

APLICACIÓN DE LA NIC 12: PRÁCTICAS Y CASOS

Elaborado por:
Lic. Rodolfo Calderón Zamora. MBA

APLICACIÓN DE LA NIC 12: PRÁCTICAS Y CASOS

OBJETIVO

Establecer el tratamiento contable del impuesto sobre la renta. En especial el tratamiento de las consecuencias tributarias corrientes y futuras de:

La liquidación o recuperación futura de aquellos importes que arrastran los activos o pasivos que están presentes en el Balance General. Transacciones y sucesos del período corriente que están en los Estados Financieros.

ALCANCE

Esta norma debe ser aplicada a la contabilización del impuesto sobre las ganancias.

DEFINICIONES

GANANCIA CONTABLE

Es la ganancia o pérdida neta del período antes de deducir el gasto por el impuesto a las ganancias.

GANANCIAS (PÉRDIDA) FISCAL

Es la ganancia (pérdida) de un período, calculada de acuerdo con las reglas establecidas por la autoridad fiscal, sobre la que se calculan los impuestos a pagar (recuperar).

GASTO (INGRESO) POR EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS

Es el monto total que, por este concepto, se incluye al determinar la ganancia o pérdida neta del período, conteniendo tanto el impuesto corriente como el diferido.



IMPUESTO CORRIENTE:

Es la cantidad a pagar (recuperar) por el impuesto a las ganancias relativa a la ganancia (pérdida) fiscal del período.

PASIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS

Son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a pagar en períodos futuros, relacionadas con las diferencias temporarias imponibles

ACTIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS

Son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a recuperar en períodos futuros, relacionadas con:

- » Las diferentes temporarias deducibles.
- » La compensación de pérdidas obtenidas en períodos anteriores, que todavía no hayan sido objeto de deducción fiscal.
- » La compensación de créditos no utilizados procedentes de períodos anteriores.

DIFERENCIAS TEMPORARIAS

Son las divergencias que existen entre el valor en libros de un activo o un pasivo, y el valor que constituye la base fiscal de los mismos. Las diferencias temporales pueden ser:

- » Diferencias temporarias imponibles: son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades imponibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a períodos futuros, cuando el importe en libros de un activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.
- » Diferencias son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades que son deducibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a períodos futuros, cuando el importe en libros de un activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.



La base fiscal de un activo o pasivo es el importe atribuido a dicho activo o pasivo, para fines fiscales.

BASE FISCAL DE ACTIVOS

La base fiscal de un activo es el monto que será deducible de las utilidades que, para efectos fiscales, obtenga la empresa en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo. Si tales utilidades no tributan, la base fiscal será igual a su valor en libros.

EJEMPLO

- A. El costo de una máquina es de \$200,00, los cuales son deducibles en períodos futuros, ya sea como depreciación o al momento de la venta del activo. Los ingresos generados por la máquina tributan. En este caso la Base Fiscal de la máquina es de \$200.00.
- B. Intereses por cobrar con valor en libros de \$100.00, serán gravados en la fuente al momento de su pago. En este caso, la Base Fiscal de dichos intereses por cobrar es de cero
- C. Las cuentas por cobrar de una empresa tiene un valor en libros de \$10.000.00. Los ingresos de origen ya fueron incluidos en la determinación de la base imponible. En este caso, la Base Fiscal de dichas cuentas por cobrar es de \$10.000.00.
- D. En una máquina con un valor de \$1.000.00, los ingresos que genere su uso son gravables, con depreciación acumulada de ¢ 250.00. La base tributaria de la máquina es de \$750.00.



BASE FISCAL DE PASIVOS

La base fiscal de un pasivo es igual a su importe en libros menos cualquier monto que eventualmente, sea deducible fiscalmente respecto de tal partida en períodos futuros.

EJEMPLO

- A. Un documento por pagar tiene un valor en libros de \$15.000.00. El pago del principal de dicho documento por pagar no tiene ninguna consecuencia fiscal. En este caso la Base Fiscal del pasivo es \$15.000.00.
- B. La provisión para prestaciones legales de una empresa tiene un valor en libros de \$2.500.00. El gasto correspondiente será deducible fiscalmente cuando se pague. En este caso la Base Fiscal de la citada provisión es de cero.
- C. La provisión para reestructuración de una empresa tiene un valor en libros de \$5.000.00. El gasto correspondiente ya fue deducido fiscalmente. En este caso, la Base Fiscal de la citada provisión es de \$5.000.00.
- D. El pasivo incluye multas e intereses por impuestos que no son deducibles para fines tributarios, por \$1.000.00. La base tributaria del pasivo es cero.

RECONOCIMIENTOS DE ACTIVOS Y PASIVOS POR IMPUESTOS CORRIENTES

Si el importe ya pagado, correspondiente al período actual y a los anteriores, excede el monto a pagar por esos períodos, debe ser reconocido como un activo.

