



Agencia Tributaria

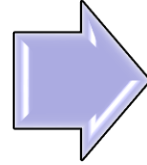


NIC 12 Impuesto a las ganancias

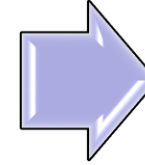


Historia

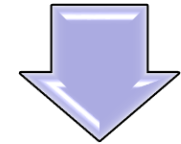
1979
Contabilización
del impuesto a
las ganancias



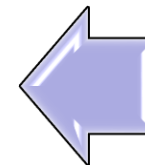
1996 Impuesto a
las ganancias



2010 PI a Vr
Razonable



2021 activos y
pasivos que
surgen en una
transacción única



2016 AID
pérdidas no
realizadas

Objetivo



Prescribir el tratamiento contable del impuesto a las ganancias (renta y complementarios).



Problemas a resolver:



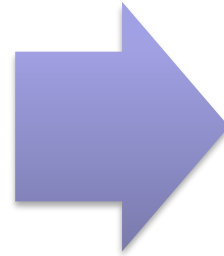
La recuperación (liquidación) en el futuro del importe en libros de los activos (pasivos) que se han reconocido en el E.S.F. de la entidad, y



Las transacciones y otros sucesos del periodo corriente que han sido objeto de reconocimiento en los estados financieros.

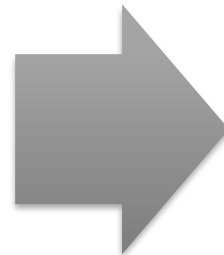
Objetivo

Una vez se reconoce un activo, existe una expectativa de recuperar su importe en libros.



Cuando sea probable que la recuperación del importe en libros vaya a dar lugar a pagos fiscales futuros mayores (menores)

Una vez se reconoce un pasivo, existe una expectativa de liquidarse por su importe en libros.



Cuando sea probable que la liquidación del importe en libros vaya a dar lugar a pagos fiscales futuros mayores (menores)

Estructura contable



540505 Impuesto de renta del periodo (Db)

540506 Ajuste impuesto de renta periodos anteriores (Db – Cr)

540507 Retenciones del exterior no utilizadas, impuestos pagados en el exterior (Db)

540508 Variación del impuesto diferido (Db – Cr)

Alcance

Se aplicará en la contabilización del impuesto a las ganancias (12.1).

Incluye todos los impuestos (nacionales o extranjeros) que se relacionan con las ganancias sujetas a imposición (12.2)

Incluye retenciones sobre dividendos, que se pagan por parte de una entidad subsidiaria, asociada o negocio conjunto, cuando procedan a distribuir ganancias a la entidad que informa (12.2).

¿NIC 12, NIC 37 o CINIIF 21?

No todos los impuestos están dentro del alcance de la NIC 12 (...)

“el término “ganancia tributable” implica una idea de un importe neto en lugar de bruto.

(...) cualesquiera impuestos que no estén dentro del alcance de la NIC 12 lo están de la NIC 37 Provisiones Pasivos Contingentes y Activos Contingentes” (IFRIC Update, marzo de 2006).

¿Impuesto SIMPLE de tributación? ¿Impuesto al patrimonio? ¿impuesto sobre ganancias ocasionales? ¿Impuesto sobre las regalías o sobre la producción? ¿impuesto de industria y comercio?

Impuestos sobre importes brutos - tonelaje



*“(...) la NIC 12 se aplica a los impuestos a las ganancias que se definen como **impuestos que se basan en la ganancia fiscal**, y que el término “ganancia tributable” implica un concepto de un importe neto en lugar de bruto.*



Los impuestos sobre el tonelaje transportado o capacidad de tonelaje se basan en los importes brutos en lugar de en los netos.

Los impuestos sobre un ingreso teórico proceden de la capacidad de tonelaje no se basan en los ingresos y gastos reales de la entidad.



(...) Sin embargo, CINIIF también destacó que, de acuerdo con el párrafo 85 de la NIC 1 (...), una entidad sujeta a un impuesto sobre el tonelaje presentaría subtotales adicionales en ese estado si esa presentación es relevante para comprender su rendimiento financiero” (IFRIC Update, mayo de 2009).

Presentación de impuestos diferentes

“(...) es la base de cálculo determinada por las reglas impositivas correspondientes la que establece si un impuesto cumple la definición de un impuesto a las ganancias.

(...) Los pagos por regalías basados en la producción no deben tratarse de forma distintas de otros gastos que están fuera del alcance de la NIC 12 los cuales podrían reducir el impuesto a las ganancias por pagar.

Puesto que las regalías basadas en la producción no son impuestos a las ganancias, los pagos por regalías no deben presentarse como un gasto del impuesto a las ganancias en el estado del resultado integral (...)” (IFRIC Update, julio de 2012).

Alcance



Fuera del alcance (4):

- Contabilización de subvenciones del Gobierno (NIC 20);
- Créditos fiscales por inversiones;
- Sanciones e intereses sobre temas tributarios.



“Si se considera que un importe por cobrar o pagar por intereses y penalizaciones es un impuesto a las ganancias, entonces la entidad aplicará la NIC 12 a ese importe.

Si no se aplica la NIC 12 a un importe por cobrar o pagar por intereses y penalizaciones, se aplicará la NIC 37” (IFRIC Update, septiembre de 2017).

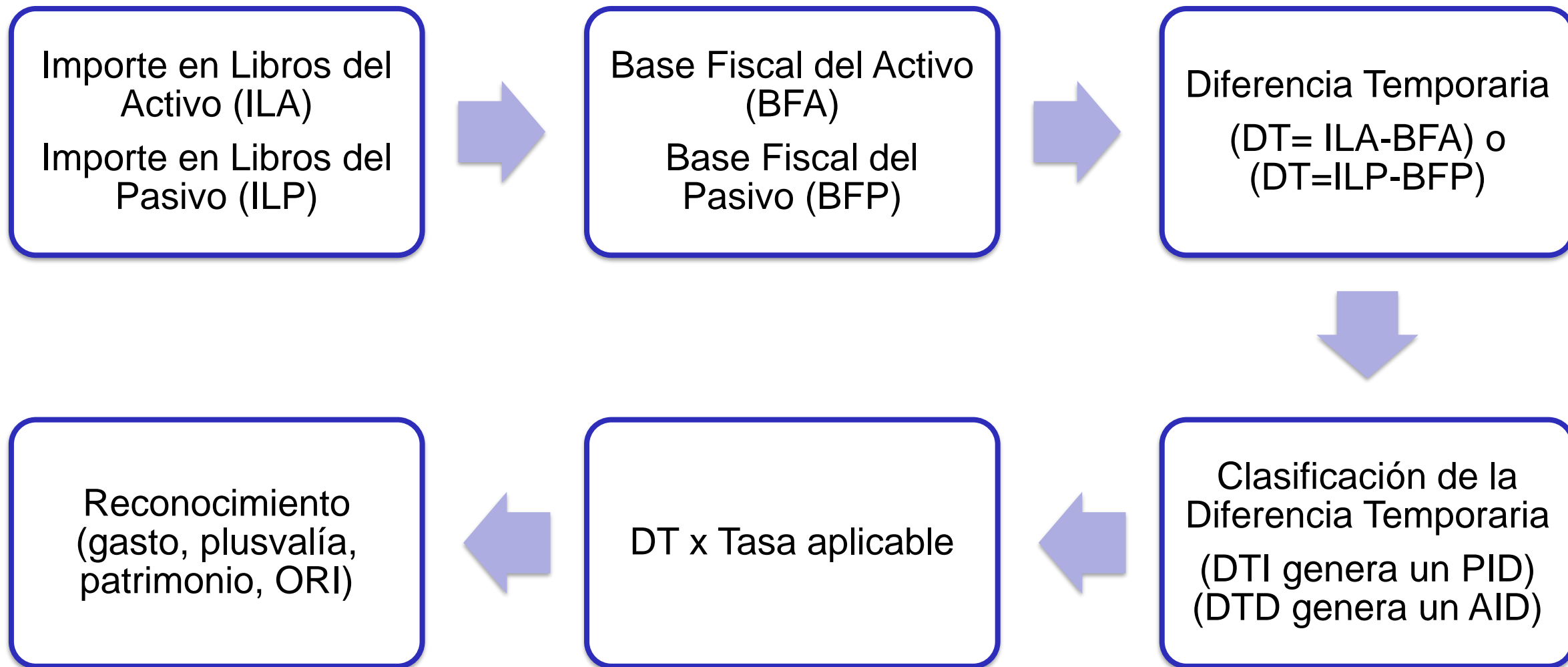
Para revisar

- Intereses y sanciones por declaraciones tributarias;
- Reconocimiento de descuentos tributarios por IVA en activos productivos (recuperables en periodos futuros);
- Reconocimiento de descuentos tributarios en impuesto de industria y comercio (una parte se recupera en el periodo);
- Reconocimiento de descuentos tributarios en donaciones (se recupera una parte en periodos futuros);
- Reconocimiento de retenciones por dividendos de una sociedad, que pueden ser utilizados por sus socios personas naturales;
- Retenciones aplicadas en el exterior, y que pueden usarse como descuento tributario sujeto a limitaciones.

Resultado por impuesto a las ganancias (6)



Impuesto diferido ¿algunos pasos?



Importe en Libros del Activo (ILA) y Pasivo (ILP)

Importe en libros del activo y pasivo

- Es el que corresponde a los importes reconocidos en el estado de situación financiera.

Base Fiscal del Activo (BFA) (7)



La base fiscal de un activo es el importe que será deducible a efectos fiscales de los beneficios económicos imponderables que, obtenga la entidad en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo.



Si tales beneficios económicos no tributan, la base fiscal del activo será igual a su importe en libros.

Base fiscal- ejemplo 1 (7)

Costo = \$70 (\$100 precio de compra - \$30 depreciación acumulada) (deducible en rentas pasadas).



Los \$70 serán deducibles en el futuro, como una deducción por depreciación o como un importe deducible en caso de venta.



Los ingresos de actividades ordinarias generados por el uso de la máquina tributan.



Las eventuales ganancias por su venta son objeto de tributación y las eventuales pérdidas serán deducibles.



La base fiscal de la máquina es \$70.



Base fiscal- ejemplo 2 (7)



Importe en libros

Intereses causados en el periodo por \$100, sobre los cuales no se ha recibido el efectivo (cuentas por cobrar)



Efecto fiscal

Tributariamente en la jurisdicción "X", los intereses son objeto de tributación, cuando estos se reciben efectivamente.



