	<b>9.352.000.000</b>
Obligaciones bancarias	2.500.000.000	2.500.000.000
Documentos por pagar	850.000.000	850.000.000
IVA por pagar (neto)	350.000.000	350.000.000
Impuesto corriente por pagar	365.040.000	0
Pasivo impuesto diferido no corriente	88.560.000	0
Capital pagado	4.000.000.000	4.300.000.000
Reservas	182.500.000	0
Resultados	1.234.400.000	1.352.000.000
<b>Total pasivos</b>	<b>9.570.500.000</b>	<b>9.352.000.000</b>

## 1) Ejercicio 9a

**Planteamiento**

Continuamos el desarrollo del ejercicio anterior presentando para el año siguiente la situación del Estado de Posición Financiera con los saldos financieros y tributarios. Para efectos de simplificar el desarrollo del ejercicio, el cuadro siguiente contiene las clasificaciones de las diferencias entre ambos estados financieros:

**Estado de posición financiera (antes de NIC 12)**

Cuenta	Saldos		Diferencia	Tipo	Clasificación	Balance
	Financiero	Tributario				
Banco	139.960.000	139.960.000	0			
Clientes	4.700.000.000	4.700.000.000	0			
Inventarios	1.780.000.000	1.800.000.000	(20.000.000)	Temporaria	Deducible	Activo
P.P.M.	25.000.000	25.000.000	0			
Terreno	1.550.000.000	1.431.000.000	119.000.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
Instalaciones	700.000.000	786.520.000	(86.520.000)	Temporaria	Deducible	Pasivo
Dep. acumulada instalaciones	(140.000.000)	(524.000.000)	384.000.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
Activo impuesto diferido no corriente	40.500.000	0	40.500.000	Permanente		
<b>Total activos</b>	<b>8.795.460.000</b>	<b>8.358.480.000</b>	<b>436.980.000</b>			
Obligaciones bancarias	2.000.000.000	2.000.000.000	0			
Documentos por pagar	250.000.000	250.000.000	0			
IVA por pagar (neto)	260.000.000	260.000.000	0			
Impuesto corriente por pagar	0	0	0	Permanente		
Pasivo impuesto diferido no corriente	88.560.000	0	88.560.000	Permanente		
Capital pagado	4.000.000.000	4.558.000.000	(558.000.000)	Permanente		
Reservas		(365.040.000)	365.040.000	Permanente		
Otras reservas	182.500.000		182.500.000	No aplica		
Resultados acumulados	1.234.400.000	1.433.120.000	(198.720.000)	Permanente		
Resultados	780.000.000	222.400.000	557.600.000	No aplica		
<b>Total pasivos</b>	<b>8.795.460.000</b>	<b>8.358.480.000</b>	<b>436.980.000</b>			

También se presenta la Renta Líquida Imponible para el mismo año:

<b>Renta Líquida Imponible</b>		
<b>Resultado antes de impuesto</b>		<b>780.000.000</b>
<b>Agregados</b>		<b>215.520.000</b>
C.M. terreno	81.000.000	
C.M. inventarios	20.000.000	
Depreciación financiera	70.000.000	
C.M. instalaciones	44.520.000	
<b>Deducciones</b>		<b>(773.120.000)</b>
C.M. capital	258.000.000	
C.M. res. acumulado	81.120.000	
Reverso impuestos diferidos		
Reverso CM inventario AA	150.000.000	
Depreciación tributaria	284.000.000	
<b>Renta Líquida Imponible</b>		<b>222.400.000</b>
Tasa de impuesto		27,0%
<b>Impuesto a la renta</b>		<b>60.048.000</b>

La determinación de los impuestos diferidos y el registro de los impuestos a las ganancias corrientes y diferidos se presentan en los siguientes cuadros:

	Base	Tasa	Impuesto diferido		
			Acumulado	Año anterior	Ajuste anual
Activo	20.000.000	27,0%	5.400.000	40.500.000	(35.100.000)
Pasivo	166.480.000	27,0%	44.949.600	21.060.000	23.889.600
Pasivo	250.000.000	27,0%	67.500.000	67.500.000	0

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Activo por impuesto diferido corriente		40.500.000
Resultado por impuesto diferido	19.440.000	
Pasivo por impuesto diferido no corriente	21.060.000	
Otras reservas		67.500.000
Pasivo por impuesto diferido no corriente	67.500.000	

**Glosa: reverso impuestos diferidos del año anterior**

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Activo por impuesto diferido corriente	5.400.000	
Resultado por impuesto diferido	39.549.600	
Pasivo por impuesto diferido no corriente		44.949.600
Otras reservas	67.500.000	
Pasivo por impuesto diferido no corriente		67.500.000

**Glosa: impuestos diferidos del año**

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Gasto por impuesto a la renta	60.048.000	
Impuesto a la renta por pagar		60.048.000

**Glosa: impuestos renta del año**

Luego de estos registros se presenta el estado de posición financiera final y la conciliación de los impuestos a las ganancias:

**Conciliación impuestos a las ganancias**

<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>780.000.000</b>
Tasa de impuesto	27,0%
Impuesto a las ganancias directo (a)	(210.600.000)
Impuesto corriente registrado	(60.048.000)
Impuesto diferido registrado	(58.989.600)
Impuesto a las ganancias registrado (b)	(119.037.600)
<b>Variación inicial (c = a - b)</b>	<b>(91.562.400)</b>
Diferencias permanentes	(339.120.000)
Tasa de impuesto	27,0%
<b>Efecto diferencia permanentes (d)</b>	<b>(91.562.400)</b>
<b>Variación final (c - d)</b>	<b>0</b>

**Estado de posición financiera**

Cuenta	Saldos	
	Financiero	Tributario
Banco	139.960.000	139.960.000
Clientes	4.700.000.000	4.700.000.000
Inventarios	1.780.000.000	1.800.000.000
P.P.M.	25.000.000	25.000.000
Terreno	1.550.000.000	1.431.000.000
Instalaciones	700.000.000	786.520.000
Dep. acumulada instalaciones	(140.000.000)	(524.000.000)
Activo impuesto diferido no corriente	5.400.000	0
<b>Total activos</b>	<b>8.760.360.000</b>	<b>8.358.480.000</b>
Obligaciones bancarias	2.000.000.000	2.000.000.000
Documentos por pagar	250.000.000	250.000.000
IVA por pagar (neto)	260.000.000	260.000.000
Impuesto corriente por pagar	60.048.000	0
Pasivo impuesto diferido no corriente	112.449.600	0
Capital pagado	4.000.000.000	4.558.000.000
Reservas	0	(365.040.000)
Otras reservas	182.500.000	0
Resultados acumulados	1.234.400.000	1.433.120.000
Resultados	660.962.400	222.400.000
<b>Total pasivos</b>	<b>8.760.360.000</b>	<b>8.358.480.000</b>

## Ejercicios para desarrollar con solucionario

m) Ejercicio 10

### Planteamiento

#### Estado de posición financiera (antes de NIC 12)

Cuenta	Saldos	
	Financiero	Tributario
Banco	250.000.000	250.000.000
Clientes	3.800.000.000	3.800.000.000
Inventarios	970.000.000	1.050.000.000
Terreno en leaseback	807.500.000	0
Oficinas	500.000.000	550.000.000
Dep. acumulada oficinas	(40.000.000)	(110.000.000)
<b>Total activos</b>	<b>6.287.500.000</b>	<b>5.540.000.000</b>
Obligación leaseback	674.000.000	0
Cuentas por pagar	1.300.000.000	1.300.000.000
IVA por pagar (neto)	250.000.000	250.000.000
Capital pagado	3.000.000.000	3.300.000.000
Resultados	1.063.500.000	690.000.000
<b>Total pasivos</b>	<b>6.287.500.000</b>	<b>5.540.000.000</b>