RECONOCIMIENTOS DE ACTIVOS Y PASIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS DIFERENCIAS TEMPORARIAS IMPONIBLES

Se debe reconocer un pasivo de naturaleza fiscal por causa de cualquier diferencia temporaria imponible.

A menos que la diferencia haya surgido por:

- » Una plusvalía comprada cuya amortización no sea físicamente deducible.
- » Reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que:
 1. No es una combinación de negocios.
 2. En el momento en que fue realizada no afecto ni a la ganancia bruta contable ni a la ganancia(pérdida) fiscal.

EJEMPLO

1. Costos de investigación y desarrollo.
2. Cargos de depreciación acelerada.
3. Reevaluación de activos.
4. Ingresos gravados en la fuente

DIFERENCIAS TEMPORARIAS DEDUCIBLES

Se debe reconocer un activo por impuestos diferidos, por causa de las diferencias temporarias deducibles, en la medida.

Que resulte probable que la empresa disponga de ganancias fiscales futuras contra las cuales cargar las deducciones por diferencias temporarias.

Que resulte probable que la empresa disponga de ganancias fiscales futuras contra las cuales cargar las deducciones por diferencias temporarias.

Salvo que el activo tributario diferido provenga de:

- » Minusvalía comprada NIC 22.
- » El reconocimiento inicial de un activo o pasivo no relacionado con una fusión de negocios y que al momento de realizarla, no afecta el resultado contable ni fiscal.

EJEMPLO DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS DEDUCIBLES:

1. Costos de investigación y desarrollo.
2. Cargos por cuentas incobrables.
3. Cargos por provisiones.



UN ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO SE RECONOCE

Siempre que se puedan compensar con ganancias tributarias futuras, pérdidas o créditos fiscales no utilizados hasta el momento

RECONOCIMIENTO DE UN PASIVO POR IMPUESTO DIFERIDO

Se debe reconocer en todos los casos de diferencias temporarias imponibles asociadas con inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, o con negocios conjuntos excepto.

**LAS DIFERENCIAS TEMPORARIAS
VAN A REVERTIRSE EN EL FUTURO.**

La controladora es capaz de fiscalizar el momento de reversión de la diferencia temporaria. Es probable que la diferencia no revierta en el futuro.

Todas las diferencias temporarias procedentes de inversiones en subsidiarias, sucursales y asociaciones o en negocios conjuntos deben reconocerse pero solo en los casos que:

Las diferencias temporarias van a revertirse en el futuro.

Se espera disponer de ganancias fiscales contra las cuales se cargan las diferencias



MEDICIÓN

Los activos y pasivos (circulantes o de largo plazo) de tipo fiscal, ya procedan del período presente o de períodos anteriores, deben ser medidos por las cantidades que se espere pagar o recuperar por parte de la Administración Tributaria los períodos en los que se esperen realizar tales activos y pasivos.

El valor en libros de un activo por impuestos diferidos debe someterse a revisión en la fecha de cada balance general. De ser necesario, dicho valor puede aumentarse o disminuirse de acuerdo con las circunstancias que la empresa afronte en ese momento.

ESTADO DE RESULTADOS

Los impuestos, tanto circulantes como de largo plazo, deben ser reconocidos como ingresos o gastos, e incluirlos en la determinación de la ganancia o pérdida neta del período, excepto cuando tales impuestos hayan surgido de:

- A. Una transacción o suceso económico que se ha reconocido en el mismo período y en forma directa como un cargo o crédito a las utilidades acumuladas de la empresa.
- B. Una combinación de negocios clasificada como una adquisición.

EJEMPLOS:

- A. Ingresos por regalías, intereses y rentas, los cuales se contabilizan de acuerdo con la base de acumulación (NIC 18).
- B. Los costos de producir activos intangibles que hayan sido sujeto de capitalización (NIC38).

Los valores en libros de los activos y pasivos por impuestos diferidos, pueden cambiar sin que cambie el importe de las diferencias cambiarias, como resultado de:

- » Cambio en las tasa fiscales.
- » Cambio en las disposiciones tributarias.
- » Reestimación de la recuperabilidad de los activos por impuestos diferidos.
- » Cambio en la forma esperada de recuperar el importe en libros de un activo.

