



UNIVERSIDAD DE LA EMPRESA

**V Jornadas de
Tributación
27 y 28 setiembre 2012**

LA CONTABILIDAD Y LAS ASIMETRÍAS ENTRE EL IRAE Y EL IP

Cr. Javier Forte Rodino – Cra. Rosario Gamio

Hoja de ruta

- **Alcance del Trabajo**
- **Justificación del Trabajo**
- **Marco Teórico**
 - **Derecho Tributario**
 - **Derecho Contable**
- **Modelo Contable y Modelo Fiscal**
- **Asimetrías entre MC y MF**
- **Conciliación entre MC y MF**
- **Hallazgos**
- **Conclusiones**

Alcance del Trabajo

- **Actividades empresariales por naturaleza jurídica y por actividad que determinen el IRAE por régimen real con contabilidad suficiente, excepto:**
 - las tipificadas como agropecuarias
 - las obtenidas por las Instituciones de Intermediación Financiera y similares
 - las que la ley define como comprendidas en el IRPF
 - las rentas obtenidas por Asociaciones y Fundaciones

El Patrimonio de los sujetos pasivos del inciso B) del Artículo 1º del Título 14, excluido quienes realicen actividades agropecuarias:

→IRAЕ por actividades empresariales que no sean Pequeña Empresa, Asociaciones y Fundaciones

Justificación del Trabajo

Derecho Tributario

- **Artículo 61° CT – Deber de iniciativa**
- **Artículo 66° CT – Base Cierta - Contabilidad**
- **IRAE Art.87° T.4 – IP Art. 49° T.14**

D.J. IRAE-IP

- **Art.10° D.150 = RC+/- Ajustes Fiscales=RF**
- **Vincula las NCA con las NFA**

Contabilidad y Fiscalidad

- **Modelo Contable – Modelo Fiscal**
- **Conciliación de RC-RF y del PC-PF mediante el estudio de las Asimetrías**

Marco Teórico

Derecho Tributario



IRAE

**Título 4 TO/996, Decreto 150/007,
normas concordantes y modificativas**



Impuesto al Patrimonio

**Título 14 TO/996, Decreto 600/988,
normas concordantes y modificativas**



CDI

**Los CDI en vigencia, Modelo OCDE
incluyendo comentarios**



**Sentencias del TCA, Dictámenes de
Consultas de la DGI**

Marco Teórico

Derecho Contable



**Artículo 91° Ley 16.060 con redacción
Artículo 100° Ley 18.083**

**Decreto 266/007 – Sociedades
Comerciales – NIIF publicadas por AIN**



**Ley 18.837 - Decreto 146/009
Declaración Judicial del
Concurso**



**Ley 18.627 - Decreto 124/011
Entidades Emisores de
Valores de Oferta Pública**

CONTABILIDAD Y FISCALIDAD

- **Objetivos de la NCA**
- **Objetivos de la NFA**
- **Diferencias entre MC y MF**
- **NCA influyen en MF**
 - **Como fuente de inspiración de las normas fiscales.**
 - **Inciendiendo en la forma y en el monto de la tributación.**
 - **Como base de liquidación de los tributos en las empresas.**
 - **Como fuente de interpretación de las normas tributarias.**
 - **Como fuente de control en la fiscalización de los tributos.**

Diferencias entre NCA y NFA

**Medidas
antielusivas**

**PROMOVER
CUMPLIMIENTO
DE LEYES**

**DIFERENCIAS EN
CRITERIOS DE
REALIZACIÓN Y
VALUACION**

**INCENTIVOS
TRIBUTARIOS**

**PRIVILEGIAR
PRINCIPIO
DE CERTEZA**

**APLICACIÓN
POTESTAD
TRIBUTARIA**

**MERO INTERES
RECAUDATORIO**

**NCA no incorporadas a
NFA
NFA desactualizadas
respecto de las NCA**

UNIDAD DE
MEDIDA

CRITERIO DE
VALUACIÓN

**Modelo
Contable**

CRITERIO DE
REALIZACIÓN

CAPITAL A
MANTENER

	<u>MODELO CONTABLE</u>	<u>MODELO FISCAL</u>
Capital	Financiero	Financiero
Criterio de Valuación	<ul style="list-style-type: none"> • Costo Histórico (EMIR-Bienes de cambio tiene opción a costo de última compra Dec.135/009) • Valor Razonable o justo • Fondos Futuros descontados 	Costo Histórico (Bienes de Uso costo histórico ajustado, Bienes de cambio tiene opción a costo en plaza Art.31 T.4 y Art.80 D.150/007)
Criterio de Realización	Transacción	Transacción
Unidad de Medida	Moneda Funcional	Nominal (Ajustes parciales + Ajuste fiscal por inflación)