Base Fiscal

La base fiscal de las cuentas por cobrar por interés es de \$0

Diferencia temporaria

La transacción genera una diferencia temporaria

Base fiscal- ejemplos 3 (7)

Causación de ingresos por ventas a un cliente por valor de \$100 (cuenta por cobrar a clientes)

Los ingresos de actividades ordinarias han sido ya incluidos para la determinación de la ganancia (pérdida) fiscal.

La base fiscal es del \$100



Base fiscal- ejemplo 4 (7)



Los dividendos de \$100 por inversiones en subsidiarias se reconocieron contablemente cuando estos fueron decretados a los accionistas (cuentas por cobrar por dividendos).

Fiscalmente los dividendos por \$100 son ingresos cuando estos se reciben efectivamente, no obstante, tales dividendos no tributan cuando se reciben (INCR).

La base fiscal de la cuenta por cobrar de dividendos es de \$100.

Base fiscal- ejemplo 5 (7)



La entidad realiza un préstamo a un tercero por \$100 (préstamos por cobrar).

Fiscalmente cuando el capital sea devuelto por el tercero, la entidad no tendrá ningún efecto fiscal.

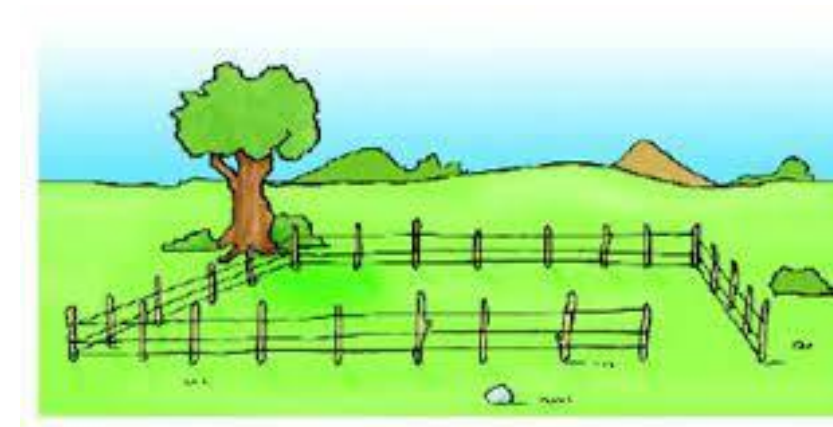
La base fiscal del préstamo por cobrar es de \$100.

Base fiscal- ejemplo

Terreno



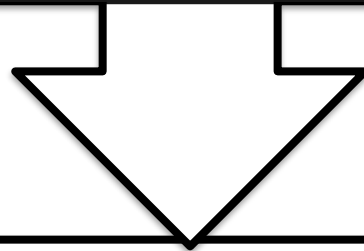
- El importe en libros del terreno es de \$12.000 (medición por su costo revaluado)
- El precio de compra fue de \$7.000 y su avalúo catastral es de \$8.500
- Las normas tributarias permiten tomar como costo del terreno, cuando este sea vendido, el precio de venta o su avalúo catastral
- La base fiscal es de \$8.500



Base Fiscal de Pasivos (BFP) (8)

Pasivos por cuentas por pagar

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

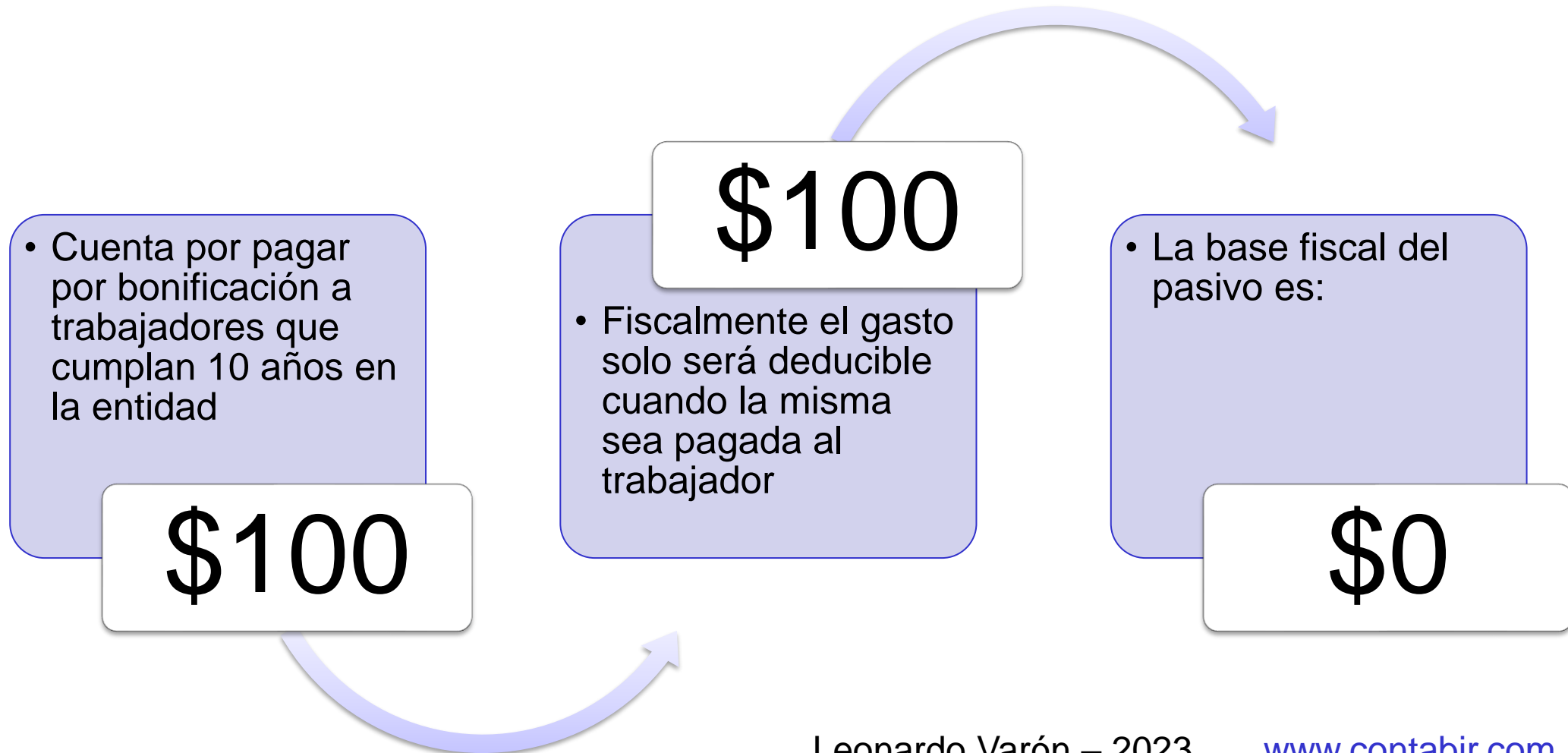


Pasivos relacionados con anticipos e ingresos recibidos por anticipado

La base fiscal del pasivo corresponde a su importe en libros, menos cualquier eventual importe de ingresos de actividades ordinarias que no resulte imponible en periodos futuros.

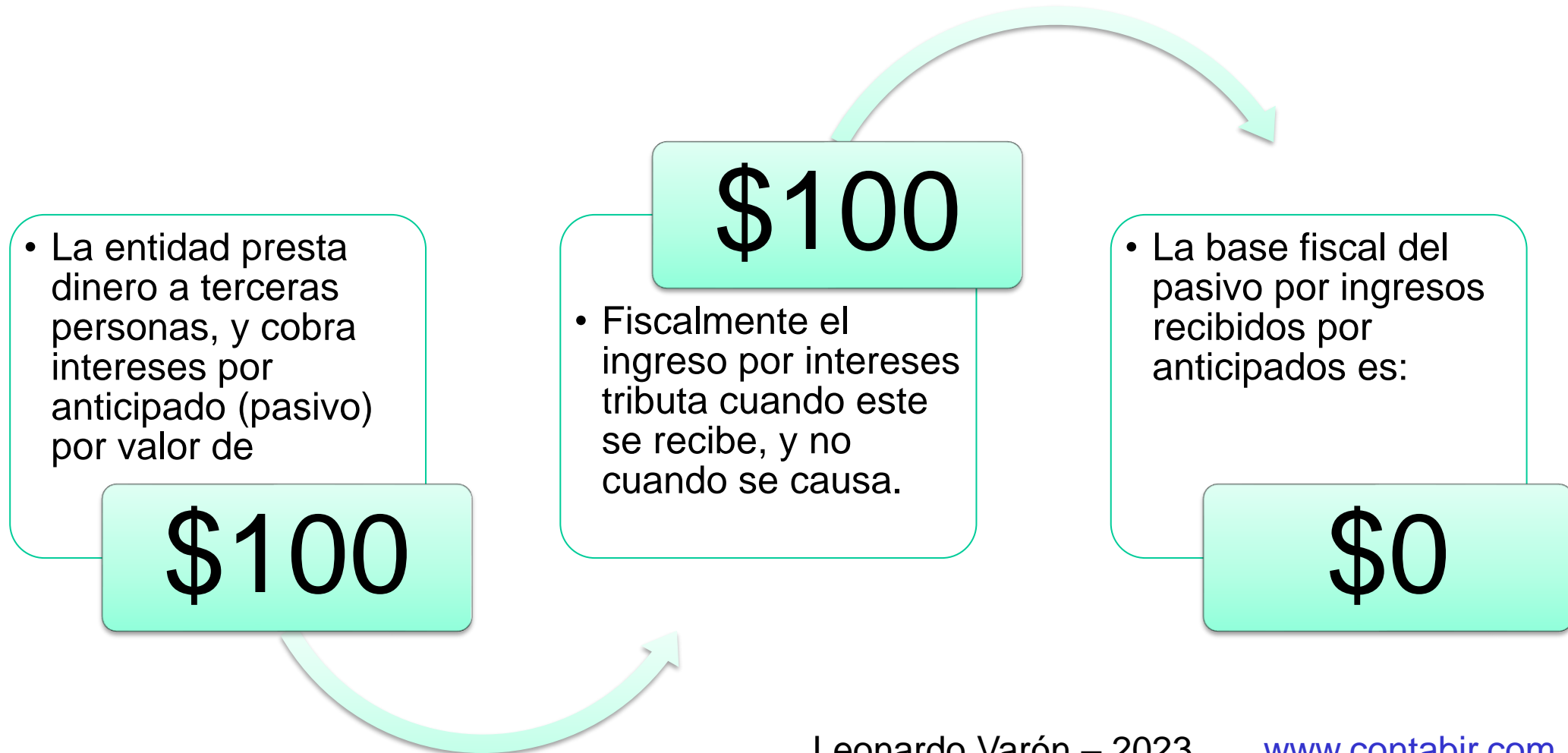
Base fiscal – ejercicio 1 (8)

Pasivo por cuentas por pagar provenientes de gastos causados, por valor de 100. El gasto correspondiente será deducible fiscalmente cuando se pague. – Base fiscal?

