

## Consideraciones generales

### Objetivo

Establecer el tratamiento contable del impuesto a las ganancias, para lo cual debe considerarse el tratamiento de las consecuencias presentes y futuras de:



La futura recuperación o liquidación del valor en libros correspondiente a activos o pasivos, respectivamente, que haya sido reconocido en el estado de situación financiera.



Las transacciones y otros sucesos del periodo que se hayan reconocido en los estados financieros.

Si es probable que la recuperación o liquidación de los valores contabilizados genere una disminución o aumento en los pagos fiscales futuros, la NIC 12 exige el reconocimiento de un:

#### Pasivo por impuesto diferido

Cuando se trate de un aumento en el valor del futuro impuesto a pagar.

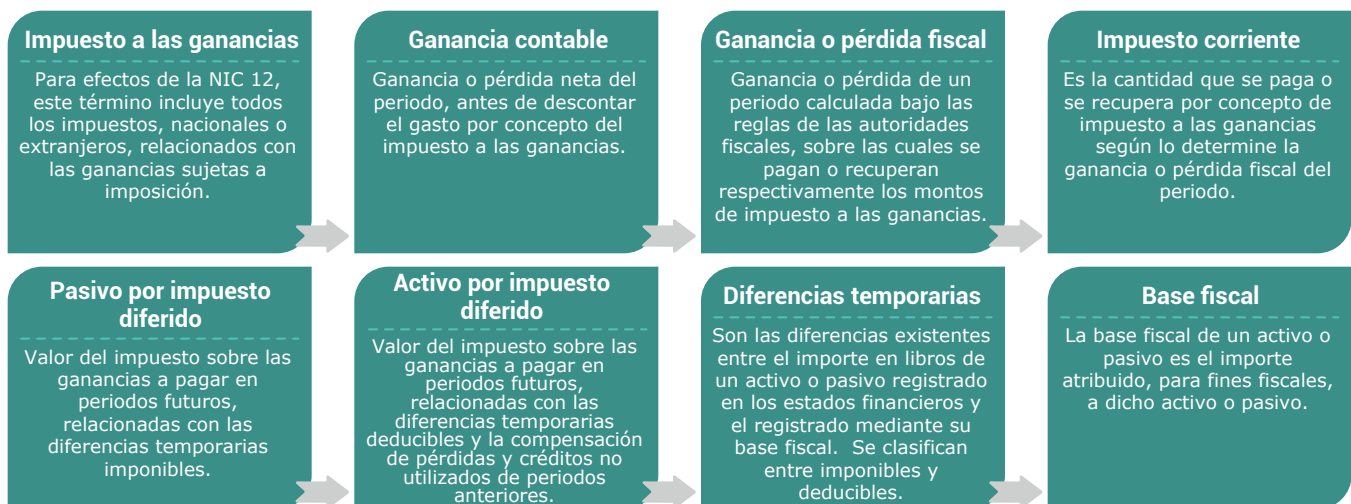
#### Activo por impuesto diferido

Cuando se trate de una disminución en el valor del futuro impuesto a pagar

### Alcance

La norma se aplica a la contabilización del impuesto a las ganancias. Pese a que no aborda los métodos de contabilización de las subvenciones del gobierno ni de los créditos fiscales por inversiones, la norma sí abarca la contabilización de las diferencias temporarias derivadas de estas subvenciones y créditos.

## Definiciones



#### Diferencias temporarias imponibles y deducibles

Diferencias que generan cantidades imponibles o deducibles en la determinación de la ganancia o pérdida fiscal de periodos futuros cuando se liquida o recupera el importe en libros de un pasivo o un activo, respectivamente.

#### Base fiscal de los activos

Es el monto que se considera deducible para efectos fiscales de los beneficios económicos imponibles que se obtendrían en el futuro al momento de recuperar el importe en libros de tal activo. Si estos beneficios no son objeto de tributación, la base fiscal será igual al valor en libros.

#### Base fiscal de los pasivos

Corresponde al valor en libros menos cualquier monto que, eventualmente, sea deducible para efectos fiscales con respecto a esta partida en periodos futuros.

## Reconocimiento y medición

# 1

### Reconocimiento de activos y pasivos por impuestos corrientes

El valor a pagar correspondiente a una pérdida fiscal debe reconocerse como activo cuando dicha pérdida pueda ser retrotraída para recuperar las cuotas corrientes cubiertas en periodos anteriores.

El impuesto corriente del periodo actual o de periodos anteriores debe reconocerse como pasivo en la medida en que este no se liquide.

Si la cantidad que ya se ha pagado es mayor al importe a pagar durante el periodo o los anteriores, este excedente se debe reconocer como un activo.

Si la pérdida fiscal se utiliza para la recuperación del impuesto corriente pagado en periodos anteriores, se debe reconocer tal derecho como un activo.

Este reconocimiento se realiza en el mismo periodo que se genera la pérdida, pues es probable que la entidad obtenga un beneficio económico proveniente de este derecho, y el beneficio puede medirse de modo fiable.