<b>Renta Líquida Imponible</b>	
<b>Resultado antes de impuesto</b>	<b>1.063.500.000</b>
<b>Agregados</b>	<b>236.500.000</b>
C.M. oficinas	50.000.000
C.M. inventarios	60.000.000
V.N.R inventarios	20.000.000
Depreciación financiera	40.000.000
Intereses leasing	66.500.000
<b>Deducciones</b>	<b>(610.000.000)</b>
C.M. capital	300.000.000
Depreciación tributaria	110.000.000
Cuotas pagadas leasing	200.000.000
<b>Renta Líquida Imponible</b>	<b>690.000.000</b>
Tasa de impuesto	27,0%
<b>Impuesto a la renta</b>	<b>186.300.000</b>

## Desarrollo

### Estado de posición financiera (antes de NIC 12)

Cuenta	Saldos		Diferencia	Tipo	Clasificación	Balance
	Financiero	Tributario				
Banco	250.000.000	250.000.000	0			
Clientes	3.800.000.000	3.800.000.000	0			
Inventarios	970.000.000	1.050.000.000	(80.000.000)	Temporaria	Deducible	Activo
Terreno en leaseback	807.500.000	0	807.500.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
Oficinas	500.000.000	550.000.000	(50.000.000)	Temporaria	Deducible	Pasivo
Dep. acumulada oficinas	(40.000.000)	(110.000.000)	70.000.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
<b>Total activos</b>	<b>6.287.500.000</b>	<b>5.540.000.000</b>	<b>747.500.000</b>			
Obligación leaseback	674.000.000	0	674.000.000	Temporaria	Deducible	Activo
Cuentas por pagar	1.300.000.000	1.300.000.000	0			
IVA por pagar (neto)	250.000.000	250.000.000	0			
Capital pagado	3.000.000.000	3.300.000.000	(300.000.000)	Permanente		
Resultados	1.063.500.000	690.000.000	373.500.000	No aplica		
<b>Total pasivos</b>	<b>6.287.500.000</b>	<b>5.540.000.000</b>	<b>747.500.000</b>			

Impuesto diferido	Base	Tasa	Impuesto
Activo	754.000.000	27,0%	203.580.000
Pasivo	827.500.000	27,0%	223.425.000

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Activo por impuesto diferido corriente	203.580.000	
Resultado por impuesto diferido	19.845.000	
Pasivo por impuesto diferido no corriente		223.425.000
<b>Glosa: impuestos diferidos del año</b>		

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Gasto por impuesto a la renta	186.300.000	
Impuesto a la renta por pagar		186.300.000
<b>Glosa: impuestos renta del año</b>		

**Conciliación impuestos a las ganancias**

**Utilidad antes de impuestos** **1.063.500.000**

Tasa de impuesto 27,0%

Impuesto a las ganancias directo (a) **(287.145.000)**

Impuesto corriente registrado **(186.300.000)**

Impuesto diferido registrado **(19.845.000)**

Impuesto a las ganancias registrado (b) **(206.145.000)**

---

**Variación inicial (c = a - b)** **(81.000.000)**

Diferencias permanentes **(300.000.000)**

Tasa de impuesto 27,0%

---

**Efecto diferencia permanentes (d)** **(81.000.000)**

---

**Variación final (c - d)** **0**

## Estado de posición financiera

Cuenta	Saldos	
	Financiero	Tributario
Banco	250.000.000	250.000.000
Clientes	3.800.000.000	3.800.000.000
Inventarios	970.000.000	1.050.000.000
Terreno en leaseback	807.500.000	0
Oficinas	500.000.000	550.000.000
Dep. acumulada oficinas	(40.000.000)	(110.000.000)
Activo impuesto diferido no corriente	203.580.000	0
<b>Total activos</b>	<b>6.491.080.000</b>	<b>5.540.000.000</b>
Obligación leaseback	674.000.000	0
Cuentas por pagar	1.300.000.000	1.300.000.000
IVA por pagar (neto)	250.000.000	250.000.000
Impuesto corriente por pagar	186.300.000	0
Pasivo impuesto diferido no corriente	223.425.000	0
Capital pagado	3.000.000.000	3.300.000.000
Resultados	857.355.000	690.000.000
<b>Total pasivos</b>	<b>6.491.080.000</b>	<b>5.540.000.000</b>

n) Ejercicio 10 a

## Planteamiento

### Estado de posición financiera (antes de NIC 12)

Cuenta	Saldos	
	Financiero	Tributario
Banco	93.700.000	93.700.000
Clientes	4.150.000.000	4.150.000.000
Inventarios	1.030.000.000	1.050.000.000
Terreno en leaseback	807.500.000	0
Oficinas	500.000.000	572.000.000
Dep. acumulada oficinas	(80.000.000)	(228.800.000)
Activo impuesto diferido no corriente	203.580.000	0
<b>Total activos</b>	<b>6.704.780.000</b>	<b>5.636.900.000</b>
Obligación leaseback	526.500.000	0
Cuentas por pagar	1.150.000.000	1.150.000.000
IVA por pagar (neto)	280.000.000	280.000.000
Impuesto corriente por pagar	0	0
Pasivo impuesto diferido no corriente	223.425.000	0
Capital pagado	3.000.000.000	3.432.000.000
Resultados acumulados	857.355.000	717.600.000
Reservas		(186.300.000)
Resultados	667.500.000	243.600.000
<b>Total pasivos</b>	<b>6.704.780.000</b>	<b>5.636.900.000</b>

<b>Renta Líquida Imponible</b>		
<b>Resultado antes de impuesto</b>		<b>667.500.000</b>
<b>Agregados</b>		<b>134.500.000</b>
C.M. oficinas	22.000.000	
C.M. inventarios	20.000.000	
Depreciación financiera	40.000.000	
Intereses leasing	52.500.000	
<b>Deducciones</b>		<b>(558.400.000)</b>
C.M. capital	132.000.000	
C.M. resultado acumulado	27.600.000	
C.M. dep. acumulada	4.400.000	
Depreciación tributaria	114.400.000	
Consumo stock con VNR	80.000.000	
Reverso impuestos diferidos		
Cuotas pagadas leasing	200.000.000	
<b>Renta Líquida Imponible</b>		<b>243.600.000</b>
Tasa de impuesto		27,0%
<b>Impuesto a la renta</b>		<b>65.772.000</b>

## Desarrollo

### Estado de posición financiera (antes de NIC 12)

Cuenta	Saldos		Diferencia	Tipo	Clasificación	Balance
	Financiero	Tributario				
Banco	93.700.000	93.700.000	0			
Clientes	4.150.000.000	4.150.000.000	0			
Inventarios	1.030.000.000	1.050.000.000	(20.000.000)	Temporaria	Deducible	Activo
Terreno en leaseback	807.500.000	0	807.500.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
Oficinas	500.000.000	572.000.000	(72.000.000)	Temporaria	Deducible	Pasivo
Dep. acumulada oficinas	(80.000.000)	(228.800.000)	148.800.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
Activo impuesto diferido no corriente	203.580.000	0	203.580.000	Permanente		
<b>Total activos</b>	<b>6.704.780.000</b>	<b>5.636.900.000</b>	<b>1.067.880.000</b>			
Obligación leaseback	526.500.000	0	526.500.000	Temporaria	Deducible	Activo
Cuentas por pagar	1.150.000.000	1.150.000.000	0			
IVA por pagar (neto)	280.000.000	280.000.000	0			
Impuesto corriente por pagar	0	0	0	Permanente		
Pasivo impuesto diferido no corriente	223.425.000	0	223.425.000	Permanente		
Capital pagado	3.000.000.000	3.432.000.000	(432.000.000)	Permanente		
Resultados acumulados	857.355.000	717.600.000	139.755.000	Permanente		
Reservas		(186.300.000)	186.300.000	Permanente		
Resultados	667.500.000	243.600.000	423.900.000	No aplica		
<b>Total pasivos</b>	<b>6.704.780.000</b>	<b>5.636.900.000</b>	<b>1.067.880.000</b>			