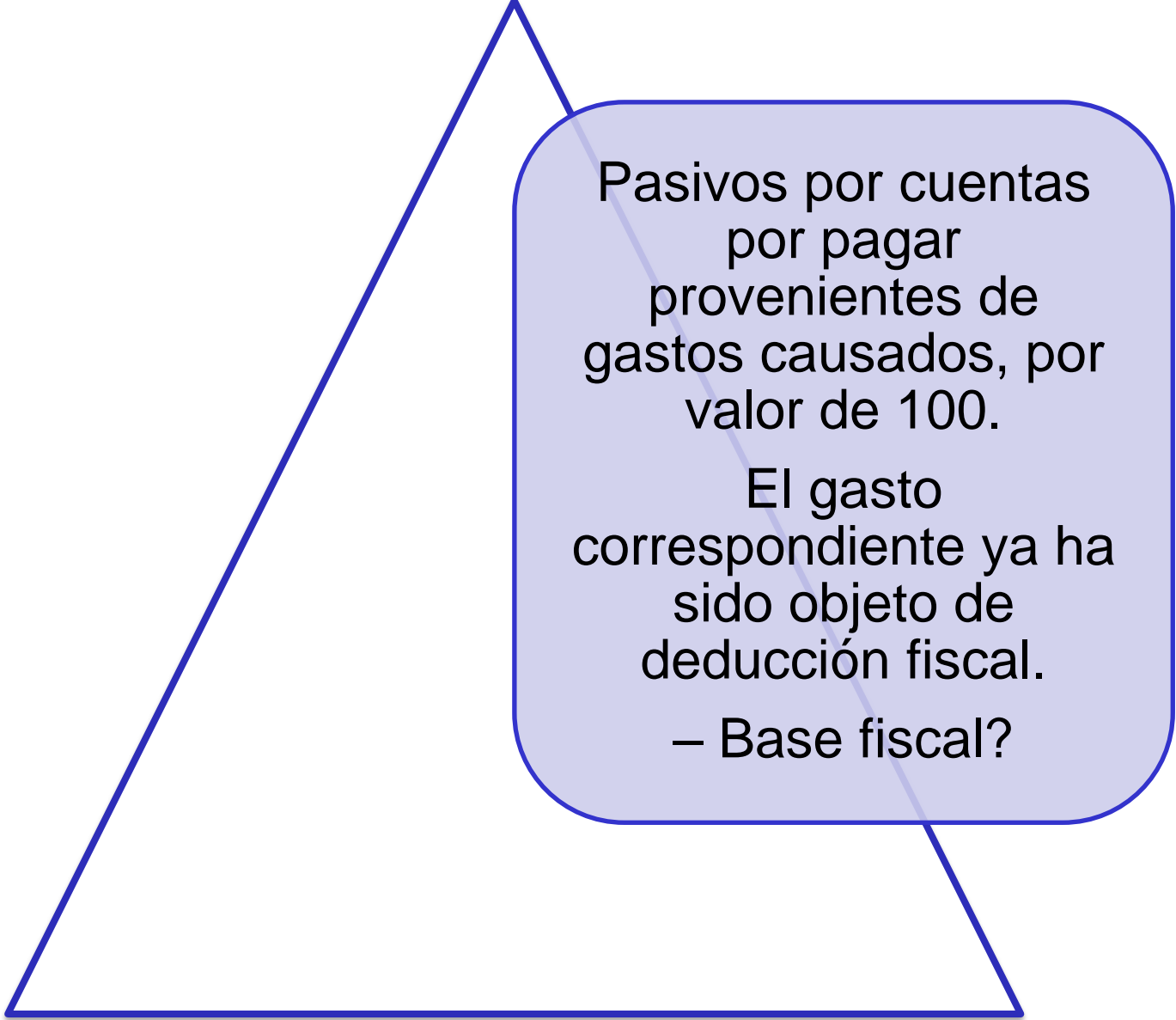


Base fiscal – ejercicio 2 (8)

Pasivos por ingresos recibidos por anticipado por intereses, por un valor de 100. El correspondiente ingreso de actividades ordinarias tributa cuando se cobra. – Base fiscal?



Base fiscal – ejercicio 3 (8)



Pasivos por cuentas
por pagar
provenientes de
gastos causados, por
valor de 100.


El gasto
correspondiente ya ha
sido objeto de
deducción fiscal.

– Base fiscal?

Base fiscal – ejercicio 3 (8)

La base fiscal de las cuentas por pagar por esos gastos acumulados (devengados) es cero.

La base fiscal de las cuentas por pagar por gastos acumulados (o devengados) es de 100.



La base fiscal del pasivo por intereses cobrados por anticipado es cero.

Base fiscal – ejercicios 4 y 5 (8)

Pasivo por cuentas por pagar por sanciones y multas, por valor de 100.

Ni las sanciones ni las multas son deducibles fiscalmente.

– Base fiscal?



Pasivos por préstamo recibido por un valor de 100.

El reembolso del préstamo no tiene ninguna consecuencia fiscal.

– Base fiscal?

Base fiscal – ejercicios 4 y 5 (8)

La base fiscal de los pasivos por sanciones y multas es 100.



La base fiscal del préstamo es 100.

Gastos de I + D y gastos preoperativos (9)



Algunas partidas tienen base fiscal, aunque no figuren reconocidas como activos ni pasivos en el E.S.F.

por ejemplo: activos fiscales por gastos de investigación, gastos preoperativos o de establecimiento)



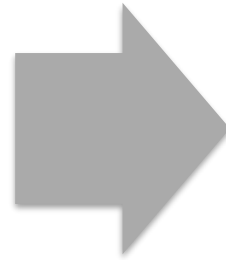
Contablemente se reconocen como un gasto del periodo, pero fiscalmente existe un activo (cargos diferidos o intangibles) el cual puede ser deducible en periodos fiscales futuros (por la amortización del saldo).



En este caso la base fiscal del activo es el valor que la autoridad tributaria permita deducir en periodos futuros, y el importe en libros es de cero (0), por lo que existirá una diferencia temporaria deducible.

Principio fundamental (10)

Con ciertas excepciones, se reconocerá un pasivo por impuesto diferido, siempre que la recuperación o el pago del importe en libros de un activo o pasivo vaya a producir pagos fiscales mayores que los que resultarían si tales recuperaciones o pagos no tuvieran consecuencias fiscales.



Con ciertas excepciones se reconocerá un activo por impuesto diferido, siempre que la recuperación o el pago del importe en libros de un activo o pasivo vaya a producir pagos fiscales menores que los que resultarían si tales recuperaciones o pagos no tuvieran consecuencias fiscales.

Estados financieros consolidados (11)

En los estados financieros consolidados, las diferencias temporarias se determinarán comparando el importe en libros de los activos y pasivos con la base fiscal que resulte apropiada para los mismos.



La base fiscal se calculará tomando como referencia la **declaración fiscal consolidada** en aquellas jurisdicciones, o países en su caso, en las que tal declaración se presenta.



En otras jurisdicciones, la base fiscal se determinará **tomando como referencia las declaraciones fiscales de cada entidad** del grupo en particular

Ifric Update 2014 – Impuesto diferido para un activo único en una sociedad instrumental

El CINIIF recibió una solicitud de aclaración de la contabilización del impuesto diferido en los estados financieros consolidados de la controladora, cuando una subsidiaria tiene solo un activo (el activo interno) y la primera espera recuperar el importe en libros del activo interno vendiendo las acciones de la subsidiaria (las acciones).

Ifric Update 2014 – Impuesto diferido para un activo único en una sociedad instrumental

El Comité de interpretaciones también destacó que estos párrafos requieren que una controladora reconozca los impuestos diferidos relacionados con el activo interno y los impuestos diferidos relacionados con las acciones si:

- (a) las leyes fiscales atribuyen bases de impuestos separadas para el activo interno y para las acciones;
- (b) en el caso de activos por impuestos diferidos, las diferencias temporarias deducibles relacionadas pueden utilizarse como se especifica en los párrafos 24 a 31 de la NIC 12; y
- (c) no se aplican las excepciones específicas de la NIC 12.

Activos y pasivos por impuestos corrientes

El impuesto corriente, del periodo presente y los anteriores, debe ser reconocido como un pasivo en la medida en que no haya sido liquidado (12)

Si la cantidad pagada (retenciones o anticipos), que corresponde al periodo presente o anteriores, excede el importe a pagar del periodo, el exceso se reconocerá como un activo por impuesto corriente.

Si la cantidad pagada (retenciones o anticipos), que corresponde al periodo presente o anteriores, es menor que el importe a pagar por ese periodo, la diferencia se reconocerá como un pasivo por impuesto corriente.

Impuestos corrientes

Retenciones y autorretenciones año 20x1 por \$100

Impuesto a cargo estimado año 20x1 por \$150

Pasivo por impuesto corriente por \$50

Retenciones y autorretenciones año 20x1 por \$100

Impuesto a cargo estimado año 20x1 por \$80


Activo por impuesto corriente por \$20

Saldo a favor año 20x0 por \$100, retenciones año 20x1 \$50

Impuesto a cargo estimado año 20x1 por \$180

Pasivo por impuesto corriente por \$30

Pérdidas fiscales



Las pérdidas fiscales que pueden compensarse (recuperarse en el futuro) se reconocerán como un activo por el valor que pueda recuperarse fiscalmente, en el mismo periodo en el cual se produce la citada pérdida fiscal, siempre que sea probable que la entidad obtenga el beneficio económico de tal derecho (compensación) y el beneficio puede ser medido de forma fiable (14).

Los excesos de renta presuntiva sobre la renta líquida que puedan compensarse en periodos fiscales futuros tendrán el mismo tratamiento.

Diferencia temporaria (DT)

Corresponde con cualquier diferencia entre el importe en libros de un activo (ILA) en el estado de situación financiera y su base fiscal (BFA) o;

$$DT = ILA - BFA$$

Cualquier diferencia entre el importe en libros de un pasivo (ILP) en el estado de situación financiera y su base fiscal (BFP).

$$DT = ILP - BFP$$

Diferencia Temporal Imponible

Dan lugar a cantidades imponibles (a pagar) al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros.

¿Cuándo? Cuando el importe en libros del activo sea recuperado, o el importe en libros del pasivo sea liquidado.