# 2

### Reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos

#### Excepto por:

El reconocimiento inicial de una plusvalía, de un activo o un pasivo en una transacción que no sea una combinación de negocios y que no afecta la ganancia contable ni la ganancia o pérdida fiscal.

**Diferencias temporarias imponibles:** causan el reconocimiento de un pasivo de naturaleza fiscal, se originan de las siguientes situaciones:

Se revalúan los activos, pero no se hace lo mismo a nivel fiscal.

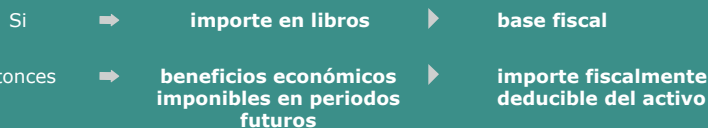
Surge una plusvalía en una combinación de negocios.

La base fiscal de un activo o pasivo en su reconocimiento inicial es diferente de su importe en libros inicial.

En el reconocimiento de un activo, el importe de los beneficios económicos imponibles supera el valor fiscalmente deducible de dicho activo:

Los activos identificables o los pasivos asumidos en una combinación de negocios se reconocen a valor razonable conforme a la NIIF 3, pero fiscalmente no se hace un ajuste equivalente.

Diferencias temporales: aquellas que surgen cuando se registran contablemente costos y gastos en un periodo, pero se computan fiscalmente en otro. Algunas diferencias de este tipo que dan lugar a impuestos por pasivos diferidos son:



La diferencia de estos valores configura una diferencia temporaria imponible, por tanto, la obligación de pago de impuestos en los periodos futuros se considera un pasivo por impuestos diferidos.

- ◆ Ingresos por actividades ordinarias por intereses, incluidos en la ganancia contable en proporción al tiempo transcurrido, pero que en algunos regímenes fiscales, se computan fiscalmente en el momento en que se cobran.

- ◆ Costos de desarrollo que son objeto de capitalización y amortización en periodos posteriores, a efectos de determinar la ganancia contable, pero se deducen fiscalmente en el periodo en que se producen.

- ◆ Las depreciaciones utilizadas para determinar la ganancia o pérdida fiscal son diferentes.

## Reconocimiento y medición

**Diferencias temporarias deducibles:** generan el reconocimiento de un activo por impuesto diferido siempre que sea probable que la entidad disponga de ganancias fiscales futuras y no se generen por el reconocimiento inicial de un activo o un pasivo en una transacción que no es una combinación de negocios y al momento de realizarse no afecta la ganancia contable ni la ganancia o pérdida fiscal.

### Un activo por impuesto diferido se genera cuando:

se satisface una obligación previamente reconocida con la salida efectiva de recursos, siendo estos total o parcialmente deducibles para la determinación de la ganancia fiscal, en periodos posteriores al del reconocimiento del pasivo:

**Reconsideración de activos por impuestos diferidos no reconocidos:** la entidad debe evaluar, al final del periodo sobre el que se informa, los activos por impuestos diferidos no reconocidos. Si se identifica alguno, debe registrarlo, siempre y cuando sea probable que las futuras ganancias fiscales permitan la recuperación del activo.

**Plusvalía:** el importe en libros de la plusvalía, surgida en una combinación de negocios, es menor que su base imponible. El activo diferido resultante debe reconocerse como parte de la contabilización de una combinación de negocios cuando sea probable encontrar el beneficio fiscal para utilizar la diferencia temporaria deducible.

**Reconocimiento inicial de un activo o pasivo:** un caso en el que surge un activo por impuesto diferido es cuando una subvención del gobierno relacionada con dicho activo se deduce del costo para determinar el importe en libros del activo en cuestión, pero no se deduce para efectos fiscales.

**Pérdidas y créditos fiscales no utilizados:** deben reconocerse como un activo por impuestos diferidos si existe una cantidad suficiente de diferencias temporarias imponibles, o se tiene evidencia convincente de que dispondrá de ganancias fiscales de periodos futuros.

$$\text{Valor en libros del pasivo} \text{ Vs. } \left( \text{Base fiscal} = \text{Importe en libros} - \text{importe que será deducible fiscalmente respecto del pasivo en periodos futuros} \right)$$

La diferencia resultante es deducible y arrojará el valor del activo por impuesto diferido al multiplicarse por la tasa impositiva respectiva.

# 3

## Medición

### Activos o pasivos corrientes de tipo fiscal

Sin importar el periodo del que provengan, se medirán por las cantidades que se espera recuperar o pagar, respectivamente, aplicando la normativa y las tasas impositivas aprobadas al final del periodo sobre el que se informa.

#### Activos y pasivos por impuestos diferidos

Deben medirse utilizando las tasas impositivas que se espera estén aprobadas en el momento de realización del activo o cancelación del pasivo, tomando como base las aprobadas o casi aprobadas al final del periodo sobre el que se informa.

#### Tasas o leyes anunciadas

En algunas jurisdicciones, los anuncios de nuevas tasas o leyes fiscales tienen, en esencia, el mismo efecto que su aprobación, por lo cual en estas pueden usarse para medir los activos y pasivos.