Diferencias entre NCA y NFA

**Medidas
antielusivas**

**PROMOVER
CUMPLIMIENTO
DE LEYES**

**DIFERENCIAS EN
CRITERIOS DE
REALIZACIÓN Y
VALUACION**

**INCENTIVOS
TRIBUTARIOS**

**PRIVILEGIAR
PRINCIPIO
DE CERTEZA**

**APLICACIÓN
POTESTAD
TRIBUTARIA**

**MERO INTERES
RECAUDATORIO**

**NCA no incorporadas a
NFA
NFA desactualizadas
respecto de las NCA**

Asimetrías entre MC y MF

- Algunas Asimetrías entre IRAE, IP y NCA:
- **Ambito Espacial**
 - IRAE e IP: Aplica Principio de la Fuente
 - NCA: Aplica universalidad
- **Cuentas de Socios**
 - IRAE: Computa activo y pasivo
 - IP: No computa activo ni pasivo si la entidad es sujeto pasivo de IP
 - NCA: Computa activo y pasivo

Asimetrías entre MC y MF

- Algunas Asimetrías entre IRAE, IP y NCA:
- **Bienes Muebles del Equipo Industrial**
 - IRAE: Costo Histórico Actualizado IPPN con amortización lineal sin valor residual
 - IP: 50% Valor de IRAE
 - NCA: Costo Histórico o Tasación, con amortización por uso y valor residual
- **Inmuebles Urbanos y Sub-Urbanos no afectado I y C**
 - IRAE: Costo Histórico Actualizado IPPN con amortización lineal sin valor residual
 - IP: Mayor entre Valor de IRAE y Valor Catastral
 - NCA: Costo Histórico o Tasación, con amortización por uso y valor residual

Asimetrías entre MC y MF

- Algunas Asimetrías entre IRAE, IP y NCA:
- **Pasivo**
 - **IRAE: Artículo 96° Dec.150/007 Lista Descriptiva**
 - **IP: Artículo 15° T.14 Lista Taxativa menos Activos en el Exterior, Activos Exentos que absorben pasivos**
 - **NCA: Toda deuda actual producto de sucesos pasados que probablemente produzca salida de efectivo y pueda ser medida confiablemente (NIC 37)**¹⁴

Conciliación entre MC y MF

$$RC_2 = PC_2 - PC_1 - A_2 + R_2$$

UNIVERSIDAD DE LA EMPRESA

donde:

- **RC_2** es el Resultado Contable del ejercicio 2
- **PC_2** es el valor del Patrimonio Contable al final del ejercicio 2
- **PC_1** es el valor del Patrimonio Contable al final del ejercicio 1
- **A_2** son los aportes del ejercicio 2
- **R_2** son los retiros del ejercicio 2

Conciliación entre MC y MF

$$RF_2 = PF_2 - PF_1 \pm (\text{Asimetrías entre IRAE e IP})$$

donde:

- **RF_2** es el Resultado Fiscal del ejercicio 2
- **PF_2** es el valor del Patrimonio Fiscal al final del ejercicio 2
- **PF_1** es el valor del Patrimonio Fiscal al final del ejercicio 1
- **(Asimetrías entre IRAE e IP)** son las normas aplicables a un tributo (IRAE/IP) sin correlación en el otro (IP/IRAE)

Conciliación entre MC y MF

$$RC_2 \pm \text{AJUSTES FISCALES IRAE}_2 = RF_2$$

donde:

- **RC_2** es el Resultado Contable del ejercicio 2
- **Ajustes Fiscales IRAE₂** son los ajustes fiscales del ejercicio 2
- **RF_2** es el Resultado Fiscal del ejercicio 2

Hallazgos

$$RC_2 = PF_2 - (\pm \text{AJUSTES FISCALES } IP_2) - PF_1 - (\pm \text{AJUSTES FISCALES } IP_1) - A_2 + R_2$$

El resultado contable del ejercicio se expresa como función de la variación de los patrimonios fiscales del ejercicio y el del ejercicio anterior más/menos los ajustes fiscales realizados para la determinación del patrimonio gravado de cada ejercicio menos/más los aportes y retiros que realizaron los propietarios en el ejercicio

Hallazgos

$$PF_2 = RC_2 \pm \text{AJUSTES FISCALES} IP_2 + PF_1 \pm \text{AJUSTES FISCALES} IP_1 + A_2 - R_2$$

El patrimonio fiscal del ejercicio es función del resultado contable del ejercicio más el patrimonio fiscal del ejercicio anterior más/menos los ajustes fiscales realizados para la determinación del patrimonio gravado de cada ejercicio menos/más los aportes y retiros que realizaron los propietarios en el ejercicio

Conclusiones

- Las asimetrías existentes entre el IRAE y el IP son irrelevantes para conciliar los resultados obtenibles entre el modelo contable y el modelo fiscal.
- Estos hallazgos son independientes de las normas contables empleadas para la elaboración de los Estados Contables de uso general y a partir de los cuales se determina el IRAE e IP, por lo tanto la conciliación realizada es aplicable al universo de entidades que determinan el IRAE y el IP por el régimen general..

Conclusiones

- **Deberían eliminarse las asimetrías entre las NCA y las NFA, cuando no interfieran con los objetivos de política tributaria, como por ejemplo las que tienen origen en:**
 - **Mero interés recaudatorio**
 - **NCA no incorporadas a NFA**
 - **NFA desactualizadas respecto de las NCA**

iii MUCHAS GRACIAS !!!