	Impuesto diferido				
	Base	Tasa	Acumulado	Año anterior	Ajuste anual
Activo	546.500.000	27,0%	147.555.000	203.580.000	(56.025.000)
Pasivo	884.300.000	27,0%	238.761.000	223.425.000	15.336.000

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Activo por impuesto diferido no corriente		203.580.000
Resultado por impuesto diferido		19.845.000
Pasivo por impuesto diferido no corriente	223.425.000	

**Glosa: reverso impuestos diferidos del año anterior**

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Activo por impuesto diferido no corriente	147.555.000	
Resultado por impuesto diferido	91.206.000	
Pasivo por impuesto diferido no corriente		238.761.000

**Glosa: impuestos diferidos del año**

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Gasto por impuesto a la renta	65.772.000	
Impuesto a la renta por pagar		65.772.000

**Glosa: impuestos renta del año**

#### Conciliación impuestos a las ganancias

<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>667.500.000</b>
Tasa de impuesto	27,0%
Impuesto a las ganancias directo (a)	(180.225.000)
Impuesto corriente registrado	(65.772.000)
Impuesto diferido registrado	(71.361.000)
Impuesto a las ganancias registrado (b)	(137.133.000)
<b>Variación inicial (c = a - b)</b>	<b>(43.092.000)</b>
Diferencias permanentes	(159.600.000)
Tasa de impuesto	27,0%
<b>Efecto diferencia permanentes (d)</b>	<b>(43.092.000)</b>
<b>Variación final (c - d)</b>	<b>0</b>

**Estado de posición financiera**

Cuenta	Saldos	
	Financiero	Tributario
Banco	93.700.000	93.700.000
Clientes	4.150.000.000	4.150.000.000
Inventarios	1.030.000.000	1.050.000.000
Terreno en leaseback	807.500.000	0
Oficinas	500.000.000	572.000.000
Dep. acumulada oficinas	(80.000.000)	(228.800.000)
Activo impuesto diferido no corriente	147.555.000	0
<b>Total activos</b>	<b>6.648.755.000</b>	<b>5.636.900.000</b>
Obligación leaseback	526.500.000	0
Cuentas por pagar	1.150.000.000	1.150.000.000
IVA por pagar (neto)	280.000.000	280.000.000
Impuesto corriente por pagar	65.772.000	0
Pasivo impuesto diferido no corriente	238.761.000	0
Capital pagado	3.000.000.000	3.432.000.000
Resultados acumulados	857.355.000	717.600.000
Reservas	0	(186.300.000)
Resultados	530.367.000	243.600.000
<b>Total pasivos</b>	<b>6.648.755.000</b>	<b>5.636.900.000</b>

## o) Ejercicio 11

**Planteamiento****Estado de posición financiera (antes de NIC 12)**

Cuenta	Saldos	
	Financiero	Tributario
Banco	45.000.000	45.000.000
Clientes	850.000.000	850.000.000
Inventarios	350.000.000	400.000.000
Gastos anticipados	55.000.000	0
IVA por recuperar	150.000.000	150.000.000
Terreno	670.000.000	700.000.000
Edificios	700.000.000	740.000.000
Dep. acumulada edificios	(25.000.000)	(74.000.000)
<b>Total activos</b>	<b>2.795.000.000</b>	<b>2.811.000.000</b>
Obligaciones bancarias	850.000.000	850.000.000
Documentos por pagar	680.000.000	680.000.000
Provisión IAS	385.000.000	550.000.000
Capital pagado	500.000.000	525.000.000
Reservas	(35.000.000)	
Resultados	415.000.000	206.000.000
<b>Total pasivos</b>	<b>2.795.000.000</b>	<b>2.811.000.000</b>

<b>Renta Líquida Imponible</b>		
<b>Resultado antes de impuesto</b>		<b>415.000.000</b>
<b>Agregados</b>		<b>495.000.000</b>
C.M. terreno	30.000.000	
C.M. inventarios	50.000.000	
Depreciación financiera	25.000.000	
IAS financieras	350.000.000	
C.M. edificios	40.000.000	
<b>Deducciones</b>		<b>(704.000.000)</b>
C.M. capital	25.000.000	
Depreciación tributaria	74.000.000	
Gastos anticipados financieros	55.000.000	
IAS tributarias	550.000.000	
<b>Renta Líquida Imponible</b>		<b>206.000.000</b>
Tasa de impuesto		27,0%
<b>Impuesto a la renta</b>		<b>55.620.000</b>

## Desarrollo

### Estado de posición financiera (antes de NIC 12)

Cuenta	Saldos		Diferencia	Tipo	Clasificación	Balance
	Financiero	Tributario				
Banco	45.000.000	45.000.000	0			
Clientes	850.000.000	850.000.000	0			
Inventarios	350.000.000	400.000.000	(50.000.000)	Temporaria	Deducible	Activo
Gastos anticipados	55.000.000	0	55.000.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
IVA por recuperar	150.000.000	150.000.000	0			
Terreno	670.000.000	700.000.000	(30.000.000)	Temporaria	Deducible	Pasivo
Edificios	700.000.000	740.000.000	(40.000.000)	Temporaria	Deducible	Pasivo
Dep. acumulada edificios	(25.000.000)	(74.000.000)	49.000.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
<b>Total activos</b>	<b>2.795.000.000</b>	<b>2.811.000.000</b>	<b>(16.000.000)</b>			
Obligaciones bancarias	850.000.000	850.000.000	0			
Documentos por pagar	680.000.000	680.000.000	0			
Provisión IAS	385.000.000	550.000.000	(165.000.000)	Temporaria	Imponible	Pasivo
Capital pagado	500.000.000	525.000.000	(25.000.000)	Permanente		
Reservas	(35.000.000)		(35.000.000)	Permanente		
Resultados	415.000.000	206.000.000	209.000.000	No aplica		
<b>Total pasivos</b>	<b>2.795.000.000</b>	<b>2.811.000.000</b>	<b>(16.000.000)</b>			

Impuesto diferido	Base	Tasa	Impuesto
Activo	50.000.000	27,0%	13.500.000
Pasivo	199.000.000	27,0%	53.730.000
Pasivo	(35.000.000)	27,0%	(9.450.000)

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Activo por impuesto diferido no corriente	13.500.000	
Resultado por impuesto diferido	40.230.000	
Pasivo por impuesto diferido no corriente		53.730.000
Pasivo por impuesto diferido no corriente	9.450.000	
Otras reservas		9.450.000

**Glosa: impuestos diferidos del año**

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Gasto por impuesto a la renta	55.620.000	
Impuesto a la renta por pagar		55.620.000

