



Noticias NIIF

En este número:

- 1 **NIIF 16 Arrendamientos**
Un vistazo a la nueva norma
- 3 **Enmiendas de alcance limitado a la NIC 12**
Reconocimiento de activos por impuestos diferidos sobre las pérdidas no realizadas
- 4 **Rechazos del CI actuales**
Diversos temas
- 5 **Colapsa el PxC**
- 6 **Recién salido de la imprenta**
Contratos de seguros
Ingresos procedentes de contratos con clientes
Medición de participaciones en entidades asociadas y negocios conjuntos
- 7 **Rechazos del CI**
NIC 12

¡El avión ha aterrizado... el IASB ha publicado su nueva norma de arrendamientos!

El IASB finalmente ha terminado su proyecto de larga duración sobre la contabilidad de arrendamientos y ha emitido la NIIF 16 Arrendamientos. Holger Meurer, de Servicios de Asesoramiento de Contabilidad, examina los detalles.

Casi ocho años después de que Sir David Tweedie, entonces presidente del IASB, expresara su deseo de volar en un avión que estuviera en el balance general de una compañía aérea al menos una vez antes de morir, el IASB ha introducido un nuevo modelo de contabilidad para los arrendatarios e hizo su sueño realidad, unos pocos días después de Navidad.

Sin embargo, en realidad se trataba de un vuelo de larga distancia, y uno podría argumentarse si realmente terminó con un suave aterrizaje...

¿Qué ha cambiado?

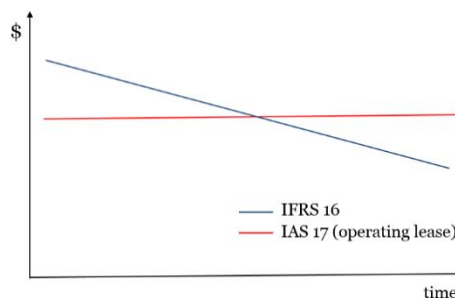
Contabilidad de arrendatarios

Bajo la NIIF 16, los arrendatarios ya no distinguen entre un arrendamiento financiero (en el balance) y un arrendamiento operativo (fuera del balance). En cambio, para prácticamente todos los contratos de arrendamiento, el arrendatario reconoce un pasivo por arrendamiento que refleja los pagos de arrendamiento en el futuro y un activo por "derecho de uso". El nuevo modelo se basa en el argumento de que, económicamente, un contrato de arrendamiento es igual a la adquisición del derecho de uso de un activo con el precio de compra pagado en cuotas.

Los arrendatarios reconocen un gasto por intereses sobre el pasivo por arrendamiento y un cargo por depreciación sobre el activo por derecho de uso. En comparación con la contabilización de contratos de arrendamiento operativo según la NIC 17, esto no solo cambia la presentación dentro del estado de resultados (según la NIC 17 los pagos de arrendamiento se presentan como una sola partida dentro de los gastos de operación), sino también la cantidad total de gastos reconocidos en cada período. La

depreciación en línea recta del activo por derecho de uso y la aplicación del método del tipo de interés efectivo al pasivo por arrendamiento dará lugar a una carga total más alta al resultado del ejercicio en los años iniciales, y la disminución de los gastos durante la última parte del plazo del arrendamiento. El siguiente gráfico ilustra este efecto:

En el estado de flujo de efectivo, los pagos de arrendamiento relativos a los contratos previamente clasificados como arrendamientos operativos ya no se mostrarán en su totalidad dentro del flujo de efectivo operativo. Las partes de las cuotas de arrendamiento que reflejan la



devolución de la parte principal del pasivo por arrendamiento se incluirán en las actividades de financiación. La presentación de las partes de interés depende de la política de contabilidad general de la entidad, respecto a los intereses pagados (es decir, ya sea dentro de las actividades de operación o dentro de las actividades de financiación). Los pagos de arrendamiento a corto plazo, para los arrendamientos de activos de bajo valor, y los pagos de arrendamiento variables que no están incluidos en la medición del pasivo por



arrendamiento, son parte de las actividades de operación.

Exenciones

Para los arrendamientos a corto plazo (12 meses o menos) y los arrendamientos de activos de bajo valor (activos con un valor de \$5,000 o menos cuando son nuevos), el IASB ha incluido exenciones opcionales. Si una entidad elige una de estas excepciones, el contrato de arrendamiento se contabiliza de una manera que es similar a la contabilidad de arrendamiento operativo actual (es decir, los pagos se reconocen en una base de línea recta u otra base sistemática que sea más representativa del patrón del beneficio del arrendatario).

Contabilidad del arrendador

La contabilidad del arrendador se mantiene casi igual que en la NIC 17. Sin embargo, la NIIF 16 añade nuevas exigencias importantes de revelación. La NIIF 16 requiere más información acerca de cómo el arrendador gestiona su riesgo relacionado con la participación residual en el activo subyacente. Por otra parte, el arrendador ahora tiene que desagregar las revelaciones requeridas en la NIC 16 para cada clase de propiedad, planta y equipo, a bienes sujetos a un arrendamiento operativo y que no están sujetos a un arrendamiento operativo.