Todas las diferencias temporarias imponibles generan un pasivo por impuesto diferido.

Diferencia Temporalia Deducible

Dan lugar a cantidades que son deducibles (reducen el resultado fiscal) al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros

¿Cuándo? Cuando el importe en libros del activo sea recuperado, o el importe en libros del pasivo sea liquidado.

Las diferencias temporarias deducibles generan activo por impuesto diferido.

Regla para clasificar una Diferencia Temporal

Pasivo por Impuesto Diferido

Importe en Libros del Activo
>
Base Fiscal del Activo

Activo por Impuesto Diferido

Importe en Libros del Activo
<
Base Fiscal del Activo

Activo por Impuesto Diferido

Importe en Libros del Pasivo
>
Base Fiscal del Pasivo

Pasivo por Impuesto Diferido

Importe en Libros del Pasivo
<
Base Fiscal del Pasivo

Reconocimiento de PID (15)

Se reconoce un pasivo por impuesto diferido originado por cualquier DTI, a menos que las diferencias haya surgido por:

Reconocimiento inicial de una plusvalía (combinación de negocios).

El reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que no sea una combinación de negocios.

El reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción, que, no afecte ni a la ganancia contable ni a la ganancia (pérdida) fiscal.

El reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción, que, no da lugar a DTD y DTI de igual importe.

Diferencias temporarias imponibles



Una diferencia temporaria imponible asociada con inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, o con participaciones en negocios conjuntos, puede ser registrada como pasivo por impuesto diferido, a menos que la controladora, inversionista o participante sea capaz de controlar el momento de la reversión de la diferencia temporaria, y es probable que la diferencia temporaria no se revierta en un futuro previsible (15 y 39)



Diferencia temporaria imponible (16)

Todo activo lleva inherente la suposición de que su importe en libros se recuperará, en forma de beneficios económicos, que se recibirán en periodos futuros (a través de la venta o a través de su uso).



Cuando el importe en libros del activo exceda a su base fiscal, el importe de los beneficios económicos imponibles excederá al importe fiscalmente deducible de ese activo.



Esta diferencia es una diferencia temporaria imponible y la obligación de pagar el impuesto genera un pasivo por impuesto diferido.

Diferencia temporaria imponible (16)

A medida que la entidad recupere el importe en libros del activo, la diferencia temporaria deducible irá revirtiendo y, por tanto, la entidad tendrá una ganancia imponible.

Esto hace probable que los beneficios económicos salgan de la entidad en forma de pagos de impuestos.

NIC 12 exige el reconocimiento de todos los pasivos por impuestos diferidos, salvo en determinadas circunstancias.

Ejemplo (16)

Un activo con costo histórico \$150, tiene un importe en libros de \$100. La depreciación acumulada fiscal \$90 y la tasa impositiva **25%**.



BFA \$60 ($\$150 - \90). Para recuperar el importe en libros de \$100, deberá obtenerse ganancias por \$100, aunque solo podrá deducir una depreciación de \$60.



Se deberá pagar impuestos sobre las ganancias **\$10 ($\$40 \times 25%$) a medida que vaya recuperando** el importe en libros del activo.



Se reconocerá un PID por \$10 ($\$40 \times 25%$) que representa los impuestos a satisfacer, a medida que vaya recuperando el importe en libros del activo.



La diferencia entre el importe en libros de \$100 y la base fiscal de \$60, es una diferencia temporaria imponible de \$40.

Ejemplo (16)

Un activo cuyo costo histórico fue de 150, presenta los siguientes datos:

	Importe en Libros	Base Fiscal
Maquinaria	150	150
Depreciación acumulada	<u>(50)</u>	<u>(90)</u>
Importe neto	100	60

Tasa impositiva 25%

- Diferencia temporaria: \$40, ILA (\$100) menos BFA (\$ 60)
- Clasificación como imponible, debido que $ILA > BFA$
- Pasivo por impuesto diferido DT (\$40) x Tarifa (25%) = 10

Diferencias temporarias (17)

Existen diferencias temporarias que surgen cuando los gastos o los ingresos se registran contablemente en un periodo, mientras que se computan fiscalmente en otro (diferencias temporales), por ejemplo:

Ingresos por intereses, que se incluyen en la ganancia contable en proporción al tiempo transcurrido (causación). Fiscalmente se gravarán en el momento en que se cobran (caja).

Diferencia en el gasto o costo por depreciación para efectos contables, en relación con los fiscales.

Costos por desarrollo o preoperativos que contablemente son gastos, pero fiscalmente se declaran como activos, y se amortizan fiscalmente en periodos futuros.

Surgimiento de diferencias temporarias (18)

Activos identificables y pasivos asumidos en una combinación de negocios (reconocidos por sus valores razonables), que no tengan ajustes fiscales similares (a).

Revaluación de elementos de PPYE, sin efectos fiscales (b).

Plusvalía originada en combinación de negocios, que pueda ser amortizable para fines fiscales (c)

La base fiscal de un activo o pasivo, en el momento de su reconocimiento inicial, diferente a su importe en libros (d).

Importe en libros de inversiones en subsidiarias, NC, sucursales y asociadas, que difieren de la base fiscal (e).

DT en combinación de negocios (19)

En una combinación de negocios los activos identificables adquiridos y pasivos asumidos se reconocen por su valor razonable en la fecha de la adquisición.

Lo anterior genera diferencias temporarias, siempre que para efectos fiscales el tratamiento sea diferente al contable.

En estos casos el pasivo por impuesto diferido se debe reconocer, y afectará la medición de la plusvalía.

DT en combinación de negocios (19)

Importe en libros empresa
adquirida \$300

Valor pagado
\$800

La diferencia es
de \$500

Exceso de terrenos \$100,
edificaciones \$100

Marca \$100
Acuerdos con
clientes \$50

Plusvalía \$ 150

La DT imponible es de
\$350

Tasa de
impuestos del
35%

PID = será de
\$122,50, contra
un menor valor de
la plusvalía

Activos medidos al valor razonable (20)

Los activos que deben medirse a su valor razonable (propiedades de inversión, activos biológicos, activos financieros), o por su importe revaluado (PPYE, intangibles)



Para efectos fiscales las autoridades tributarias aceptan el costo histórico como base fiscal, o una base fiscal diferente (avalúo catastral, reajustes fiscales)



Generan diferencias temporarias.

La recuperación futura del importe en libros producirá un flujo fiscal de beneficios económicos, y los importes que serán deducibles para efectos fiscales serán diferentes de esos beneficios económicos.



La diferencia entre el importe en libros de un activo revaluado y su base fiscal es una diferencia temporaria, y da lugar a un activo o pasivo por impuestos diferidos.



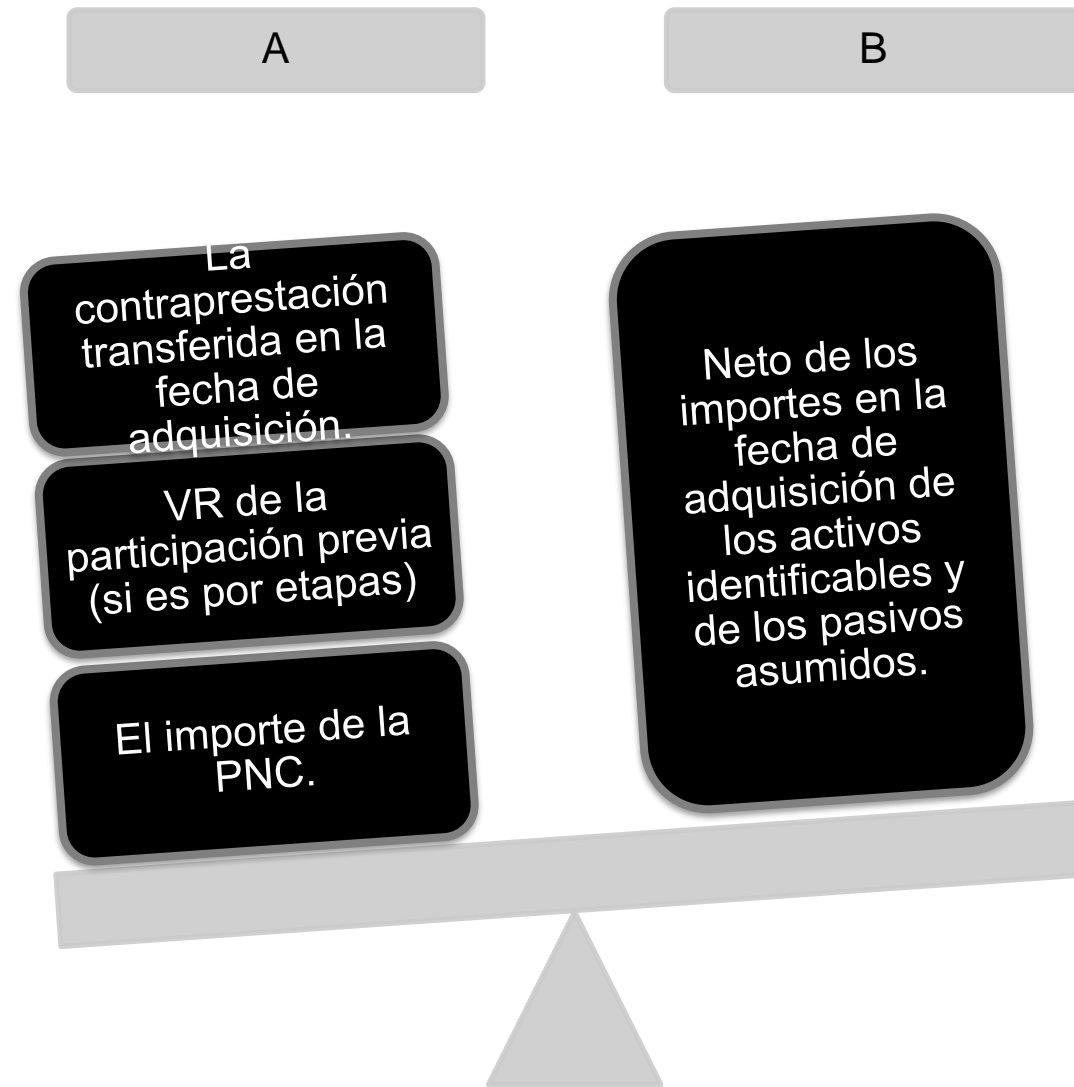
Se reconocerá un impuesto diferido, incluso si no se desea vender el activo.