**Glosa: impuestos renta del año**

**Conciliación impuestos a las ganancias**

<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>415.000.000</b>
Tasa de impuesto	27,0%
Impuesto a las ganancias directo (a)	(112.050.000)
Impuesto corriente registrado	(55.620.000)
Impuesto diferido registrado	(40.230.000)
Impuesto a las ganancias registrado (b)	(95.850.000)
<b>Variación inicial (c = a - b)</b>	<b>(16.200.000)</b>
Diferencias permanentes	(60.000.000)
Tasa de impuesto	27,0%
<b>Efecto diferencia permanentes (d)</b>	<b>(16.200.000)</b>
<b>Variación final (c - d)</b>	<b>0</b>

**Estado de posición financiera**

<b>Cuenta</b>	<b>Saldos</b>	
	<b>Financiero</b>	<b>Tributario</b>
Banco	45.000.000	45.000.000
Clientes	850.000.000	850.000.000
Inventarios	350.000.000	400.000.000
Gastos anticipados	55.000.000	0
IVA por recuperar	150.000.000	150.000.000
Terreno	670.000.000	700.000.000
Edificios	700.000.000	740.000.000
Dep. acumulada edificios	(25.000.000)	(74.000.000)
Activo impuesto diferido no corriente	13.500.000	0
<b>Total activos</b>	<b>2.808.500.000</b>	<b>2.811.000.000</b>
Obligaciones bancarias	850.000.000	850.000.000
Documentos por pagar	680.000.000	680.000.000
Provisión IAS	385.000.000	550.000.000
Impuesto corriente por pagar	55.620.000	0
Pasivo impuesto diferido no corriente	44.280.000	0
Capital pagado	500.000.000	525.000.000
Reservas	(25.550.000)	0
Resultados	319.150.000	206.000.000
<b>Total pasivos</b>	<b>2.808.500.000</b>	<b>2.811.000.000</b>

p) Ejercicio 11a

**Planteamiento**

**Estado de posición financiera (antes de NIC 12)**

Cuenta	Saldos		Diferencia
	Financiero	Tributario	
Banco	28.380.000	28.380.000	0
Clientes	1.080.000.000	1.080.000.000	0
Inventarios	450.000.000	465.000.000	(15.000.000)
Gastos anticipados	0	0	0
IVA por recuperar	130.000.000	130.000.000	0
Terreno	670.000.000	756.000.000	(86.000.000)
Edificios	700.000.000	799.200.000	(99.200.000)
Dep. acumulada edificios	(50.000.000)	(159.840.000)	109.840.000
Activo impuesto diferido no corriente	13.500.000	0	13.500.000
<b>Total activos</b>	<b>3.021.880.000</b>	<b>3.098.740.000</b>	<b>(76.860.000)</b>
Obligaciones bancarias	700.000.000	700.000.000	0
Documentos por pagar	570.000.000	570.000.000	0
Provisión IAS	450.000.000	580.000.000	(130.000.000)
Impuesto corriente por pagar	0	0	0
Pasivo impuesto diferido no corriente	44.280.000	0	44.280.000
Capital pagado	500.000.000	567.000.000	(67.000.000)
Reservas	(17.550.000)	(55.620.000)	38.070.000
Resultados acumulados	319.150.000	222.480.000	96.670.000
Resultados	456.000.000	514.880.000	(58.880.000)
<b>Total pasivos</b>	<b>3.021.880.000</b>	<b>3.098.740.000</b>	<b>(76.860.000)</b>

<b>Renta Líquida Imponible</b>		
<b>Resultado antes de impuesto</b>		<b>456.000.000</b>
<b>Agregados</b>		<b>283.200.000</b>
C.M. terreno	56.000.000	
C.M. inventarios	15.000.000	
Depreciación financiera	25.000.000	
IAS financieras	73.000.000	
Gastos anticipados año anterior	55.000.000	
C.M. edificios	59.200.000	
<b>Deducciones</b>		<b>(224.320.000)</b>
C.M. capital	42.000.000	
C.M. resultados acumulados	16.480.000	
Depreciación tributaria	79.920.000	
C.M. dep. acumulada tributaria	5.920.000	
I.A.S. tributarias	30.000.000	
Reverso C.M. inventario A.A.	50.000.000	
<b>Renta Líquida Imponible</b>		<b>514.880.000</b>
Tasa de impuesto		27,0%
<b>Impuesto a la renta</b>		<b>139.017.600</b>

## Desarrollo

### Estado de posición financiera (antes de NIC 12)

Cuenta	Saldos		Diferencia	Tipo	Clasificación	Balance
	Financiero	Tributario				
Banco	28.380.000	28.380.000	0			
Clientes	1.080.000.000	1.080.000.000	0			
Inventarios	450.000.000	465.000.000	(15.000.000)	Temporaria	Deducible	Activo
Gastos anticipados	0	0	0	Temporaria	Imponible	Pasivo
IVA por recuperar	130.000.000	130.000.000	0			
Terreno	670.000.000	756.000.000	(86.000.000)	Temporaria	Deducible	Pasivo
Edificios	700.000.000	799.200.000	(99.200.000)	Temporaria	Deducible	Pasivo
Dep. acumulada edificios	(50.000.000)	(159.840.000)	109.840.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
Activo impuesto diferido no corriente	13.500.000	0	13.500.000	Permanente		
<b>Total activos</b>	<b>3.021.880.000</b>	<b>3.098.740.000</b>	<b>(76.860.000)</b>			
Obligaciones bancarias	700.000.000	700.000.000	0			
Documentos por pagar	570.000.000	570.000.000	0			
Provisión IAS	450.000.000	580.000.000	(130.000.000)	Temporaria	Imponible	Pasivo
Impuesto corriente por pagar	0	0	0	Permanente		
Pasivo impuesto diferido no corriente	44.280.000	0	44.280.000	Permanente		
Capital pagado	500.000.000	567.000.000	(67.000.000)	Permanente		
Reservas	(17.550.000)	(55.620.000)	38.070.000	Permanente		
Resultados acumulados	319.150.000	222.480.000	96.670.000	Permanente		
Resultados	456.000.000	514.880.000	(58.880.000)	No aplica		
<b>Total pasivos</b>	<b>3.021.880.000</b>	<b>3.098.740.000</b>	<b>(76.860.000)</b>			

	Base	Tasa	Impuesto diferido		
			Acumulado	Año anterior	Ajuste anual
Activo	15.000.000	27,0%	4.050.000	13.500.000	(9.450.000)
Pasivo	46.640.000	27,0%	12.592.800	53.730.000	(41.137.200)
Pasivo	(27.000.000)	27,0%	(7.290.000)	(9.450.000)	2.160.000

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Activo por impuesto diferido no corriente		13.500.000
Resultado por impuesto diferido		40.230.000
Pasivo por impuesto diferido no corriente	53.730.000	
Pasivo por impuesto diferido no corriente		9.450.000
Otras reservas	9.450.000	

**Glosa: reverso impuestos diferidos del año anterior**

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Activo por impuesto diferido no corriente	4.050.000	
Resultado por impuesto diferido	8.542.800	
Pasivo por impuesto diferido no corriente		12.592.800
Pasivo por impuesto diferido no corriente	7.290.000	
Otras reservas		7.290.000

**Glosa: impuestos diferidos del año**

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Gasto por impuesto a la renta	139.017.600	
Impuesto a la renta por pagar		139.017.600