Guía detallada sobre la definición de un arrendamiento

La NIIF 16 define un arrendamiento como un contrato, o una parte de un contrato, que transmite el derecho a utilizar un activo (el activo subyacente) por un período de tiempo a cambio de una contraprestación. Esta definición parece bastante sencilla a primera vista. En la práctica, sin embargo, será un reto evaluar lo que hace que el activo arrendado sea un activo “determinado” y lo que se necesite para transmitir un “derecho de uso”.

Para facilitar este análisis, el IASB ha incluido una guía integral sobre la definición de un arrendamiento que entra en mucho más detalle que la guía actual de la NIC 17 y CINIIF 4.

¿... y cuáles son los efectos sobre los indicadores clave de desempeño?

Para los arrendatarios que han celebrado contratos de arrendamiento clasificados como arrendamiento operativo según la NIC 17, la nueva norma podrá tener un impacto enorme. Obviamente, el reconocimiento de un pasivo de arrendamiento para casi todos los contratos de

arrendamiento se traduce en un aumento de las razones de deuda a patrimonio.

Las razones relacionadas con el balance general son solo una parte de la historia. Como el elemento de interés de los pagos de arrendamiento ahora se presentará como gastos financieros, se espera que las ganancias antes de intereses e impuestos (EBIT) sean mayores bajo la nueva norma. Las ganancias antes de intereses, impuestos, depreciación y amortización (EBITDA) son incluso mayores debido a la depreciación del activo por derecho de uso.

Transición

La NIIF 16 se aplicará a los períodos de información anuales que comienzan en/o después del 1 de enero de 2019. Se permite su aplicación anticipada. Sin embargo, ya que hay varias interacciones entre las NIIF 16 y NIIF 15 *Ingresos procedentes de los contratos con clientes*, la aplicación anticipada se limita a entidades que también (anticipadamente) se aplican la NIIF 15.

Para los arrendatarios, la NIIF 16 incluye diversos recursos y alivios en la transición. En particular, el IASB permite un enfoque simplificado como una alternativa a una aplicación retroactiva completa, de acuerdo con la NIC 8. Bajo este enfoque, el efecto acumulativo de la aplicación inicial se reconoce como un ajuste al saldo inicial de las ganancias retenidas a la fecha de la aplicación inicial. La información comparativa no se reexpresa.

Los contratos de arrendamiento existentes se consideran como derechos adquiridos (amparados). Los arrendatarios y arrendadores no tienen que volver a evaluar si un contrato ya en sus libros en la fecha de transición cumple la definición de un arrendamiento.

Próximos pasos

La norma final entra en vigencia a partir del 1 de enero de 2019. Esta nueva guía podría requerir cambios en los sistemas, procesos y controles. La administración tendrá que evaluar las consecuencias tan pronto como este año, para asegurar que haya suficiente tiempo para acoger el cambio y captar la información necesaria para la transición.

Para más detalles, por favor vea [En profundidad](#), nuestro [webcast reciente](#), y permanezcan atentos para una mayor guía siguiendo las noticias en “Inform”.

IASB emite enmiendas de alcance limitado a la NIC 12

John Chan, de Servicios de Asesoramiento de Contabilidad, nos pone al corriente sobre la guía clarificada para el reconocimiento de activos por impuestos diferidos por pérdidas no realizadas.



Las enmiendas surgieron a partir de una pregunta presentada al CI sobre la contabilización de impuestos diferidos para los activos por impuestos diferidos que surgen en inversiones de deuda medidas a su valor razonable. El IASB observó diversidad en la práctica y por lo tanto desarrolló enmiendas de alcance limitado para aclarar la NIC 12.

¿Hay cambios en los principios de la NIC 12?

No. Las enmiendas aclaran la guía en la NIC 12 mediante la adición de ejemplos y la profundización en algunos de los requisitos con más detalle. No cambian los principios subyacentes para el reconocimiento de activos por impuestos diferidos.

¿Cuáles son las aclaraciones?

¿Cuándo surge una diferencia temporal?

Las enmiendas aclaran que una diferencia temporal se calcula comparando el valor en libros de un activo contra su base imponible al final del período de información. Cuando la entidad determina si existe o no una diferencia temporal, no se debe considerar:

- (1) la forma esperada de recuperación de los activos relacionados (por ejemplo, por venta o por el uso); o
- (2) si es probable que cualquier activo por impuesto diferido que surge de una diferencia temporal deducible será recuperable.

¿Cómo se calcula la utilidad gravable futura?

El IASB aclaró que:

- (1) la determinación de la existencia y el importe de las diferencias temporales; y
- (2) la estimación de utilidades gravables futuras contra las que se puede utilizar los activos por impuestos diferidos, son dos pasos separados.

La estimación de la utilidad gravable futura incluye inherentemente la expectativa de que una entidad se recuperará más que el valor en libros

de un activo. Por lo tanto, si la entidad considera que es probable que pueda realizar más que el valor en libros de un activo al final de un período de información, se debe incorporar este supuesto en su estimación de la utilidad gravable futura.