PARTIDAS PATRIMONIALES

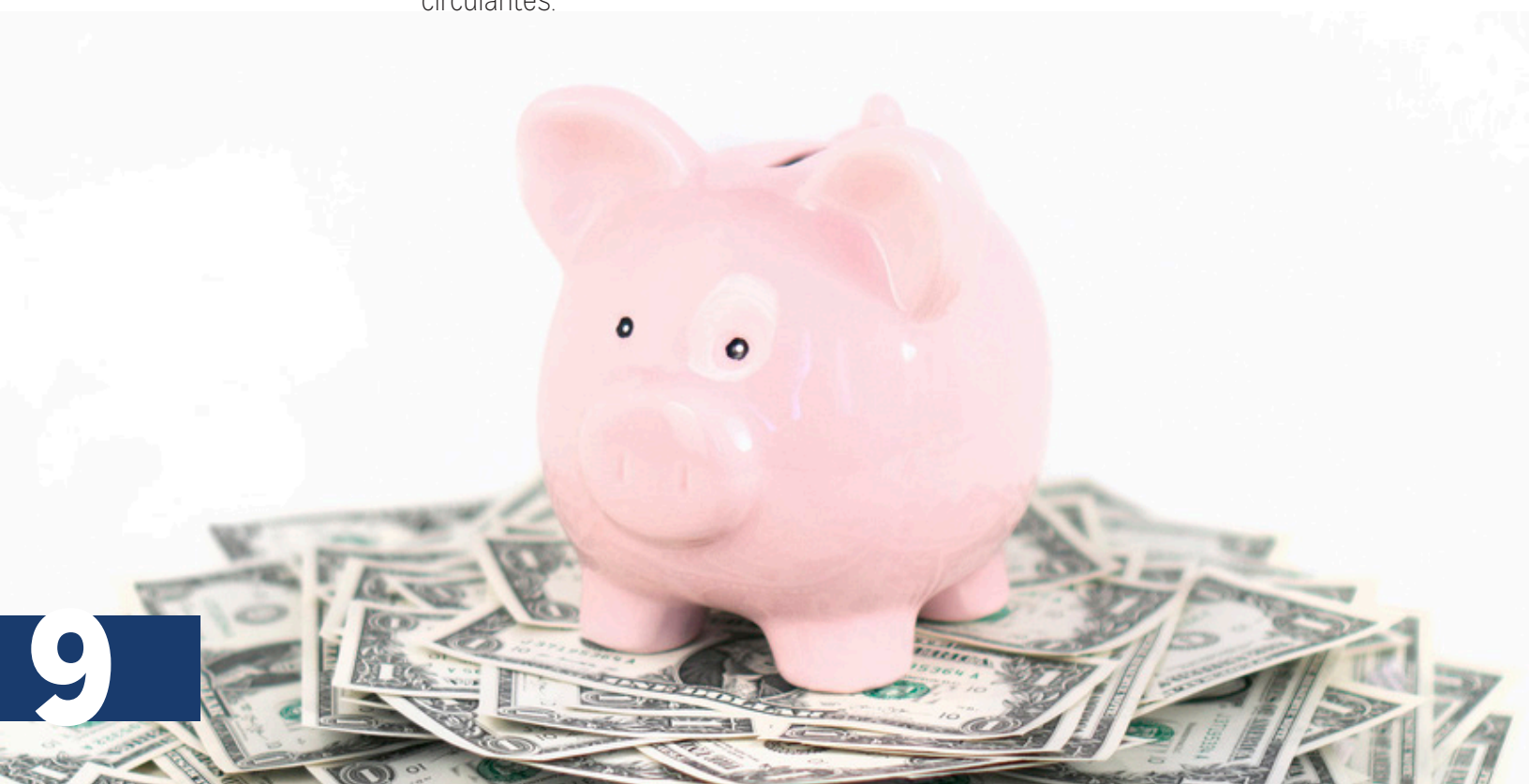
Los impuestos, tanto circulantes como de largo plazo, deben ser cargados o acreditados directamente contra el patrimonio neto, si se relacionan con partidas que se llevan directamente a las cuentas del patrimonio neto, ya sea en el mismo período o en otro diferente.

EJEMPLOS

- A. La revaluación de activos fijos o intangibles (NIC 16 y NIC 38).
- B. Ajustes derivados de la corrección de errores fundamentales o cambios en políticas contables (NIC 8).
- C. Las diferencias de cambio producto de la conversión de los Estados Financieros de una entidad extranjera (NIC 21).
- D. Los importes producto del reconocimiento inicial de un instrumento financiero compuesto del componente de patrimonio neto (bono convertible).

PRESENTACIÓN DE ACTIVOS Y PASIVOS POR IMPUESTOS

Estos activos y pasivos deben presentarse por separado de otros. No debe proceder a clasificar los activos o pasivos por impuesto diferido como activos y pasivos circulantes.



COMPENSACIÓN DE ACTIVOS Y PASIVOS POR IMPUESTO DIFERIDO

Se puede compensar bajo las siguientes condiciones:

- » Se tiene autorización legal para compensar.
- » Se tiene la intención de liquidar las deudas netas que resulten, o bien, realizar los activos y liquide simultáneamente las deudas que ha compensado.

REVELACIONES

Los componentes principales del gasto o ingresos por impuestos a las ganancias, por separado en los Estados Financieros.