**Glosa: impuestos renta del año**

**Conciliación impuestos a las ganancias**

<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>456.000.000</b>
Tasa de impuesto	27,0%
Impuesto a las ganancias directo (a)	(123.120.000)
Impuesto corriente registrado	(139.017.600)
Impuesto diferido registrado	<u>31.687.200</u>
Impuesto a las ganancias registrado (b)	(107.330.400)
<b>Variación inicial (c = a - b)</b>	<b>(15.789.600)</b>
<hr/>	
Diferencias permanentes	(58.480.000)
Tasa de impuesto	27,0%
<b>Efecto diferencia permanentes (d)</b>	<b>(15.789.600)</b>
<hr/>	
<b>Variación final (c - d)</b>	<b>0</b>

**Estado de posición financiera**

Cuenta	Saldos	
	Financiero	Tributario
Banco	28.380.000	28.380.000
Clientes	1.080.000.000	1.080.000.000
Inventarios	450.000.000	465.000.000
Gastos anticipados	0	0
IVA por recuperar	130.000.000	130.000.000
Terreno	670.000.000	756.000.000
Edificios	700.000.000	799.200.000
Dep. acumulada edificios	(50.000.000)	(159.840.000)
Activo impuesto diferido no corriente	4.050.000	0
<b>Total activos</b>	<b>3.012.430.000</b>	<b>3.098.740.000</b>
Obligaciones bancarias	700.000.000	700.000.000
Documentos por pagar	570.000.000	570.000.000
Provisión IAS	450.000.000	580.000.000
Impuesto corriente por pagar	139.017.600	0
Pasivo impuesto diferido no corriente	5.302.800	0
Capital pagado	500.000.000	567.000.000
Reservas	(19.710.000)	(55.620.000)
Resultados acumulados	319.150.000	222.480.000
Resultados	348.669.600	514.880.000
<b>Total pasivos</b>	<b>3.012.430.000</b>	<b>3.098.740.000</b>

q) Ejercicio 12

**Planteamiento**

**Estado de posición financiera (antes de NIC 12)**

<b>Cuenta</b>	<b>Saldos</b>	
	<b>Financiero</b>	<b>Tributario</b>
Banco	55.000.000	55.000.000
Clientes	630.000.000	450.000.000
Inventarios	140.000.000	155.000.000
Gastos anticipados	55.000.000	55.000.000
PPM	150.000.000	150.000.000
Terreno	550.000.000	605.000.000
Edificios	1.600.000.000	1.760.000.000
Dep. acumulada edificios	(50.000.000)	(180.000.000)
<b>Total activos</b>	<b>3.130.000.000</b>	<b>3.050.000.000</b>
Sobregiro bancario	100.000.000	100.000.000
Documentos por pagar	570.000.000	500.000.000
Bonos por resultados por pagar	280.000.000	0
Capital pagado Reservas	2.500.000.000	2.750.000.000
Resultados	(320.000.000)	(300.000.000)
<b>Total pasivos</b>	<b>3.130.000.000</b>	<b>3.050.000.000</b>

<b>Renta Líquida Imponible</b>		
<b>Resultado antes de impuesto</b>		<b>(320.000.000)</b>
<b>Agregados</b>		<b>630.000.000</b>
C.M. inventarios	15.000.000	
C.M. terrenos	55.000.000	
C.M. edificios	160.000.000	
Depreciación financiera	50.000.000	
Bonos resultados por pagar	280.000.000	
Provisiones financieras	70.000.000	
<b>Deducciones</b>		<b>(610.000.000)</b>
C.M. capital	250.000.000	
Depreciación tributaria	180.000.000	
Estimación ingresos	180.000.000	
<b>Renta Líquida Imponible</b>		<b>(300.000.000)</b>
Tasa de impuesto		27,0%
<b>Impuesto a la renta</b>		<b>(81.000.000)</b>

## Desarrollo

### Estado de posición financiera (antes de NIC 12)

Cuenta	Saldos		Diferencia	Tipo	Clasificación	Balance
	Financiero	Tributario				
Banco	55.000.000	55.000.000	0			
Clientes	630.000.000	450.000.000	180.000.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
Inventarios	140.000.000	155.000.000	(15.000.000)	Temporaria	Deducible	Activo
Gastos anticipados	55.000.000	55.000.000	0			
PPM	150.000.000	150.000.000	0			
Terreno	550.000.000	605.000.000	(55.000.000)	Temporaria	Deducible	Pasivo
Edificios	1.600.000.000	1.760.000.000	(160.000.000)	Temporaria	Deducible	Pasivo
Dep. acumulada edificios	(50.000.000)	(180.000.000)	130.000.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
<b>Total activos</b>	<b>3.130.000.000</b>	<b>3.050.000.000</b>	<b>80.000.000</b>			
Sobregiro bancario	100.000.000	100.000.000	0			
Documentos por pagar	570.000.000	500.000.000	70.000.000	Temporaria	Deducible	Activo
Bonos por resultados por pagar	280.000.000	0	280.000.000	Temporaria	Deducible	Activo
			0			
Capital pagado	2.500.000.000	2.750.000.000	(250.000.000)	Permanente		
Reservas			0	Permanente		
Resultados	(320.000.000)	(300.000.000)	(20.000.000)	No aplica		
<b>Total pasivos</b>	<b>3.130.000.000</b>	<b>3.050.000.000</b>	<b>80.000.000</b>			

Impuesto diferido	Base	Tasa	Impuesto
Activo	365.000.000	27,0%	98.550.000
Pasivo	95.000.000	27,0%	25.650.000
Activo	300.000.000	27,0%	81.000.000

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Activo por impuesto diferido corriente	179.550.000	
Pasivo por impuesto diferido no corriente		25.650.000
Resultado por impuesto diferido		153.900.000

**Glosa: impuestos diferidos del año**

#### Conciliación impuestos a las ganancias

<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>(320.000.000)</b>
Tasa de impuesto	27,0%
Impuesto a las ganancias directo (a)	86.400.000
Impuesto corriente registrado	0
Impuesto diferido registrado	<u>153.900.000</u>
Impuesto a las ganancias registrado (b)	153.900.000
<b>Variación inicial (c = a - b)</b>	<b>(67.500.000)</b>
Diferencias permanentes	<b>(250.000.000)</b>
Tasa de impuesto	27,0%
<b>Efecto diferencia permanentes (d)</b>	<b>(67.500.000)</b>
<b>Variación final (c - d)</b>	<b>0</b>

**Estado de posición financiera**

Cuenta	Saldos	
	Financiero	Tributario
Banco	55.000.000	55.000.000
Clientes	630.000.000	450.000.000
Inventarios	140.000.000	155.000.000
Gastos anticipados	55.000.000	55.000.000
P.P.M.	150.000.000	150.000.000
Terreno	550.000.000	605.000.000
Edificios	1.600.000.000	1.760.000.000
Dep. acumulada edificios	(50.000.000)	(180.000.000)
Activo impuesto diferido no corriente	179.550.000	0
<b>Total activos</b>	<b>3.309.550.000</b>	<b>3.050.000.000</b>
Sobregiro bancario	100.000.000	100.000.000
Documentos por pagar	570.000.000	500.000.000
Bonos por resultados por pagar	280.000.000	0
Impuesto corriente por pagar	0	0
Pasivo impuesto diferido no corriente	25.650.000	0
Capital pagado	2.500.000.000	2.750.000.000
Resultados	(166.100.000)	(300.000.000)
<b>Total pasivos</b>	<b>3.309.550.000</b>	<b>3.050.000.000</b>