¿Es la recuperabilidad de los activos por impuestos diferidos evaluada colectivamente o por separado?

Depende de la legislación fiscal. Los activos por impuestos diferidos se evalúan en combinación con otros activos por impuestos diferidos, donde la ley fiscal no restringe la fuente de utilidades gravables contra las que se pueden recuperar determinados tipos de activos por impuestos diferidos. Donde se aplican las restricciones, los activos por impuestos diferidos se evalúan únicamente en combinación con los del mismo tipo.

¿Cómo afectan los activos por impuestos diferidos las utilidades gravables futuras?

La deducción fiscal resultante de la reversión de los activos por impuestos diferidos se excluye de la utilidad gravable futura estimada que se utiliza para evaluar la recuperabilidad de dichos activos.

Fecha de vigencia y transición

Las enmiendas son efectivas para períodos anuales que comienzan en o después del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Una entidad puede, en la aplicación inicial de esta enmienda, optar por reconocer cualquier cambio en el patrimonio de apertura del período comparativo más antiguo presentado en las ganancias retenidas iniciales (o en otro componente del patrimonio, según el caso), sin asignar el cambio a través de diferentes componentes de patrimonio.

¿A quién afecta?

Las enmiendas no se limitan a cualquier tipo o clase específica de activos y aclaran varios de los principios generales subyacentes a la contabilización de los activos por impuestos diferidos.

Rechazos actuales del CINIIF

El CI ha decidido recientemente no hacerse cargo de una serie de temas en su agenda. Gabriela Martínez, Joanna Demetriou y Anna Schweizer, de Servicios de Asesoramiento de Contabilidad, examinan las implicaciones prácticas.



Un porcentaje muy pequeño de los temas tratados por el CI resulta en una interpretación (véase nuestra serie de CINIIF a continuación y en ediciones anteriores de Noticias NIIF). Ya que había tantos temas rechazados en la reunión de enero del CI, nos pareció que valía la pena dar un vistazo más detenido.

NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones descontinuadas

¿En qué medida puede una pérdida por deterioro ser asignada a los activos no corrientes dentro de un grupo de disposición?

El CI confirmó que la cantidad de deterioro que debe ser reconocida por un grupo de disposición no estaría restringida por el valor razonable menos los costos de disposición o el valor en uso de dichos activos no corrientes que están dentro del alcance de la medición de la NIIF 5. En consecuencia, un activo no corriente medido según la NIIF 5 podría medirse en una cantidad inferior a su importe recuperable, según la NIC 36.

¿Cómo presentar las transacciones intragrupo entre las operaciones continuadas y descontinuadas?

El CI aclaró el requisito de eliminar las operaciones intragrupo, incluso entre las operaciones continuadas y descontinuadas, ya que los requisitos de la NIIF 5 no anulan los requisitos de consolidación bajo la NIIF 10. Sin embargo, el CI observó que, dependiendo de los hechos y circunstancias particulares, una entidad podrá tener que proporcionar información adicional con el fin de permitir a los usuarios evaluar los efectos financieros de las operaciones descontinuadas. En este sentido, el CI sugirió que se considerara esto en el contexto más amplio de una revisión exhaustiva de la NIIF 5.

Otras cuestiones relacionadas con la NIIF 5

El CI ha recibido y examinado una serie de temas relativos a la aplicación de las NIIF, incluyendo el alcance, medición y presentación. Debido a la cantidad y variedad de cuestiones sin resolver, el CI llegó a la conclusión de que un proyecto de amplio alcance sobre la NIIF 5 podría estar justificado.

NIIF 9 Instrumentos Financieros - cuestiones de transición relativas a las coberturas

¿Puede una entidad tratar una relación de cobertura como una relación de cobertura continua en la transición de la NIC 39 a la NIIF 9, si la entidad cambia la partida cubierta en una relación de cobertura de una partida no financiera completa (según lo permitido por la NIC 39) a un componente de la partida no financiera (según lo permitido por la NIIF 9), con el fin de alinear la cobertura con el objetivo de gestión de riesgos de la entidad?

El CI observó que no se pueden aplicar los cambios a la partida cubierta designada de forma retroactiva. Como resultado, la relación de cobertura original no puede ser tratada como una relación de cobertura continua en la transición a la NIIF 9.

¿Puede una entidad continuar con su designación de la cobertura original de la partida no financiera completa, en la transición a la NIIF 9, cuando el objetivo de gestión de riesgos de la entidad es cubrir solamente un componente de la partida no financiera?

El CI observó que las designaciones de la cobertura de una partida no financiera entera podrían continuar en la transición a la NIIF 9, siempre y cuando cumplan con los criterios de calificación en la NIIF 9.