Se debe revelar la siguiente información por separado:

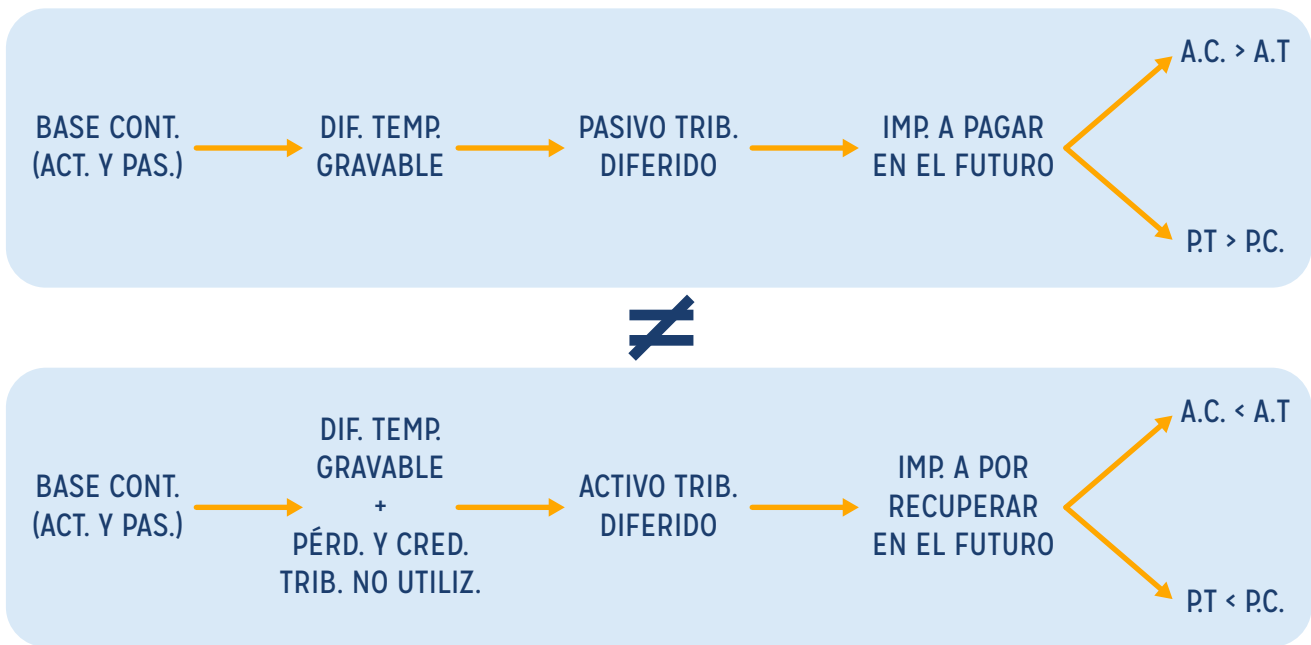
- » Importe de los impuestos, de corto y largo plazo.
- » El gasto o ingreso por impuesto, correspondientes a los resultados extraordinarios reconocidos como tales en el periodo.
- » Una explicación de la relación entre el gasto o ingreso por el impuesto y la ganancia contable.
- » Una explicación de los cambios en la tasa impositiva, en comparación con los del periodo anterior.

VIGENCIA

Esta Norma Internacional de Contabilidad se encuentra vigente desde 1º de enero de 1998.

En Costa Rica rige desde el inicio del presente período fiscal.





REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Besteiro, M. y Mazarracín, R. (2011). *Contabilidad Financiera Superior*. Ediciones Pirámide. [en línea] ISBN 9788436825466
- García, V. (2011). *Contabilidad Adaptada al Plan General de Contabilidad de 2008*. (2ª ed.). Ediciones Pirámide. [en línea] ISBN 9788436825497
- Mallo, C. (2008). *Contabilidad Financiera: un enfoque actual*. Editorial Paraninfo. [en línea] ISBN 9788428330244
- Meza, C. (2007). *Contabilidad Análisis de Cuenta*. (1ª ed., 1ª reimpresión). Editorial EUNED. [en línea] ISBN 997764859
- Muñoz, A. (2008). *Fundamentos de Contabilidad*. (2ª ed.). Editorial Ceura. [en línea] ISBN 9788480048668
- IASB. (2001). Normas Internacionales de Contabilidad # 12 - 17 - 19 - 21 - 26 - 36.
- Socias, A. (2011). *Contabilidad Financiera: El Plan General de Contabilidad (Supuestos)*. Editorial Pirámide. [en línea] ISBN 9788436825800



The logo for ILUMNO is displayed in white, uppercase letters on a bright orange rectangular background. The background of the entire page is a dark blue geometric pattern of overlapping triangles, with a large, semi-transparent dark blue circle centered in the middle.

ILUMNO