Activos medidos al valor razonable (20)

Cuando un activo se mida por su valor razonable o por su importe revaluado, y para fines fiscales se mida por su costo; se reconocerá una diferencia temporaria, incluso cuando:

- (a) **la entidad no desea disponer del activo.** En estos casos, el importe en libros del activo **se recuperará mediante el uso**, lo que generará beneficios fiscales por encima de la depreciación deducible fiscalmente en periodos futuros; o
- (b) se difiera el pago de impuestos sobre las ganancias, a condición de que el importe de la disposición de los activos se reinvierta en otros similares. En estos casos el impuesto se acabará pagando **cuando se vendan los nuevos activos, o bien a medida que vayan siendo utilizados.**

Plusvalía (21)



En una combinación de negocios (NIIF 3), la plusvalía es el exceso de “A” sobre “B”

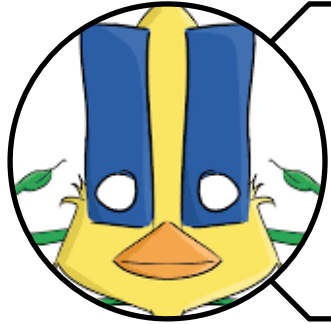
D.T. relacionadas con la plusvalía

Muchas autoridades fiscales (como Colombia, desde la Ley 1819 de 2016) no permite la amortización de la plusvalía con propósitos fiscales, y en algunas partes tampoco es deducible al momento de vender la subsidiaria sobre la cual procede.

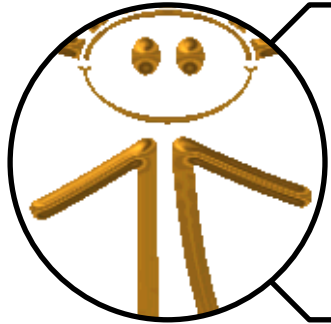
En estas jurisdicciones la base fiscal de la plusvalía es de cero (0), no obstante, NIC 12 prohíbe el reconocimiento de impuestos diferidos generados por la plusvalía en una combinación de negocios (por tratarse de un valor residual calculado, y el reconocimiento de un PID incrementa el valor de la plusvalía) (21).

Tampoco se reconocerán como diferencias temporarias, lo relacionado con el deterioro de la plusvalía (21A), debido que se considera una transacción relacionada con su reconocimiento inicial.

D.T. relacionadas con la plusvalía (21B)



Los pasivos por impuestos diferidos (PID) por diferencias temporarias imponibles (DTI) relacionados con la plusvalía se reconocerán, en la medida en que no hayan surgido del reconocimiento inicial de esa plusvalía.



Ejemplo: En una combinación de negocios una entidad reconoce una plusvalía de \$100, que es deducible a efectos fiscales a una tasa del 20% anual, comenzando desde el año de la adquisición, la base fiscal de la plusvalía es de \$100 en el momento del reconocimiento inicial, y de \$80 al final del año.



Si el importe en libros de la plusvalía al final del año permanece constante en \$100, surgirá al final de ese año una DTI por \$20.

Puesto que esa DTI no se relaciona con el reconocimiento inicial de la plusvalía se reconocerá el correspondiente PID

AID relacionadas con la plusvalía (32A)

Si el importe en libros de la plusvalía que surge en una combinación de negocios es menor que su base imponible, la diferencia da lugar a un AID.

El AID que surge en el reconocimiento inicial de la plusvalía deberá reconocerse como parte de la contabilización de una combinación de negocios en la medida en que sea probable que se encuentre disponible el beneficio fiscal contra el cual se pueda utilizar la DTD.

Reconocimiento inicial del activo o pasivo (22)

En el reconocimiento inicial de un activo o pasivo, puede surgir una diferencia temporaria, si, por ejemplo, una parte o la totalidad del costo de un activo no es deducible a efectos fiscales (22), por ejemplo:

- En una combinación de negocios, se reconocerá un AID o PID, lo que afectará el importe de la plusvalía, o de la ganancia en por una compra en condiciones ventajosas (NIIF 3);
- Si la transacción afecta el resultado contable o el resultado fiscal, se reconocerá el AID o PID, contra el resultado del periodo.
- Si la transacción da lugar a diferencias temporarias deducibles e imponibles de igual importe, se reconocerá el AID o PID, contra el resultado del periodo.
- Si la transacción no es una combinación de negocios, no afecta ni al resultado contable ni al fiscal, la entidad no podrá reconocer el AID o PID, ni sus posteriores diferencias.

Ejemplo (22 literal c)

Una entidad adquirió un elemento de PPYE por \$1.000, la vida útil es de cinco años, la depreciación del activo no es fiscalmente deducible, al momento de venderse el activo la ganancia no tributa (tasa impositiva 40%).

• Año 1	ILA 800	BFA 0	ID 0
• Año 2	ILA 600	BFA 0	ID 0
• Año 3	ILA 400	BFA 0	ID 0
• Año 4	ILA 200	BFA 0	ID 0
• Año 5	ILA 0	BFA 0	ID 0

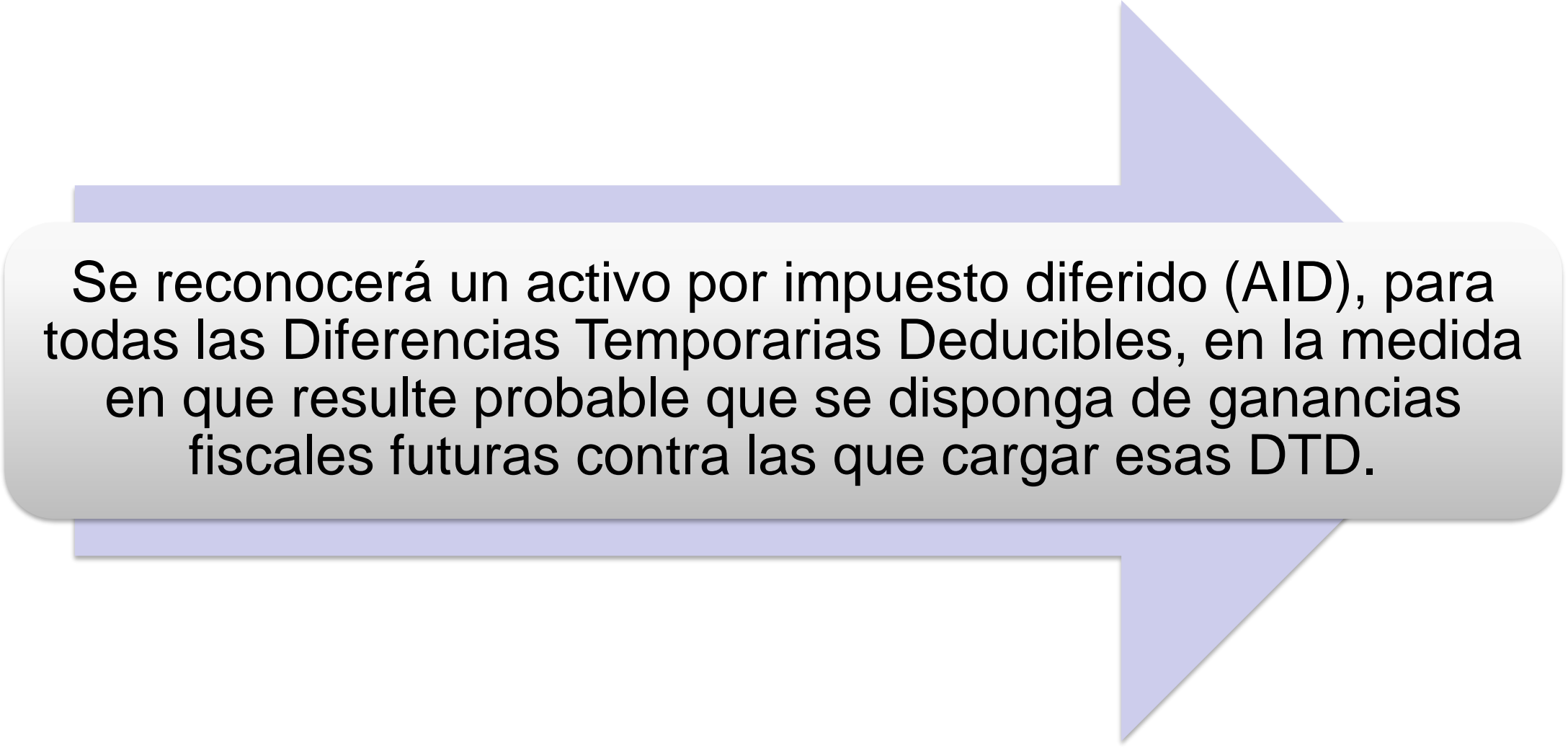
Instrumento financiero compuesto (23)

El emisor de un instrumento financiero compuesto (bono convertible) clasificará un componente de pasivo y otro de patrimonio.

Si la base fiscal del bono es la suma del componente del pasivo y el de patrimonio, la diferencia temporaria se debe registrar como un pasivo por impuesto diferido contra el componente del patrimonio del instrumento financiero compuesto.

Los cambios posteriores se registrarán como resultado del ejercicio.

Diferencias Temporarias Deducibles (DTD) (24)



Se reconocerá un activo por impuesto diferido (AID), para todas las Diferencias Temporarias Deducibles, en la medida en que resulte probable que se disponga de ganancias fiscales futuras contra las que cargar esas DTD.

Diferencias Temporarias Deducibles (DTD) (24)

Salvo que el Activo por Impuesto Diferido aparezca por causa del reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que:

No sea una combinación de negocios

No afecte ni al resultado contable ni al resultado fiscal.

No da lugar a diferencias temporarias deducibles e imponibles de igual importe

Diferencia temporaria deducible (25)

Todo pasivo lleva inherente la expectativa de que la cantidad será pagada en el futuro, a través de una salida de recursos.



Cuando el pasivo sea cancelado una parte o la totalidad, podrán ser deducibles en el impuesto sobre la renta.



Si el importe en libros de un activo es menor que su base fiscal, la diferencia dará lugar a un AID que se recuperarán en periodos posteriores.



Esta diferencia es una diferencia temporaria deducible, respecto del impuesto sobre la renta que pueda recuperarse en periodos futuros.

Ejemplo (25)

Una entidad reconoce un pasivo por provisión de garantías por productos vendidos en 20x1, por \$100.