NIIF 11 Acuerdos Conjuntos - Nueva mediación de la participación previamente mantenida

El CI abordó los requisitos de medición para las participaciones previamente mantenidas en operaciones conjuntas que no cumplen con la definición de un negocio bajo la NIIF 3 en dos escenarios:

- a) cuando una entidad que ejerce el control conjunto, o es parte en una operación conjunta, obtiene el control; y
- b) cuando una parte en una operación conjunta, que tiene derecho a los activos y obligaciones por los pasivos relacionados con la operación conjunta, obtiene el control conjunto de las operaciones conjuntas.

El CI aclaró que la contabilización de las adquisiciones de activos sigue un enfoque basado en el costo y no se debe hacer una nueva medición de las participaciones previamente mantenidas.



NIC 12 Impuesto a las ganancias - El reconocimiento de los impuestos diferidos por el efecto de las variaciones en el tipo de cambio

Cuando la base imponible de un activo o pasivo no monetario se determina en una moneda distinta a la moneda funcional, surgen diferencias temporarias que resultan en un activo o pasivo por impuestos diferidos. El CI confirmó que los cargos o créditos por impuestos diferidos se presentarían con otros impuestos diferidos, en lugar de presentarlos con las ganancias o pérdidas de divisas en el estado de resultados. El CI también señaló que cuando las variaciones en el tipo de cambio son la causa de un componente principal de los cargos o créditos por impuestos diferidos, una explicación de esto podría ayudar a los usuarios a entender el gasto (ingreso) por impuesto por el período.

NIC 39 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y medición – Separación de una opción implícita de un contrato anfitrión de tipo de interés variable

El CI recibió una solicitud para aclarar la aplicación de los requisitos de derivados incorporados de la NIC 39.AG33 (b) en un entorno de tipos de interés negativo.

El CI observó que:

(a) AG33 (b) debe aplicarse de manera coherente, tanto en entornos de tipos de interés negativos como positivos;

(b) una entidad debe comparar la tasa de interés mínima global (*) para el contrato híbrido a la tasa de interés de mercado para un contrato similar sin el tipo de interés mínimo (es decir, el contrato anfitrión); y

(c) con el fin de determinar la tasa de mercado apropiada de interés para el contrato anfitrión, una entidad estará obligada a considerar los términos específicos del contrato anfitrión y los diferenciales relevantes (incluyendo los diferenciales de crédito) apropiados para la transacción.

El CINIIF también observó que el tratamiento anterior sería igualmente aplicable a los pasivos financieros contabilizados de acuerdo con la NIIF 9.

(*) El tipo de interés mínimo global es la tasa de interés de referencia contractual más las diferenciales contractuales y las primas, descuentos u otros elementos que serían relevantes para el cálculo de la tasa de interés efectiva.



Colapsa el P x C

En enero de 2015, el IASB decidió posponer cualquier trabajo adicional sobre P x C y diferir esto a la revisión posterior a la implementación (RPI) de la NIIF 13.

El proyecto de norma se emitió en septiembre de 2014. Se propuso que la unidad de cuenta fuera la inversión en su conjunto para una inversión cotizada en subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas. El valor razonable de dicha inversión sería el precio de la acción multiplicado por la cantidad de acciones (P x C).

La mayoría de las cartas de comentarios presentados no estaba de acuerdo con este enfoque. Los encuestados coincidieron en que la unidad de cuenta fue la inversión. Sin embargo, no apoyaban que P x C fuera la medida más relevante. El valor razonable se debe basar en la unidad, la cual no es una sola acción. Los foros de usuarios generalmente apoyaron P x C, ya que es una medida verificable.

El Consejo volvió a deliberar la retroalimentación durante más de un año y decidió que esta investigación podría ser más adecuada para la RPI, que esperamos comience a finales de 2016.

La diversidad en la práctica se ha desarrollado en esta área, mientras que el Consejo ha vuelto a deliberarla. Esperamos que esto continúe hasta que se termine la RPI. Las entidades deben revelar el modelo del valor razonable que han utilizado claramente en los estados financieros. Las primas o descuentos implícitos significativos son susceptibles de ser examinados por los reguladores.

por Ruth Preedy

Recién salido de la imprenta

Contratos de seguros

El IASB deliberó el resto de las decisiones técnicas sobre la contabilización de los contratos de seguros. Finalizó las decisiones relacionadas con el nivel de agregación de los contratos de seguros para la medición de los contratos onerosos y para la asignación de los criterios propuestos para el margen de servicios contractuales y las limitaciones para la agregación. El IASB decidió proporcionar ninguna excepción al nivel de agregación cuando la regulación afecta a la fijación de precios de los contratos.

El IASB decidió, además, requerir que una entidad especifique al inicio del contrato la forma en que ve su discreción bajo los contratos, y utilice esa especificación para distinguir entre el efecto de los cambios en las variables de mercado y los cambios en la discreción.

El IASB tiene previsto revisar los pasos del debido proceso que se tomaron y decidir durante la votación en su reunión de febrero.

Ingresos procedentes de los contratos con los clientes

El IASB tentativamente decidió modificar la NIIF 15 *Ingresos procedentes de los contratos con los clientes*, para aclarar los factores que indican cuando dos o más promesas para transferir bienes o servicios no son identificables por separado.