## r) Ejercicio 12a

**Planteamiento****Estado de posición financiera (antes de NIC 12)**

<b>Cuenta</b>	<b>Saldos</b>	
	<b>Financiero</b>	<b>Tributario</b>
Banco	55.000.000	55.000.000
Clientes	900.000.000	900.000.000
Inventarios	115.000.000	125.000.000
Gastos anticipados	0	0
PPM	0	0
Terreno	650.000.000	735.250.000
Edificios	1.600.000.000	1.848.000.000
Dep. acumulada edificios	(100.000.000)	(378.000.000)
Activo impuesto diferido no corriente	179.550.000	0
<b>Total activos</b>	<b>3.399.550.000</b>	<b>3.285.250.000</b>
Sobregiro bancario	0	0
Documentos por pagar	300.000.000	300.000.000
Bonos por resultados por pagar	150.000.000	0
Impuesto corriente por pagar	0	0
Pasivo impuesto diferido no corriente	25.650.000	0
Capital pagado	2.500.000.000	2.887.500.000
Resultados acumulados	(166.100.000)	(315.000.000)
Resultados	590.000.000	412.750.000
<b>Total pasivos</b>	<b>3.399.550.000</b>	<b>3.285.250.000</b>

<b>Renta Líquida Imponible</b>		
<b>Resultado antes de impuesto</b>		<b>590.000.000</b>
<b>Agregados</b>		<b>523.250.000</b>
C.M. inventarios	10.000.000	
C.M. terrenos	30.250.000	
C.M. edificios	88.000.000	
C.M. pérdida tributaria A.A.	15.000.000	
Depreciación financiera	50.000.000	
Reverso imppto. diferidos A.A.		
Bonos resultados por pagar	150.000.000	
Estimación ingresos A.A.	180.000.000	
<b>Deducciones</b>		<b>(1.015.500.000)</b>
C.M. capital	137.500.000	
Depreciación tributaria	198.000.000	
Provisiones financieras A.A.	70.000.000	
Rev bonos por pagar A.A.	280.000.000	
Reverso C.M. inventario AA	15.000.000	
Pérdida tributaria A.A.	315.000.000	
<b>Renta Líquida Imponible</b>		<b>97.750.000</b>
Tasa de impuesto		27,0%
<b>Impuesto a la renta</b>		<b>26.392.500</b>

## Desarrollo

### Estado de posición financiera (antes de NIC 12)

Cuenta	Saldos		Diferencia	Tipo	Clasificación	Balance
	Financiero	Tributario				
Banco	55.000.000	55.000.000	0			
Clientes	900.000.000	900.000.000	0	Temporaria	Imponible	Pasivo
Inventarios	115.000.000	125.000.000	(10.000.000)	Temporaria	Deducible	Activo
Gastos anticipados	0	0	0			
PPM	0	0	0			
Terreno	650.000.000	735.250.000	(85.250.000)	Temporaria	Deducible	Pasivo
Edificios	1.600.000.000	1.848.000.000	(248.000.000)	Temporaria	Deducible	Pasivo
Dep. acumulada edificios	(100.000.000)	(378.000.000)	278.000.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
Activo impuesto diferido no corriente	179.550.000	0	179.550.000	Permanente		
<b>Total activos</b>	<b>3.399.550.000</b>	<b>3.285.250.000</b>	<b>114.300.000</b>			
Documentos por pagar	300.000.000	300.000.000	0	Temporaria	Deducible	Activo
Bonos por resultados por pagar	150.000.000	0	150.000.000	Temporaria	Deducible	Activo
Impuesto corriente por pagar	0	0	0			
Pasivo impuesto diferido no corriente	25.650.000	0		Permanente		
Capital pagado	2.500.000.000	2.887.500.000	(387.500.000)	Permanente		
Resultados acumulados	(166.100.000)	(315.000.000)	148.900.000	Permanente		
Resultados	590.000.000	412.750.000	177.250.000	No aplica		
<b>Total pasivos</b>	<b>3.399.550.000</b>	<b>3.285.250.000</b>	<b>114.300.000</b>			

		Impuesto diferido			
	Base	Tasa	Acumulado	Año anterior	Ajuste anual
Activo	160.000.000	27,0%	43.200.000	98.550.000	(55.350.000)
Pasivo	(55.250.000)	27,0%	(14.917.500)	25.650.000	(40.567.500)
Activo		27,0%	0	81.000.000	(81.000.000)

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Activo por impuesto diferido corriente		179.550.000
Pasivo por impuesto diferido no corriente	25.650.000	
Resultado por impuesto diferido	153.900.000	

**Glosa: reverso impuestos diferidos del año anterior**

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Activo por impuesto diferido corriente	58.117.500	
Resultado por impuesto diferido		58.117.500

**Glosa: impuestos diferidos del año**

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Gasto por impuesto a la renta	26.392.500	
Impuesto a la renta por pagar		26.392.500

**Glosa: impuestos renta del año**

**Conciliación impuestos a las ganancias**

<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>590.000.000</b>
Tasa de impuesto	27,0%
Impuesto a las ganancias directo (a)	<b>(159.300.000)</b>
Impuesto corriente registrado	<b>(26.392.500)</b>
Impuesto diferido registrado	<b>(95.782.500)</b>
Impuesto a las ganancias registrado (b)	<b>(122.175.000)</b>
<b>Variación inicial (c = a - b)</b>	<b>(37.125.000)</b>
<hr/>	
Diferencias permanentes	<b>(137.500.000)</b>
Tasa de impuesto	27,0%
<b>Efecto diferencia permanentes (d)</b>	<b>(37.125.000)</b>
<hr/>	
<b>Variación final (c - d)</b>	<b>0</b>

**Estado de posición financiera**

Cuenta	Saldos	
	Financiero	Tributario
Banco	55.000.000	55.000.000
Clientes	900.000.000	900.000.000
Inventarios	115.000.000	125.000.000
Terreno	650.000.000	735.250.000
Edificios	1.600.000.000	1.848.000.000
Dep. acumulada edificios	(100.000.000)	(378.000.000)
Activo impuesto diferido no corriente	58.117.500	0
<b>Total activos</b>	<b>3.278.117.500</b>	<b>3.285.250.000</b>
Documentos por pagar	300.000.000	300.000.000
Bonos por resultados por pagar	150.000.000	0
Impuesto corriente por pagar	26.392.500	0
Pasivo impuesto diferido no corriente	0	
Capital pagado	2.500.000.000	2.887.500.000
Resultados acumulados	(166.100.000)	(315.000.000)
Resultados	467.825.000	412.750.000
<b>Total pasivos</b>	<b>3.278.117.500</b>	<b>3.285.250.000</b>

## s) Ejercicio 13

**Planteamiento****Estado de posición financiera (antes de NIC 12)**

Cuenta	Saldos	
	Financiero	Tributario
Banco	96.000.000	96.000.000
Clientes	560.000.000	560.000.000
Inventarios	84.000.000	92.000.000
Garantía por arriendos	25.000.000	25.000.000
Cuenta por cobrar filial en Brasil	150.000.000	120.000.000
Inversión filial en Brasil	1.800.000.000	1.500.000.000
Terreno	650.000.000	700.000.000
Activos por derechos de uso	663.000.000	0
Edificios	5.300.000.000	5.600.000.000
Dep. acumulada edificios	(180.000.000)	(560.000.000)
<b>Total activos</b>	<b>9.148.000.000</b>	<b>8.133.000.000</b>
Obligaciones bancarias	4.000.000.000	4.000.000.000
Obligaciones por derechos de uso	557.600.000	0
Documentos y cuentas por pagar	280.000.000	280.000.000
Dividendos por pagar	150.000.000	150.000.000
Capital pagado	3.500.000.000	3.675.000.000
Reservas		(5.000.000)
Resultados	660.400.000	33.000.000
<b>Total pasivos</b>	<b>9.148.000.000</b>	<b>8.133.000.000</b>