- El importe de la provisión no es deducible fiscalmente en 20x1, sino que será deducible hasta que se paguen las correspondientes reclamaciones.
- Considerando una tasa impositiva del 25%, el impuesto diferido será el siguiente:
- Importe en libros del pasivo 100
- Base fiscal del pasivo 0 (100 – 100)
- Diferencia temporaria 100
- Clasificación Deducible (ILP > BFP)
- Activo por impuesto diferido 25

Diferencias Temporarias Deducibles (26)

Costos de beneficio por retiro de empleados, que sean deducibles cuando la entidad realice el pago a los empleados (a);

Costos de investigación contabilizados como gasto del periodo, pero que fiscalmente puedan deducirse en periodos fiscales futuros (b);

Gastos preoperativos contabilizados como un gasto, pero para efectos fiscales puede tomarse como deducibles en los cinco periodos fiscales siguientes.

Causaciones de gastos que generan un pasivo, pero que serán deducibles para efectos fiscales cuando sean pagados

Deterioro de cuentas por cobrar, cuando el valor del deterioro acumulado contable es superior al deterioro acumulado fiscal

Medición de inventarios por un menor valor contable debido que su valor neto de realización es superior al costo del inventario.

Ejemplo (26)

La Entidad A compra por 1.000 u.m., al comienzo del Año 1 un instrumento de deuda con un valor nominal de 1.000 u.m. pagadero al vencimiento dentro de 5 años con una tasa de interés del 2% pagaderos al final de cada año. La tasa efectiva de interés es del 2%. El instrumento de deuda se mide al valor razonable.

Al final del Año 2, el valor razonable del instrumento de deuda ha disminuido a 918 u.m. como consecuencia de un incremento en las tasas de interés del mercado al 5%. Es probable que la Entidad A reciba todos los flujos de efectivo contractuales si se retiene hasta su vencimiento.

Cualquier ganancia (pérdida) sobre el instrumento de deuda es imponible (deducible) solo cuando se realice. Las ganancias (pérdidas) que surgen de la venta o vencimiento del instrumento de deuda se calculan a efectos fiscales como la diferencia entre el importe cobrado y el costo original del instrumento de deuda.

Ejemplo (26)

La diferencia entre el importe en libros del instrumento de deuda en el estado de situación financiera de la Entidad A de 918 u.m. y su base fiscal de 1.000 u.m. da lugar a una diferencia temporaria deducible de 82 u.m. al final del Año 2 [véanse los párrafos 20 y 26(d)], independientemente de si la Entidad A espera recuperar el importe en libros del instrumento de deuda mediante la venta o el uso, es decir, reteniéndolo y cobrando los flujos de efectivo contractuales, o una combinación de ambos.

Reconocimiento de DTD

Se reconocerán activos fiscales por impuestos diferidos, solo si es probable que se disponga de esos beneficios fiscales futuros contra los que cargar las deducciones por diferencias temporarias (27).

Al evaluar si estarán disponibles las ganancias fiscales contra las cuales se pueda utilizar una DTD, se considerará si la legislación fiscal restringe el periodo por el que se podrán compensar (27A).

Si la legislación fiscal no impone restricciones, se evaluará una DTD en combinación con las demás. Si las leyes fiscales restringen el uso de pérdidas a deducir contra el ingreso de un tipo específico, una DTD se evaluará en combinación solo con otras DTD apropiadas (27A).

Será probable que se disponga de ganancias fiscales, contra los que cargar las deducciones por DTD, siempre que existan DTI en cuantía suficiente, relacionadas con la misma autoridad fiscal y referidas a la misma entidad fiscal (28)

IFRIC Update 2014 – Pérdidas fiscales

El CINIIF recibió una solicitud de guías sobre el reconocimiento y medición de activos por impuestos diferidos cuando una entidad está produciendo pérdidas.

El CINIIF destacó que de acuerdo con los párrafos 28 y 35 de la NIC 12:

- (a) un AID reconocido para la compensación de pérdidas fiscales no utilizadas en la medida en de DTI existentes, que se revierten en un periodo apropiado.
- (b) Cuando las leyes fiscales limitan la medida en que las pérdidas fiscales futuras pueden recuperarse contra las ganancias fiscales futuras en cada año, el importe de AID reconocidos por pérdidas fiscales no utilizadas como resultado de DTI existentes adecuadas está restringido como se especifique por las leyes.
- (c) En ambos casos, si las pérdidas fiscales no utilizadas superan el importe de las DTI existentes adecuadas (considerando cualquier restricción), se reconoce un AID adicional solo si se cumplen los requerimientos de NIC 12.29 y 36 (en la medida en que sea probable tener ganancias fiscales futuras, o que estén disponible planeación fiscal para crear ganancias fiscales).

Reconocimiento de AID (29)



Solo se reconocerán AID cuando sea probable obtener suficientes ganancias fiscales, relacionadas con la misma autoridad fiscal y a la misma entidad fiscal, en el mismo periodo en el que reviertan las DTD (o en periodos en los que la pérdida fiscal, procedente de un AID, pueda ser compensada con ganancias anteriores o posteriores)



Comparar la DTD con ganancias fiscales futuras (excluyendo las deducciones fiscales provenientes de las DTD)



Cuando puedan incrementarse las ganancias fiscales, productos de una planeación fiscal

Reconocimiento de AID (29A)

La estimación de la ganancia fiscal futura probable podría incluir la recuperación de algunos de los activos de una entidad por un importe superior a su importe en libros si existe evidencia suficiente de que es probable que la entidad logre esto.

Por ejemplo, cuando se mide un activo a valor razonable, la entidad considerará si existe evidencia suficiente para concluir que es probable que recuperará el activo por más de su importe en libros.

Este puede ser el caso, por ejemplo, cuando una entidad espera mantener un instrumento de deuda de tasa fija y recauda los flujos de efectivo contractuales.

Reconocimiento de AID no reconocidos (37)



Al final del periodo, se evaluarán los AID no reconocidos.

Se reconocerá un AID, anteriormente no reconocido, siempre que sea probable que las futuras ganancias fiscales permitan la recuperación del AID.

Por ejemplo, una mejora en las ventas puede hacer más probable ser capaz de generar ganancias fiscales suficientes para cumplir los criterios establecidos en los párrafos 24 o 34.

Otro ejemplo es cuando se proceda a reconsiderar los activos por impuestos diferidos, en el momento de realizar una combinación de negocios o con posterioridad a la misma (ver párrafos 67 y 68).

Inversiones en subsidiarias, sucursales, asociadas y negocios conjuntos (38)

La diferencia temporaria surge cuando exista una diferencia entre el ILA y su base fiscal, originadas por:

- Existencia de ganancias no distribuidas;
- Por las diferencias de cambio, cuando la inversión está situada en diferentes países; y
- Por una reducción en el importe en libros de las inversiones, como consecuencia de haber disminuido el importe recuperable de la misma.

Inversiones en subsidiarias, sucursales, asociadas y negocios conjuntos (38)



En los estados financieros consolidados, la diferencia temporaria puede ser diferente de la diferencia temporaria registrada en los estados financieros individuales de la controladora, sí ésta contabiliza, en sus estados financieros, la inversión al costo o por su valor revaluado.

Inversiones en subsidiarias, sucursales, asociadas y negocios conjuntos (39)

Debe reconocerse un PID en todos los casos de DTI asociadas con inversiones, excepto que se den conjuntamente dos condiciones:



(a) la controladora, inversor, participante en un negocio conjunto u operador conjunto sea capaz de controlar el momento de la reversión de la diferencia temporaria; y



(b) es probable que la diferencia temporaria no revierta en un futuro previsible

Inversiones en subsidiarias y sucursales (40)

Una controladora tiene poder para establecer la política de dividendos de su subsidiaria, por lo que será capaz de controlar el momento de la reversión de las diferencias temporarias asociadas con la inversión.

Cuando la controladora haya estimado que tales ganancias no serán objeto de distribución en un futuro previsible, no procederá a reconocer un PID.

Las mismas consideraciones se aplican en el caso de las sucursales.

Inversiones en asociadas (42)


La entidad que ha invertido en una asociada no controla esta entidad, y normalmente no está en posición de determinar su política de dividendos.

Por tanto, en ausencia de un acuerdo que establezca que los dividendos de la asociada no serán distribuidos en un futuro previsible, **se procederá a reconocer un PID**, nacido de las DTI relacionadas con su inversión en la asociada.

En algunos casos, el inversor puede no ser capaz de determinar la cuantía de los impuestos que tendría que pagar si recuperase el costo de su inversión en una asociada, pero puede determinar que serán iguales o superiores a un mínimo.

En tales casos, el PID se mide por referencia a ese mínimo.

Inversiones en negocios conjuntos (43)



El acuerdo para crear un acuerdo conjunto contempla el reparto de las ganancias y establece si la decisión sobre estos temas exige el consentimiento de todos los participantes, o de un grupo de los mismos.

Cuando el participante en un acuerdo conjunto u operador conjunto pueden controlar el calendario de la distribución de su parte en las ganancias del acuerdo conjunto, y es probable que no se repartan su parte de los dividendos en un futuro previsible, no tendrá que reconocer ningún PID.

AID en Inversiones (44)

Una entidad debe reconocer un AID, para todas las DTD procedentes de inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, o de participaciones en acuerdos conjuntos, solo en la medida que sea probable que:

(a) las diferencias temporarias reviertan en un futuro previsible; y

(b) se disponga de ganancias fiscales contra las cuales puedan utilizarse las diferencias temporarias.

Medición de impuestos corrientes (46)



Los pasivos (activos) corrientes de tipo fiscal, ya procedan del periodo presente o de períodos anteriores, deben ser medidos por las cantidades que se espere pagar (recuperar) de la autoridad fiscal, utilizando la normativa y tasas impositivas que se hayan aprobado, o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado, al final del periodo sobre el que se informa.

35%

15%

20%

Tabla

+
sobretasas

Medición de impuestos diferido (46)

Los activos y pasivos por impuestos diferidos deben medirse empleando las tasas impositivas que se espera sean de aplicación en el período:

1) en el que el activo se realice o

2) el pasivo se cancele,

Basándose en las tasas (y leyes fiscales) que al final del periodo de presentación hayan sido aprobadas, o prácticamente aprobadas.

Tasa a utilizar para la medición (49)

Si en el impuesto se aplican diferentes tasas impositivas según los niveles de ganancia fiscal (tablas de personas naturales, tablas según ganancia tributaria del año).

Los activos y pasivos por impuestos diferidos se medirán utilizando las tasas promedio que se espere aplicar, a la ganancia o a la pérdida fiscal, en los periodos en los que se espere que vayan a revertir las correspondientes diferencias temporarias.

Tasa a utilizar para la medición de impuestos diferidos (51)



La medición de los pasivos por impuestos diferidos y los activos por impuestos diferidos reflejará las consecuencias fiscales que se derivarían de la forma en que la entidad espera, al final del periodo sobre el que se informa, recuperar o liquidar el importe en libros de sus activos y pasivos

Recuperación de los activos (51A)

Los activos se recuperan a través de su uso (renta ordinaria) o a través de su venta (ganancia ocasional).