El IASB también decidió proporcionar expedientes de carácter práctico adicionales sobre la transición y confirmó que no iba a hacer enmiendas a los requerimientos de la NIIF 15 en varias áreas, incluyendo la cobranza, la medición de las contraprestaciones no monetarias, la presentación de impuestos sobre la venta y la definición de un contrato terminado.

Guía de principal 'versus' agente

En una sesión conjunta con el FASB, los Consejos confirmaron el principio de que una entidad es principal en una transacción cuando controla el bien o servicio específico antes de que dicho bien o servicio se transfiera al cliente. Se harán varias enmiendas a la guía de principal *versus* agente, y serán añadidos ejemplos ilustrativos relacionados para aclarar cómo esta guía se debe aplicar.

El IASB espera emitir las enmiendas finales, *Aclaraciones a la NIIF 15*, en marzo de 2016.

Medición de las participaciones en entidades asociadas y negocios conjuntos, que en sustancia forman parte de la inversión neta

El IASB discutió la solicitud por parte del CI de obtener opiniones sobre si las participaciones a largo plazo, que en sustancia forman parte de la inversión neta en una entidad asociada o negocio conjunto, deben ser probadas por deterioro mediante la aplicación de la NIC 28, NIIF 9 o una combinación de ambas.

El IASB apoyó la constante discusión por parte del CI del tema y señaló la posibilidad de que el CI pueda desarrollar una interpretación para aclarar el tipo de participaciones que se incluyen en la inversión neta.

¿Has visto los últimos blogs de PwC sobre las NIIF?

Derek Carmichael cuenta la historia romántica de la nueva norma de arrendamientos

Saad Siddique deambula en el camino hacia la adopción global de las NIIF

Rechazos del CINIIF en breve - NIC 12

Simon Whitehead y Satoshi Tsunoda, de Servicios de Asesoramiento de Contabilidad de Estados Unidos, examinan las implicaciones prácticas de los rechazos del CI relacionados con la NIC 12.

¿Buscando una respuesta? Tal vez ya fue abordada por los expertos.



El Comité de Interpretaciones (CI) considera regularmente hasta 20 temas en sus reuniones periódicas. Un porcentaje muy pequeño de los temas tratados se traduce en una interpretación. Muchos temas son rechazados; algunos van a convertirse en una mejora o en una enmienda de alcance limitado. Los temas que no se toman en la agenda terminan como “rechazos del CINIIF”, conocidos en el mercado de la contabilidad como “no es un CINIIF” o NIFRICs. Los NIFRICs están codificados (desde 2002) y se incluyen en el “libro verde” de las normas publicadas por el IASB, a pesar de que técnicamente no tienen legitimización en la literatura oficial. Esta serie cubre lo que usted necesita saber acerca de los temas que han sido “rechazados” por el CI. Vamos norma por norma y continuamos con la NIC 12, conforme a lo que sigue.

La NIC 12 es una norma que hace apariciones relativamente frecuentes en las reuniones del CI, dando lugar a más de 20 rechazos de CINIIF hasta la fecha. El espacio es demasiado limitado como para cubrir todos en detalle, por lo que nos centraremos en los temas más interesantes. Se puede encontrar un listado completo de todos los NIFRICs en el cuadro al final del artículo.

Clasificación de interés y multas (junio de 2004)

Un presentador le preguntó al CI dónde se deben presentar los intereses y sanciones por impuestos sobre la renta pagados en exceso o percibidos de menos. El CI llegó a la conclusión de que los requerimientos de revelación de la NIC 1 y la NIC 12 fueron suficientes para informar al usuario dónde una entidad había presentado dichas cantidades. Como resultado, el CI se negó a proporcionar una guía sobre el asunto, lo que significa que ya existe una elección de política contable con respecto a la presentación de estas cantidades.

Activos en una envoltura corporativa (noviembre de 2005 y julio de 2014)

La cuestión de los activos en una envoltura corporativa, o entidades de un único activo, es una que ha existido durante muchos años. El problema que se percibe es que la NIC 12 requiere que los impuestos diferidos deban proporcionar tanto sobre las consecuencias de recuperar el activo dentro de la envoltura corporativa, como sobre las consecuencias de la recuperación de la inversión en la entidad legal albergando el activo (es decir, la envoltura corporativa). Muchas entidades afirmarían que nunca venderán el activo desde dentro de la envoltura, sino que solo venderán la

entidad que alberga el activo, y como tal, la “base intrínseca” de la diferencia temporal de es irrelevante. No hay excepción en la NIC 12 para evitar el registro de ambas diferencias temporales.

El CI rechazó inicialmente la presentación en 2005 porque en ese momento el IASB estaba trabajando con el FASB para producir una nueva norma convergente sobre el impuesto a la renta. Dicho proyecto se vino abajo en 2009 en medio de una retroalimentación fuertemente negativa a un proyecto de norma, por lo que el tema nunca fue resuelto. Cuando volvió al CI en 2014, el CI llegó a la conclusión de que era incapaz de resolver el problema por medio de una interpretación debido a que los requisitos de la norma son claros, y el alcance de cualquier enmienda a la norma iría más allá de las competencias de una mejora anual. En consecuencia, el CI recomienda que el IASB considere el asunto como parte de su proyecto de investigación sobre los impuestos a la renta.