<b>Renta Líquida Imponible</b>		
<b>Resultado antes de impuesto</b>		<b>660.400.000</b>
<b>Agregados</b>		<b>637.600.000</b>
C.M. inventarios	8.000.000	
C.M. terrenos	50.000.000	
C.M. edificios	280.000.000	
Depreciación financiera	180.000.000	
Baja financiera PPE	50.000.000	
Intereses obl. derecho de uso	64.600.000	
Gastos rechazados L.I.R.	5.000.000	
<b>Deducciones</b>		<b>(1.265.000.000)</b>
C.M. capital	175.000.000	
Depreciación tributaria	560.000.000	
Valorización VP inversión en Brasil	300.000.000	
Intereses tratado tributación con Brasil	30.000.000	
Baja tributaria PPE	30.000.000	
Arriendos pagados contratos D° de uso	170.000.000	
<b>Renta Líquida Imponible</b>		<b>33.000.000</b>
Tasa de impuesto		27,0%
<b>Impuesto a la renta</b>		<b>8.910.000</b>

## Desarrollo

### Estado de posición financiera (antes de NIC 12)

Cuenta	Saldos		Diferencia	Tipo	Clasificación	Balance
	Financiero	Tributario				
Banco	96.000.000	96.000.000	0			
Clientes	560.000.000	560.000.000	0			
Inventarios	84.000.000	92.000.000	(8.000.000)	Temporaria	Deducible	Activo
Garantía por arrendos	25.000.000	25.000.000	0			
Cuenta por cobrar filial en Brasil	150.000.000	120.000.000	30.000.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
Inversión filial en Brasil	1.800.000.000	1.500.000.000	300.000.000	Permanente		
Terreno	650.000.000	700.000.000	(50.000.000)	Temporaria	Deducible	Pasivo
Activos por derechos de uso	663.000.000	0	663.000.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
Edificios	5.300.000.000	5.600.000.000	(300.000.000)	Temporaria	Deducible	Pasivo
Dep. acumulada edificios	(180.000.000)	(560.000.000)	380.000.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
<b>Total activos</b>	<b>9.148.000.000</b>	<b>8.133.000.000</b>	<b>1.015.000.000</b>			
Obligaciones bancarias	4.000.000.000	4.000.000.000	0			
Obligaciones por derechos de uso	557.600.000	0	557.600.000	Temporaria	Deducible	Activo
Documentos y cuentas por pagar	280.000.000	280.000.000	0			
Dividendos por pagar	150.000.000	150.000.000	0			
Capital pagado	3.500.000.000	3.675.000.000	(175.000.000)	Permanente		
Reservas		(5.000.000)	5.000.000	Permanente		
Resultados	660.400.000	33.000.000	627.400.000	No aplica		
<b>Total pasivos</b>	<b>9.148.000.000</b>	<b>8.133.000.000</b>	<b>1.015.000.000</b>			

Impuesto diferido	Base	Tasa	Impuesto
Activo	565.600.000	27,0%	152.712.000
Pasivo	723.000.000	27,0%	195.210.000

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Activo por impuesto diferido no corriente	152.712.000	
Pasivo por impuesto diferido no corriente		195.210.000
Resultado por impuesto diferido	42.498.000	

**Glosa: impuestos diferidos del año**

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Gasto por impuesto a la renta	8.910.000	
Impuesto a la renta por pagar		8.910.000

**Glosa: impuestos renta del año**

**Conciliación impuestos a las ganancias**

**Utilidad antes de impuestos 660.400.000**

Tasa de impuesto 27,0%

Impuesto a las ganancias directo (a) (178.308.000)

Impuesto corriente registrado (8.910.000)

Impuesto diferido registrado (42.498.000)

Impuesto a las ganancias registrado (b) (51.408.000)

**Variación inicial (c = a - b) (126.900.000)**

Diferencias permanentes (470.000.000)

Tasa de impuesto 27,0%

**Efecto diferencia permanentes (d) (126.900.000)**

**Variación final (c - d) 0**

**Estado de posición financiera**

Cuenta	Saldos	
	Financiero	Tributario
Banco	96.000.000	96.000.000
Clientes	560.000.000	560.000.000
Inventarios	84.000.000	92.000.000
Garantía por arriendos	25.000.000	25.000.000
Cuenta por cobrar filial en Brasil	150.000.000	120.000.000
Inversión filial en Brasil	1.800.000.000	1.500.000.000
Terreno	650.000.000	700.000.000
Activos por derechos de uso	663.000.000	0
Edificios	5.300.000.000	5.600.000.000
Dep. acumulada edificios	(180.000.000)	(560.000.000)
Activo impuesto diferido no corriente	152.712.000	0
<b>Total activos</b>	<b>9.300.712.000</b>	<b>8.133.000.000</b>
Obligaciones bancarias	4.000.000.000	4.000.000.000
Obligaciones por derechos de uso	557.600.000	0
Documentos y cuentas por pagar	280.000.000	280.000.000
Dividendos por pagar	150.000.000	150.000.000
Impuesto corriente por pagar	8.910.000	0
Pasivo impuesto diferido no corriente	195.210.000	
Capital pagado	3.500.000.000	3.675.000.000
Reservas	0	(5.000.000)
Resultados	608.992.000	33.000.000
<b>Total pasivos</b>	<b>9.300.712.000</b>	<b>8.133.000.000</b>

t) Ejercicio 13a

**Planteamiento**

**Estado de posición financiera (antes de NIC 12)**

Cuenta	Saldos	
	Financiero	Tributario
Banco	256.090.000	256.090.000
Clientes	750.000.000	750.000.000
Inventarios	220.000.000	238.000.000
Inversión filial en Brasil	2.200.000.000	1.500.000.000
Terreno	650.000.000	777.000.000
Activos por derechos de uso	663.000.000	0
Edificios	5.300.000.000	6.216.000.000
Dep. acumulada edificios	(360.000.000)	(1.243.200.000)
Activo impuesto diferido no corriente	152.712.000	0
<b>Total activos</b>	<b>9.831.802.000</b>	<b>8.493.890.000</b>
Obligaciones bancarias	3.000.000.000	3.000.000.000
Obligaciones por derechos de uso	438.600.000	0
Documentos y cuentas por pagar	350.000.000	350.000.000
Pasivo impuesto diferido no corriente	195.210.000	0
Capital pagado	4.500.000.000	5.079.250.000
Reservas	0	(13.910.000)
Resultados acumulados	608.992.000	36.630.000
Resultados	739.000.000	41.920.000
<b>Total pasivos</b>	<b>9.831.802.000</b>	<b>8.493.890.000</b>

**Renta Líquida Imponible**

<b>Resultado antes de impuesto</b>		<b>739.000.000</b>
<b>Agregados</b>		<b>972.000.000</b>
C.M. inventarios	18.000.000	
C.M. terrenos	77.000.000	
C.M. edificios	616.000.000	
Depreciación financiera	180.000.000	
Intereses cobrado inversión Brasil	30.000.000	
Intereses obl. derecho de uso	51.000.000	
<b>Deducciones</b>		<b>(1.669.080.000)</b>
C.M. capital	404.250.000	
C.M. resultados acumulados	3.630.000	
Depreciación tributaria	683.200.000	
Valorización VP inversión en Brasil	400.000.000	
Reverso C.M. Inventario AA	8.000.000	
Arriendos pagados contratos D° de uso	170.000.000	
<b>Renta Líquida Imponible</b>		<b>41.920.000</b>
Tasa de impuesto		27,0%
<b>Impuesto a la renta</b>		<b>11.318.400</b>