En algunos países la forma como la entidad recuperará el activo puede afectar la tasa o la base fiscal (51A)



Se medirá los AID y PID utilizando la tasa y la base impositiva congruente con la forma en que espere recuperar o pagar la partida correspondiente

Ejemplo A (51A)

Una partida de PPYE tiene un importe en libros de \$100 y una base fiscal de \$60.

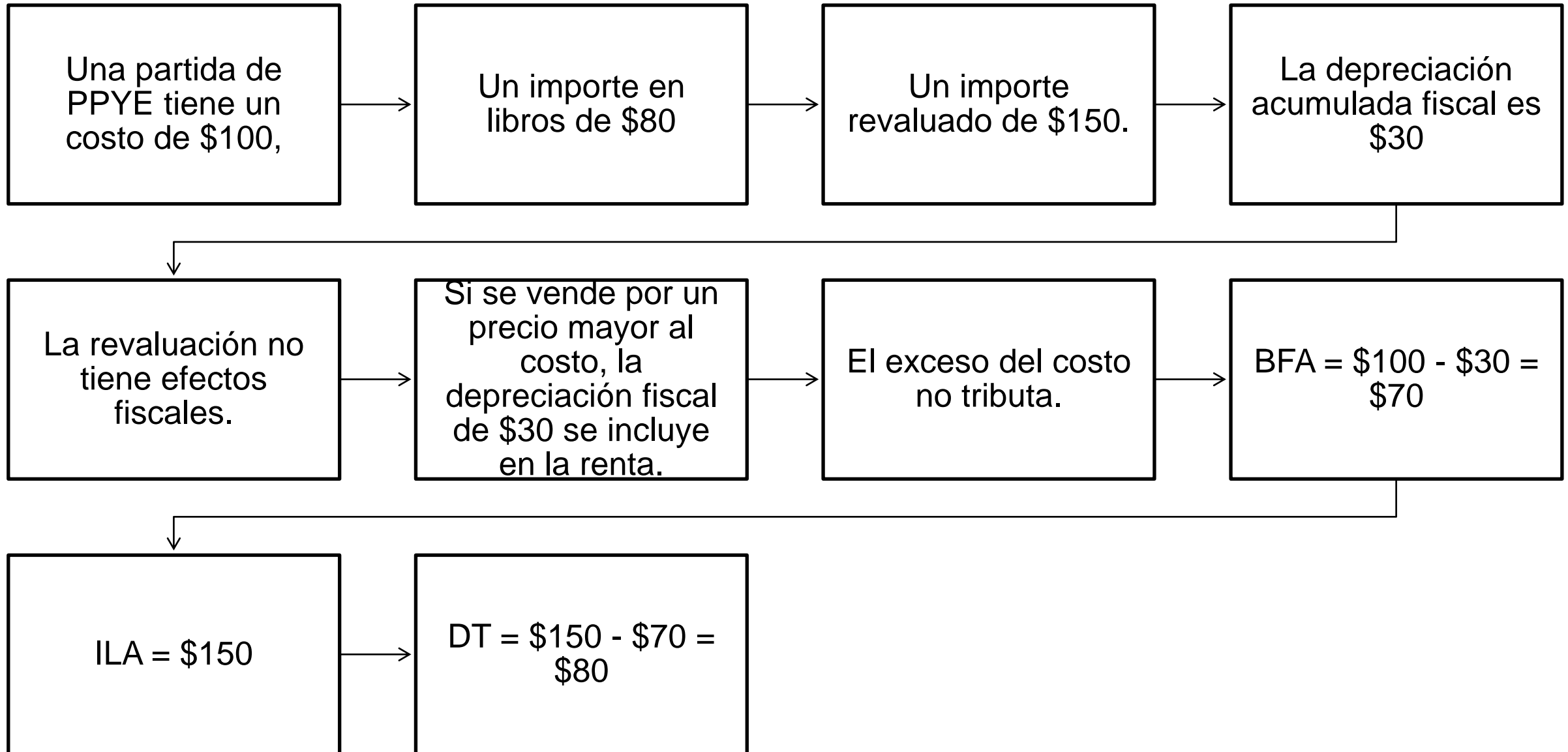
Si el activo se vendiese, se aplicaría una tasa del 20%,

Si el activo se usa para generar rentas, la tasa aplicable (de la depreciación) es del 30%.

La entidad reconocerá un PID de 12 (el 30% de \$40) si prevé conservar el elemento y recuperar su valor mediante el uso.

La entidad reconocerá un PID de \$8 (el 20% de \$40) si prevé vender el elemento sin usarlo,

Ejemplo B (51A)



Ejemplo B (51A)

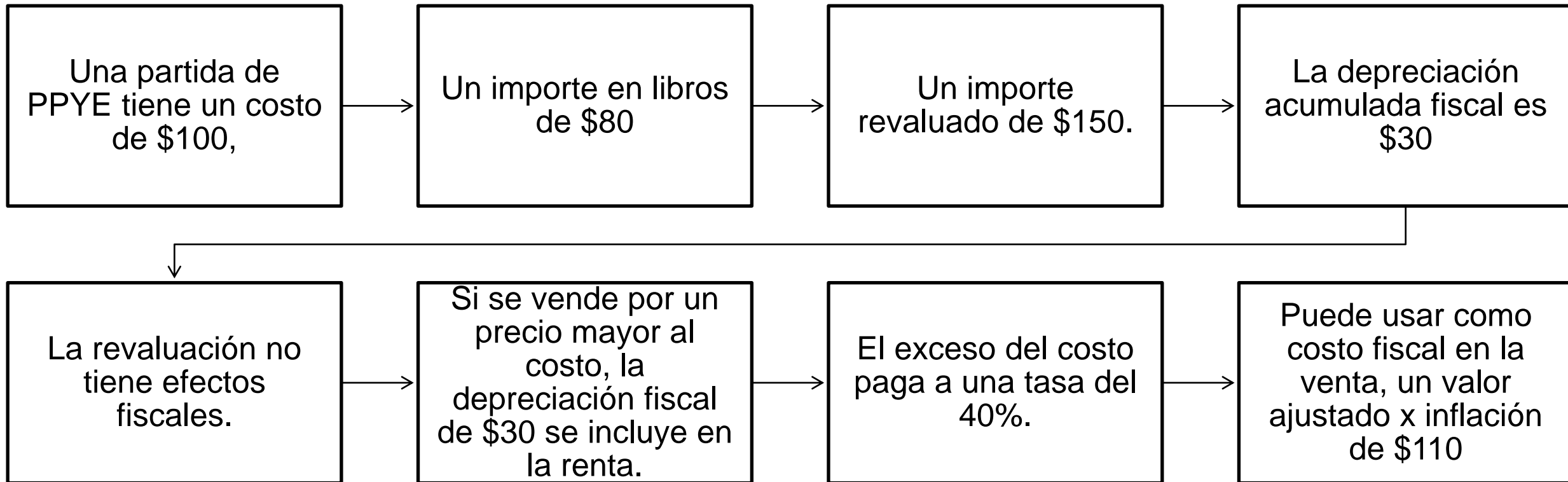
Si se espera recuperar el importe en libros del elemento mediante su uso, deberá generar ingresos imponibles por \$150, pero solo podrá deducir depreciaciones por \$70. En este caso existe un PID por \$24 (30% de \$80).

Si se espera recuperar el importe en libros mediante la venta por \$150, el PID será:

	<i>Diferencia Temporal Imponible</i>	<i>Tasa impositiva</i>	<i>Pasivo por impuestos diferidos</i>
Depreciación fiscal acumulada	30	30%	9
Ingresos de la venta, deducido el costo	50	nula	—
Total	<u>80</u>		<u>9</u>

(nota: de acuerdo con el párrafo 61A, el impuesto diferido adicional que surja en la revaluación se reconocerá en otro resultado integral)

Ejemplo C (51A)



Ejemplo C (51A)



Si se espera recuperar el importe en libros del elemento mediante su uso, deberá generar ingresos imponibles por \$150, pero solo podrá deducir depreciaciones por \$70.

En este caso existe un PID por \$24 (30% de \$80).

Si se espera recuperar el importe en libros mediante la venta por \$150, el costo fiscal podría ser de \$110. Las ganancias fiscales de \$40 tributarán al 40%.

La depreciación acumulada de \$30 se incluirá en la ganancia fiscal y tributará al 30%.

La base fiscal es de 80 (\$110 menos \$30), la DTI de \$70 y, un PID de \$25 (40% de \$40 más 30% de \$30).

IFRIC Update 2015 – Tasa impositiva en una inversión en asociada

El CINIIF recibió una solicitud de aclaración de la selección de la tasa aplicable en la medición de impuestos diferidos relativos a una inversión en una asociada en una jurisdicción de tasas impositivas múltiples.

Quien envió la solicitud describía una situación en la que el importe en libros de una inversión en una asociada podría recuperarse mediante:

- (a) la recepción de dividendos (u otra distribución de ganancias);
- (b) la venta a un tercero; o
- (c) la recepción de activos residuales en el momento de la liquidación.

Quien envió la solicitud señalaba que un inversor normalmente considera todas estas variantes de recuperación.

IFRIC Update 2015 – Tasa impositiva en una inversión en asociada

El CINIIF destacó que NIC 12.51A señala que se medirá los AID y PID utilizando la tasa y la base impositiva que sean congruentes con la forma esperada de recuperación o liquidación.

Por consiguiente, la tasa impositiva debería reflejar la forma esperada de recuperación o liquidación.

Si una parte de la diferencia temporaria se espera recibir como dividendos, y otra parte se espera recuperar en el momento de la venta o liquidación (por ejemplo, un inversor tiene un plan de vender la inversión más tarde y espera recibir dividendos hasta la venta de la inversión), las diferentes tasas impositivas se aplicarían para ser congruente con la forma esperada de recuperación.

Activos no depreciables revaluados (51B)

Si un PID o AID surge de un activo no depreciable medido utilizando el modelo de revaluación de la NIC 16,

La medición del PID o AID reflejará las consecuencias fiscales de la recuperación del ILA no depreciable mediante la venta, independientemente de la base de medición del importe en libros de ese activo.

Si la norma fiscal especifica una tasa aplicable a la venta de un activo, que fuese diferente a la tasa que se derivaría del uso del activo, se aplicará el primer tipo (venta) en la medición del AID o PID asociado con el activo no depreciable.