En resumen, no parece que el problema se resolverá en el corto plazo, y las entidades probablemente tendrán que seguir registrando dos posiciones de impuestos diferidos sobre activos en envolturas corporativas.

Alcance de la NIC 12 (diciembre de 2005, marzo de 2006, mayo de 2009 y julio de 2014)

Con los años, el CI ha recibido una serie de preguntas sobre el alcance de la NIC 12. Los presentadores han cuestionado si los impuestos sobre la base de los ingresos brutos o tonelaje son impuestos a la renta, y también si las posiciones fiscales inciertas están dentro del alcance de la guía de impuestos a la renta o deben ser vistos como provisiones, según la NIC 37.

El CI ha confirmado que los impuestos a la renta no son aquellos basados en alguna medición del beneficio neto. Los impuestos basados en los ingresos brutos, o pagados en lugar de los basados en las ganancias (tales como los impuestos sobre el tonelaje) no cumplen con la definición de impuestos a la renta. El impuesto no tiene que basarse en la ganancia contable antes de impuestos para ser un impuesto a la renta, sino que debe basarse en algún tipo de importe neto de ingresos menos gastos. Tras las decisiones de agenda que confirman que los gravámenes, a menudo descritos como un impuesto, están en el alcance de la NIC 37 (marzo de 2006 y mayo de 2009), el CI desarrolló aún más la CINIIF 21, aclarando la contabilización de los gravámenes.

Una cierta cantidad de diversidad en la práctica había existido en cuanto a las posiciones fiscales inciertas y algunos creen que la NIC 37 era el lugar apropiado para ellos. El CI confirmó en 2014 que las posiciones fiscales inciertas son impuestos a la renta y la NIC 37 deja fuera de su alcance el impuesto a la renta. Se espera que esta conclusión se confirme en la próxima interpretación del CI sobre la incertidumbre de impuestos a la renta.

Reconocimiento de activos por impuestos diferidos cuando una entidad genera pérdidas (mayo de 2014)

Al considerar si un activo por impuesto diferido es recuperable, la NIC 12 requiere que las entidades primero echen un vistazo a las diferencias temporarias imponibles, luego evalúen la disponibilidad de ganancias imponibles, y finalmente, tengan en cuenta las oportunidades de planificación fiscal. Un presentador preguntó al CI si era apropiado utilizar las diferencias temporarias imponibles para justificar el reconocimiento de activos por impuestos diferidos, cuando se esperaba que la entidad tuviera pérdidas.

El CI confirmó que incluso si una entidad espera incurrir en pérdidas, los activos por impuestos diferidos se reconocen en lo que respecta a los pasivos por impuestos diferidos de la misma naturaleza. Los pasivos por impuestos diferidos son fuente de ganancias imponibles futuras que

son reconocidas en el balance general, por lo que si la entidad tiene activos por impuestos diferidos que pueden crear deducciones en los mismos períodos futuros en la medida en que los pasivos revierten, entonces se deben reconocer los activos.

Descuento de impuestos corrientes por pagar (junio de 2004)

Un presentador preguntó si los impuestos a la renta corrientes por pagar se deben descontar cuando se permite a la entidad pagar los impuestos durante un período superior a 12 meses. El CI apoya en general el descuento, pero estaba preocupado de que el descuento de los impuestos corrientes potencialmente entrara en conflicto con la NIC 20, que en ese momento requería que el interés adicional no debiera ser imputado por los préstamos del gobierno por debajo de las tasas de interés del mercado. Sin embargo, en el momento en que el tema se discutió, se esperaba que el conflicto fuera resuelto por la decisión tentativa del IASB de retirar la NIC 20. Tras la retirada de la NIC 20, el CI no pensó que el tema no estaría claro. Sobre esa base, el CI observó que los impuestos corrientes a pagar deberían ser descontados si son materiales.

Sin embargo, el IASB decidió posteriormente no retirar la NIC 20 y, de hecho, la modificó por períodos que comenzaran en o después del 1 de enero de 2009 para requerir la imputación de interés para los préstamos del gobierno fuera del mercado (no comercial). Si bien se podría haber esperado que esto resolviera el asunto a favor de los descuentos, para enero de 2009 el proyecto de convergencia de impuestos estaba en su apogeo, y en una reunión conjunta de los Consejos de ese mes, el IASB y el FASB decidieron permanecer en silencio sobre la cuestión de descontar los impuestos corrientes. Aunque este proyecto fue finalmente archivado⁴, el hecho de que el IASB haya negado tomar una posición sobre la cuestión de descontar los impuestos corrientes ha llevado a la diversidad continua en la práctica. En nuestra opinión, existe una opción política y las entidades podrán optar por descontar los impuestos corrientes, pero no están obligados a hacerlo.