#### Diferenciación de tasas

Cuando se apliquen tasas diferentes de acuerdo con el nivel de ganancia fiscal, los activos y pasivos por impuestos diferidos se medirán utilizando las tasas promedio que se espere aplicar.

## Reconocimiento y medición

# 4

### Reconocimiento de impuestos corrientes y diferidos

#### Partidas reconocidas en el resultado

Se reconocerán como ingreso o gasto, se incluirán en el resultado del periodo, excepto cuando el impuesto surja de una:

- ◆ Transacción reconocida en el periodo u otros periodos por fuera del resultado, ya sea en otro resultado integral o directamente en el patrimonio.
- ◆ Combinación de negocios diferente a la adquisición, por una entidad de inversión, de una subsidiaria que debe ser medida al valor razonable con cambios en resultados.

El importe en libros de activos y pasivos puede cambiar aunque el valor de las diferencias temporarias correspondientes no lo haga. El impuesto diferido, correspondiente a estos cambios, se reconocerá en el resultado del periodo.

#### Partidas reconocidas fuera del resultado

Las relacionadas con partidas reconocidas fuera del resultado en el periodo u otros periodos, ya sea en otro resultado integral o directamente en el patrimonio. Ejemplos de algunas de estas partidas que las NIIF requieren o permiten son:

##### ORI

- ◆ Un cambio en el importe en libros procedente de la revaluación de PPYE.
- ◆ Diferencias de cambio que surjan de la conversión de los estados financieros de un negocio extranjero.

##### Directamente en el patrimonio

- ◆ Ajuste al saldo inicial de ganancias acumuladas que proviene de un cambio en las políticas contables, que se aplique retroactivamente, o de la corrección de un error.

## Información a revelar

Los componentes principales del gasto o ingreso por el impuesto a las ganancias se revelarán por separado en los estados financieros, estos pueden incluir:

Gasto o ingreso por el impuesto corriente

Ajustes reconocidos en el periodo actual para el impuesto corriente de periodos anteriores.

Gastos o ingresos por impuestos diferidos relacionados con el surgimiento y reversión de diferencias temporarias.

Gastos o ingresos por impuestos diferidos relacionados con cambios en las tasas o nuevos impuestos.

Beneficios fiscales por pérdidas fiscales, créditos fiscales o diferencias temporarias que no se reconocieron en periodos anteriores y son utilizados para reducir el gasto fiscal del presente periodo.

Gastos o ingresos por impuestos diferidos relacionados con cambios en las políticas contables y los errores que se han incluido en la determinación del resultado del periodo.

### Otra información importante que requiere ser revelada por separado es:

Monto agregado de los impuestos, corrientes y diferidos, relacionados con las partidas cargadas o acreditadas directamente a patrimonio.

El valor del ingreso por impuestos relativo a cada componente del otro resultado integral.

Explicación de los cambios ocurridos en las tasas impositivas aplicables, comparadas con las del periodo anterior.

Importe de los activos y pasivos por impuestos diferidos reconocidos en el estado de situación financiera, para cada periodo presentado.

### La entidad revelará el valor del activo por impuesto diferido junto a la evidencia que apoya su reconocimiento cuando

La realización del activo depende de ganancias fiscales futuras mayores a las ganancias surgidas de la reversión de las diferencias temporarias imponible actuales.

La entidad sufre una pérdida, ya sea en el periodo actual o en el anterior, en el país con el que se relaciona el activo por impuestos diferidos.

## Comparación

Al igual que en la NIC 12, la Sección 29 requiere el registro de un activo o pasivo por impuestos diferidos por los valores que se esperan recuperar o cancelar en el futuro, siempre que sea probable la recuperación o liquidación de este valor vaya a dar lugar a pagos mayores o menores en el futuro (29.7).

### NIIIF para las PYMES – impuesto a las ganancias - Sección 29

**Retenciones fiscales sobre dividendos:** la Sección 29 indica que una entidad que pague dividendos a sus accionistas puede estar obligada a pagar una porción de dichos dividendos a las autoridades fiscales en nombre de los accionistas. Estos montos, pagados o por pagar a las autoridades fiscales, se cargan al patrimonio como parte de los dividendos. La NIC 12 no se pronuncia al respecto.

**Determinación de activos y pasivos por impuestos diferidos:** la Sección 29 incluye un paso inicial en esta determinación, especifica que no se genera ningún impuesto diferido con respecto a un activo o pasivo si no se espera que haya un efecto en la ganancia fiscal cuando la entidad recupere o liquide su importe en libros. La NIC 12 no incluye este paso inicial en la contabilización del impuesto diferido.

**Base fiscal:** la Sección 29 exige que la base fiscal de un activo se determine en función de las deducciones fiscales que estarían disponibles si la entidad recuperara el importe en libros del activo mediante la venta. La NIC 12 exige que la base fiscal se determine en función de la manera en que la entidad espera recuperar el importe en libros del activo.