## Desarrollo

### Estado de posición financiera (antes de NIC 12)

Cuenta	Saldos		Diferencia	Tipo	Clasificación	Balance
	Financiero	Tributario				
Banco	256.090.000	256.090.000	0			
Clientes	750.000.000	750.000.000	0			
Inventarios	220.000.000	238.000.000	(18.000.000)	Temporaria	Deducible	Activo
Inversión filial en Brasil	2.200.000.000	1.500.000.000	700.000.000	Permanente		
Terreno	650.000.000	777.000.000	(127.000.000)	Temporaria	Deducible	Pasivo
Activos por derechos de uso	663.000.000	0	663.000.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
Edificios	5.300.000.000	6.216.000.000	(916.000.000)	Temporaria	Deducible	Pasivo
Dep. acumulada edificios	(360.000.000)	(1.243.200.000)	883.200.000	Temporaria	Imponible	Pasivo
Activo impuesto diferido no corriente	152.712.000	0	152.712.000	Permanente		
<b>Total activos</b>	<b>9.831.802.000</b>	<b>8.493.890.000</b>	<b>1.337.912.000</b>			
Obligaciones bancarias	3.000.000.000	3.000.000.000	0			
Obligaciones por derechos de uso	438.600.000	0	438.600.000	Temporaria	Deducible	Activo
Documentos y cuentas por pagar	350.000.000	350.000.000	0			
Pasivo impuesto diferido no corriente	195.210.000	0	195.210.000	Permanente		
Capital pagado	4.500.000.000	5.079.250.000	(579.250.000)	Permanente		
Reservas	0	(13.910.000)	13.910.000	Permanente		
Resultados acumulados	608.992.000	36.630.000	572.362.000	Permanente		
Resultados	739.000.000	41.920.000	697.080.000	No aplica		
<b>Total pasivos</b>	<b>9.831.802.000</b>	<b>8.493.890.000</b>	<b>1.337.912.000</b>			

	Base	Tasa	Impuesto diferido		
			Acumulado	Año anterior	Ajuste anual
Activo	456.600.000	27,0%	123.282.000	152.712.000	(29.430.000)
Pasivo	503.200.000	27,0%	135.864.000	195.210.000	(59.346.000)

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Activo por impuesto diferido no corriente		152.712.000
Pasivo por impuesto diferido no corriente	195.210.000	
Resultado por impuesto diferido		42.498.000

**Glosa: reverso impuestos diferidos del año anterior**

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Activo por impuesto diferido no corriente	123.282.000	
Pasivo por impuesto diferido no corriente		135.864.000
Resultado por impuesto diferido	12.582.000	

**Glosa: impuestos diferidos del año**

Cuenta contable de imputación	Debe	Haber
Gasto por impuesto a la renta	11.318.400	
Impuesto a la renta por pagar		11.318.400

**Glosa: impuestos renta del año**

**Conciliación impuestos a las ganancias**

<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>739.000.000</b>
Tasa de impuesto	27,0%
Impuesto a las ganancias directo (a)	<b>(199.530.000)</b>
Impuesto corriente registrado	<b>(11.318.400)</b>
Impuesto diferido registrado	<u>29.916.000</u>
Impuesto a las ganancias registrado (b)	18.597.600
<b>Variación inicial (c = a - b)</b>	<b>(218.127.600)</b>
<hr/>	
Diferencias permanentes	<b>(807.880.000)</b>
Tasa de impuesto	27,0%
<b>Efecto diferencia permanentes (d)</b>	<b>(218.127.600)</b>
<hr/>	
<b>Variación final (c - d)</b>	<b>0</b>

**Estado de posición financiera**

<b>Cuenta</b>	<b>Saldos</b>	
	<b>Financiero</b>	<b>Tributario</b>
Banco	256.090.000	256.090.000
Clientes	750.000.000	750.000.000
Inventarios	220.000.000	238.000.000
Garantía por arriendos	0	0
Cuenta por cobrar filial en Brasil	0	0
Inversión filial en Brasil	2.200.000.000	1.500.000.000
Terreno	650.000.000	777.000.000
Activos por derechos de uso	663.000.000	0
Edificios	5.300.000.000	6.216.000.000
Dep. acumulada edificios	(360.000.000)	(1.243.200.000)
Activo impuesto diferido no corriente	123.282.000	0
<b>Total activos</b>	<b>9.802.372.000</b>	<b>8.493.890.000</b>
Obligaciones bancarias	3.000.000.000	3.000.000.000
Obligaciones por derechos de uso	438.600.000	0
Documentos y cuentas por pagar	350.000.000	350.000.000
Dividendos por pagar	0	0
Impuesto corriente por pagar	11.318.400	0
Pasivo impuesto diferido no corriente	135.864.000	
Capital pagado	4.500.000.000	5.079.250.000
Reservas	0	(13.910.000)
Resultados acumulados	608.992.000	36.630.000
Resultados	757.597.600	41.920.000
<b>Total pasivos</b>	<b>9.802.372.000</b>	<b>8.493.890.000</b>



# Agradecimientos

A mis amados padres (q.e.p.d) y todas las personas que a lo largo de mi vida me hicieron comprender la importancia de la educación para transformar los sueños en realidad.

A la Facultad de Administración y Economía de la Universidad de Santiago de Chile, a la profesora y decana Sra. Silvia Ferrada y a tantos estudiantes que me han permitido tener el honor de entregar mi pasión de enseñar semestre a semestre.

A Felipe González y Víctor Escobar, quienes con sus ideas, validaciones y correcciones me ayudaron a obtener la versión final de este libro.

Y, finalmente, a mi esposa, hijo e hijas que siempre me han apoyado y alentado a cumplir mis sueños, estoy muy orgulloso y agradecido de mi hermosa familia.



# Bibliografía

- Cejas, C. (2021). (s.f.). Deterioro de Valor, NIC 36, Párrafo 6.  
<https://economipedia.com/definiciones/calculo-actuarial.html>. (s.f.).  
<https://www.pwc.com/co/es/pw-insights/impuesto-diferido.html>. (s.f.).
- Kerner, M. (2005).  
Ley de Impuesto a la Renta, Art. 10. (s.f.).  
Ley de Impuesto a la Renta, Art. 41, Párrafo Inicial. (s.f.). Ley de la Renta, Art. 31, N° 5. (s.f.).  
Marco Conceptual, IFRS. (s.f.). NIC 16, PPE, Párrafo 31. (s.f.).  
NIC 37, Provisiones, Párrafo 10. (s.f.).  
Pinto. (2012). *Alcances de la aplicación de la NIC 12 en Argentina y Chile*.  
Restrepo García, J. (s.f.). Impuesto Diferido.



**Director**  
Galo Ghigliotto

**Equipo editorial**  
Luz María Astudillo  
Daniella Gutiérrez  
Katherine Hoch  
Consuelo Olguín

**Equipo diseño**  
Andrea Estefanía  
Andrea Meza  
Ana Ramírez

**Equipo administrativo**  
Martín Angulo  
Daisy Farías  
Claudia Gamboa

**Equipo comercial**  
Darío Núñez  
Javier Solís



EDITORIAL  
USACH

Esta primera edición de  
*Impuestos diferidos. De la teoría a la práctica*  
se terminó de editar en junio de 2025.

Para los textos de portada se utilizó la  
tipografía Eurostile; para el interior se utilizó  
la tipografía Minion Pro.