Resumen de los rechazos de la NIC 12

Tema	Conclusión en resumen
Reevaluación de activos (febrero de 2002)	No se agregó a la agenda, ya que la NIC 12 proporciona suficiente guía sobre si los cambios en el valor razonable de los activos dan lugar a diferencias temporarias imponibles y pasivos por impuestos diferidos.
Tipos impositivos efectivos (febrero de 2002)	No se agregó a la agenda, ya que la NIC 12 proporciona suficiente guía sobre los tipos impositivos efectivos que utilizarán las entidades que tienen bajas tasas efectivas de impuestos, por ejemplo, debido a que algunos ingresos están exentos de impuestos.

Tema	Conclusión en resumen
Activos no depreciables / depreciables (agosto de 2002)	No se agregó a la agenda, ya que el SIC-21 ¹ , la NIC 16 y la NIC 12 proporcionan una guía adecuada sobre la tasa impositiva para el cálculo del activo o pasivo por impuesto diferido en la propiedad de inversión ² mantenida bajo un arrendamiento financiero.
Impuesto diferido sobre distribuciones ³ (febrero de 2003)	El CI considera si una entidad debe reconocer los activos por impuestos diferidos en el reconocimiento de un instrumento de patrimonio, y si el beneficio fiscal se debe reconocer en los resultados o el patrimonio. En abril de 2003, el IASB reafirmó que las consecuencias fiscales de los dividendos se reconocen cuando se reconoce un pasivo para pagar el dividendo.
Contabilidad bajo el régimen de consolidación fiscal ³ (abril de 2003)	El asunto se refiere al reconocimiento y medición de los activos y pasivos por impuestos cuando una subsidiaria en propiedad absoluta abandona un grupo de consolidación fiscal. El CI observó que esta cuestión era pertinente solo a los estados financieros separados, y que sería difícil proporcionar guía que podrían aplicarse consistentemente, puesto que las leyes tributarias en cada jurisdicción son diferentes, y por lo tanto no se agregó el tema a su agenda.
Descuento de impuestos corrientes por pagar (junio de 2004)	No se agregó a la agenda, pero el CI señaló que los impuestos corrientes por pagar deben ser descontados cuando los efectos son materiales. Hoy en día existe una opción política por las razones establecidas en el artículo anterior.
Clasificación de intereses y multas (junio de 2004)	Los requerimientos de revelación de la NIC 12 y la NIC 1 proporcionan una adecuada transparencia de los intereses y las multas (sanciones) que surgen de las obligaciones tributarias pendientes de pago.
Traslado (arrastre) de pérdidas fiscales y créditos fiscales no utilizados (junio de 2005)	El CI acordó en que el criterio de probabilidad para el reconocimiento de activos por impuestos diferidos con origen en el traspaso de pérdidas fiscales no utilizados y créditos fiscales no utilizados se aplica generalmente a partes de la cantidad total.
Impuestos diferidos relativos a arrendamientos financieros (junio de 2005)	No se agregó a la agenda porque el tema entró directamente en el alcance del proyecto de convergencia del IASB con el FASB ⁴ .
Activos intangibles no amortizables (agosto 2005)	No se agregó a la agenda, ya que esto entró dentro del alcance del proyecto de convergencia del IASB con el FASB ⁴ . El CI también señaló que el SIC-21 ¹ tiene un alcance limitado específico y no aborda este tema en particular.
Entidad de un único activo (noviembre de 2005)	No se agregó a la agenda, ya que estaba cubierto por el proyecto de convergencia del IASB con el FASB ⁴ .
Alcance de impuestos a la renta (diciembre de 2005 y marzo de 2006)	Los impuestos no deben basarse en una cifra que es exactamente el beneficio contable para estar dentro del alcance de la NIC 12. El término “ganancias fiscales” implica una noción de una red en lugar de una cantidad bruta.
Ingresos extranjeros no remitidos de sucursales en el extranjero (julio de 2007)	No se agregó a la agenda, ya que el reconocimiento de pasivos por impuestos diferidos por diferencias temporales en relación con las inversiones en subsidiarias, sucursales, asociadas y negocios conjuntos estaba siendo tratado por el proyecto de convergencia del IASB con el FASB ⁴ .
Clasificación de los impuestos de tonelaje por compañías de transporte (mayo de 2009)	El impuesto a la renta es un impuesto basado en la medición de la ganancia neta, y no de los ingresos brutos. Un impuesto sobre el tonelaje es un impuesto basado en la medición bruta de los resultados de las operaciones. No se agregó a la agenda porque el CI concluyó que la NIC 12 es clara a este respecto.

Tema	Conclusión en resumen
Presunción refutable para determinar la forma de la recuperación (noviembre de 2011)	La presunción de que el valor en libros de una propiedad de inversión medida a valor razonable se recuperará mediante la venta también puede ser refutada en circunstancias distintas al caso descrito en el párrafo 51C, siempre y cuando existan pruebas suficientes.
Contabilización de los aumentos del valor de mercado introducida por un nuevo régimen fiscal (julio de 2012)	El CI observó que una elevación del valor de mercado resultante de un cambio en la ley fiscal ajusta la “base tributaria” de los activos relacionados, lo que da lugar a una diferencia temporal deducible. Se debe reconocer un activo por impuesto diferido en la medida en que cumpla con los criterios de reconocimiento del párrafo 24 de la NIC 12.
Impacto de una reorganización interna sobre los saldos de impuestos diferidos relacionados con el crédito mercantil (mayo de 2014)	La transferencia del crédito mercantil contable dentro del grupo consolidado no cumpliría con la excepción del reconocimiento inicial porque el activo ha existido previamente en los estados financieros consolidados. El CI consideró que los requerimientos y guía de las NIIF existentes fueron suficientes.
Reconocimiento y medición de los activos por impuestos diferidos cuando una entidad genera pérdidas (mayo de 2014)	Se reconoce un activo por impuesto diferido por el arrastre de pérdidas fiscales no utilizadas, en la medida de las diferencias temporarias imponibles existentes que revierten en un período apropiado (después de tomar en cuenta cualquier restricción), independientemente de las expectativas de una entidad de futuras pérdidas fiscales. El CI llegó a la conclusión de que no era necesaria ni una interpretación ni una enmienda a la norma.
Reconocimiento de impuestos a la renta corrientes sobre la posición fiscal incierta (julio de 2014)	La NIC 12, no la NIC 37, proporciona la guía pertinente sobre el reconocimiento. El CI señaló que existe guía suficiente ⁵ .
Reconocimiento de impuestos diferidos para un único activo en una envoltura corporativa (julio de 2014)	La NIC 12 requiere que una entidad reconozca tanto diferencias temporarias de tipo “base intrínseca” como de tipo “base extrínseca” que surgen de las inversiones en activos dentro de las envolturas corporativas. El CI decidió no tomar el tema en su agenda debido a su naturaleza amplia, pero se recomendó al IASB que se deben analizar y evaluar estas preocupaciones en su proyecto de investigación sobre los Impuestos a la Renta.
Tasa impositiva para la medición del impuesto diferido correspondiente a una inversión en una asociada (marzo de 2015)	Si se espera que una parte de la diferencia temporal sea recibida como dividendos, y se espera que otra parte se recupere después de la venta o liquidación, se aplicarían diferentes tasas impositivas a las partes de la diferencia temporal con el fin de ser coherente con la manera esperada de recuperación.

¹ Como resultado de la modificación de la NIC 12 en 2010, el SIC-21 fue reemplazado, y la guía del SIC-21 se incorporó en la NIC 12.

² Desde la fecha de este rechazo del CINIIF, la NIC 12 ha sido modificada para incluir una presunción refutable de que las propiedades de inversión contabilizadas al valor razonable se recuperarán mediante la venta.

³ Incluido en el “libro verde”, aunque no forma parte de la actualización del CI en el momento.

⁴ El proyecto de convergencia del IASB con el FASB sobre el impuesto a la renta resultó en un proyecto de norma en marzo de 2009. Sin embargo, tras un análisis de las cartas de comentarios en octubre de 2009, el IASB decidió no continuar con el proyecto.

⁵ Posteriormente, el CI decidió seguir adelante con un proyecto más amplio sobre la contabilización de las incertidumbres en los impuestos a la renta que se espera que confirme esta conclusión de que la NIC 12 es la norma relevante.



Oye, ¿qué es esa página debajo de la rueda?

Ah, el avión está reposando sobre el balance general de la aerolínea...

¡Finalmente!

Para ayuda sobre temas técnicos de NIIF en PwC InterAméricas, puede contactar a:

Fabián Mendy

Líder de Assurance PwC InterAméricas

Tel: (809) 567-7741

Wilfredo Peralta

Accounting Consulting Services PwC InterAméricas

Tel: (504) 231-1911

Oscar Piedra (Costa Rica)

oscar.piedra@cr.pwc.com

Tel: (506) 2224-1555

Fabián Mendy (Rep. Dominicana)

fabian.mendy@do.pwc.com

Tel: (809) 567-7741

Marisol Arcia (Panamá)

marisol.arcia@pa.pwc.com

Tel: (507) 206-9200

Dora Orizábal (Guatemala)

dora.orizabal@gt.pwc.com

Tel: (502) 2420-7869

Francisco Castro (Nicaragua)

francisco.castro@ni.pwc.com

Tel: (505) 2270 99 50

María Cejas (El Salvador)

maria.c.cejas@sv.pwc.com

Tel: (503) 2248-8600

Wilfredo Peralta (Honduras)

wilfredo.peralta@hn.pwc.com

Tel: (504) 231-1911

Para mayor información también puede acceder a la siguiente página web:

www.pwc.com/interamericas

Para comentarios o sugerencias, dirigirse a miriam.arrocha@pa.pwc.com

La información en esta publicación no es una opinión formal, por lo que se recomienda asistencia profesional.