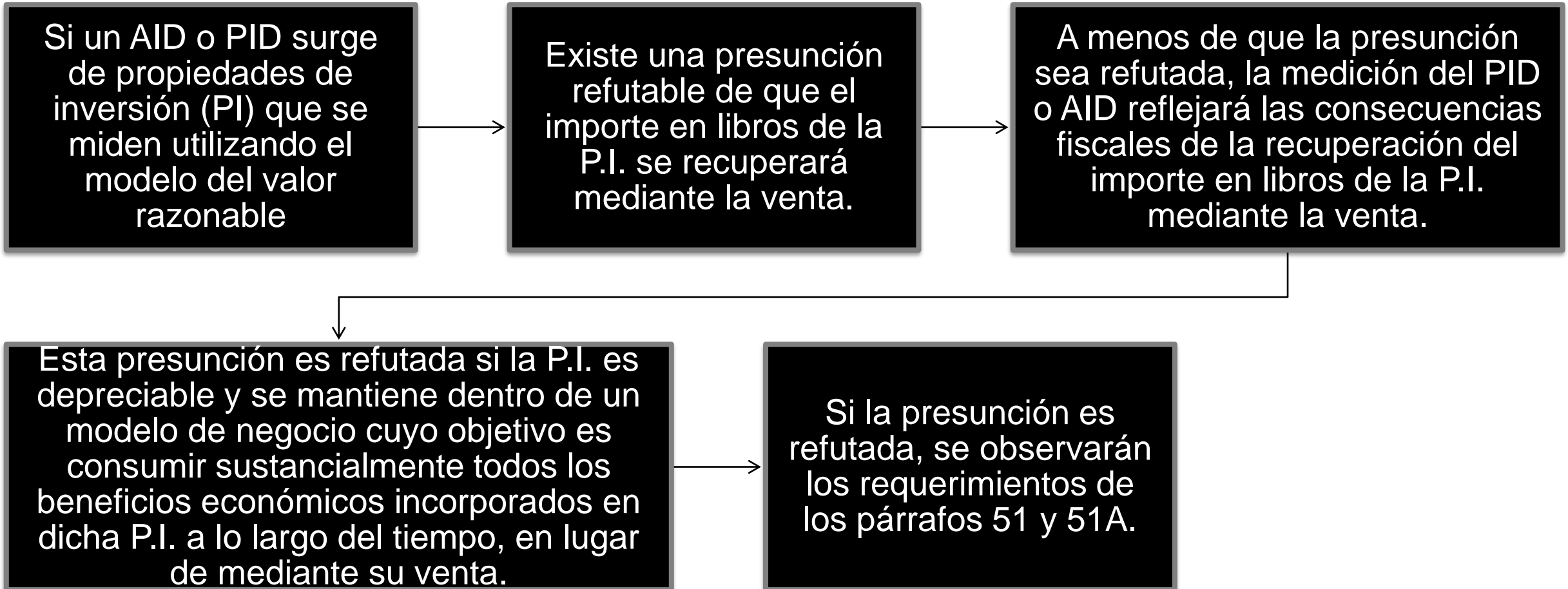
Ejemplo

Un terreno tiene un importe en libros de \$100 y una base fiscal de \$60.

Si el activo se vendiese la tasa sería del 15%, y podrá tomar el avalúo catastral como costo (\$80).

La entidad reconocerá un PID de \$3 ($\$20 \times 15\%$)

Propiedades de inversión (PI) (51C)



Ejemplo 51C

Una PI tiene un costo de \$100 y un valor razonable \$150.



Se mide utilizando el modelo del valor razonable.



El terreno costo de \$40 y valor razonable \$60.



Edificio con costo de \$60 y valor razonable \$90.



Si la PI se vende por un valor > al costo, la reversión de la depreciación fiscal acumulada de \$30 se incluirá en la ganancia fiscal al 30%.



Los cambios en el valor razonable de la PI no afectan a la ganancia fiscal.



Depreciación acumulada fiscal del edificio es \$30.

Ejemplo 51C

El exceso del costo se aplica una tasa del 25% si el activo se mantiene por un plazo inferior a dos años y

El 20% para los activos mantenidos por dos años o más.

La base fiscal del terreno si se vende es \$40 y existe una DTI de \$20 ($\$60 - \40).

La tasa impositiva es la tasa esperada a aplicar en el periodo en que se realice la PI.

La DTI es \$80 ($\$20 + \60).

La base fiscal del edificio si se vende es \$30 ($\$60 - \30) y existe una DTI de 60 ($\$90 - \30).

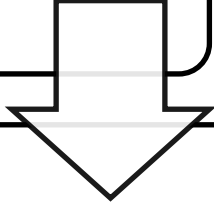
Ejemplo 51C

El PID resultante se calculará de la forma siguiente, si la entidad espera vender la propiedad después de mantenerla por más de dos años:

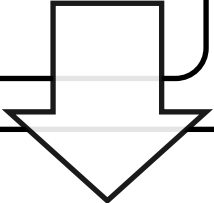
	<i>Diferencia Temporal Imponible</i>	<i>Tasa impositiva</i>	<i>Pasivo por impuestos diferidos</i>
Depreciación fiscal acumulada	30	30%	9
Ingresos de la venta, deducido el costo	50	20%	10
Total	<u>80</u>		<u>19</u>

Tasa diferencial entre repartir dividendos y no hacerlo (52A)

En algunas jurisdicciones, el impuesto a las ganancias se grava a una tasa mayor o menor, siempre que una parte o la totalidad de la ganancia neta o de las ganancias acumuladas se paguen como dividendos a los accionistas de la entidad.



En algunas jurisdicciones, el impuesto a las ganancias puede ser devuelto o pagado si una parte o la totalidad de la ganancia neta o de las ganancias acumuladas se pagan como dividendos a los accionistas de la entidad.



En estas circunstancias, los activos y pasivos por impuestos corrientes y diferido, se miden a la tasa aplicable a las ganancias no distribuidas

IFRIC Update 2020 - Tasa diferencial entre repartir dividendos y no hacerlo (52A)

El ejemplo que sigue trata de la medición de activos y pasivos por impuesto corriente o diferido, para una entidad en una jurisdicción donde se gravan a una tasa más alta las ganancias no distribuidas (50%), y se reembolsa una parte del importe cuando las ganancias se distribuyan.

La tasa sobre las ganancias distribuidas es del 35%.

Al final 31 de diciembre de 20X1, no se reconoce un pasivo por dividendos propuestos o declarados después del periodo sobre el que se informa. Como resultado, no se reconocen dividendos en el año 20X1.

La ganancia imponible para 20X1 es \$100.000. La diferencia temporaria imponible neta, en 20X1, es \$40.000.

IFRIC Update 2020 - Tasa diferencial entre repartir dividendos y no hacerlo (52A)

Se reconoce un pasivo corriente por impuesto y un gasto corriente por \$50.000. No se reconoce ningún activo por la cuantía potencialmente recuperable como resultado de dividendos futuros.

Se reconoce un PID y un gasto por impuestos diferidos por \$20.000 (50% de \$40.000), basándose en la tasa del impuesto aplicable a las ganancias no distribuidas.

El 15 de marzo de 20X2, se reconoce como pasivo dividendos de \$10.000, procedentes de las ganancias de las operaciones previas. El 15 de marzo de 20X2, se reconocerá la recuperación de impuestos sobre las ganancias por \$1.500 (15% de los dividendos), que serán un activo por impuesto corriente y una reducción del gasto corriente por impuestos del 20X2.

Medición a valores descontados (53)

Los activos y pasivos por impuestos diferidos no deben ser descontados, al momento que se realiza su medición (No deben traerse por su valor presente).

IFRIC Update 2004

El CINIF consideró si una entidad debería descontar los impuestos corrientes por pagar según las NIIF cuando se ha alcanzado un acuerdo con una agencia tributaria para permitir que la entidad pague estos impuestos a lo largo de un periodo mayor a doce meses.

La opinión general del CINIF era que los impuestos corrientes por pagar deben descontarse cuando el efecto sea significativo.

Revisión de saldos (56)

El importe en libros de un activo por impuestos diferidos debe someterse a revisión al final de cada periodo sobre el que se informe.

La entidad debe reducir el importe del saldo del AID, en la medida que estime probable que no dispondrá de suficiente ganancia fiscal, en el futuro, como para permitir cargar contra la misma la totalidad o una parte de los beneficios que comporta el AID.

Esta reducción deberá ser objeto de reversión, en la medida en que pase a ser probable que haya disponible suficiente ganancia fiscal.

Impuesto corriente y diferido (58)

En el estado de resultados como ingreso o gasto

Generalmente (deterioro de valor, depreciaciones)



Otro Resultado Integral del periodo

Revaluaciones de PPYE, AF medidos al VR con cambios en ORI



Directamente en el patrimonio

Costos de transacción, Debentures



Plusvalía

Activos medidos por su valor razonable en combinación de negocios

Cambios en impuesto diferido (60)

Cambios en el impuesto diferido sin modificarse la diferencia temporaria

Cambio en la tasa impositiva

Reestimación de la recuperabilidad del AID

Cambio en la forma esperada de recuperar el importe en libros



El impuesto diferido, correspondiente a estos cambios, se reconocerá en el resultado del periodo, excepto en la medida en que se relacione con partidas previamente reconocidas fuera de los resultados del periodo.

Partidas reconocidas fuera del resultado (61A)

Los impuestos corrientes y los diferidos deberán reconocerse fuera del resultado si se relacionan con partidas que se reconocen, en el mismo periodo o en otro diferente, fuera del resultado.

Los impuestos corrientes y diferidos que se relacionan con partidas que se reconocen, en el mismo periodo o en otro diferente:

(a) en ORI, deberán reconocerse en otro resultado integral (revaluación, DC en conversión de EF - 62).

(b) directamente en patrimonio, deberán reconocerse directamente en el patrimonio (Debentures, reexpresión de EF - 62A).

Reclasificación Superávit por revaluación (64)

NIC 16 no especifica si debe trasladarse cada año desde el superávit de revaluación a ganancias acumuladas una cantidad igual a la diferencia entre la depreciación del activo evaluado y la depreciación practicada sobre el costo original.

Si la entidad hace esta transferencia, el importe correspondiente a la misma se calculará neto de cualquier impuesto diferido que le corresponda.

Consideraciones similares se aplican a las transferencias hechas tras la venta de un elemento perteneciente a PPYE.

Impuestos sobre los dividendos o retenciones a los accionistas (65A)

dividendos a los accionistas puede obligarse a pagar una porción de dichos dividendos a las autoridades fiscales, en nombre de los



Estas cuantías se denominan retenciones de impuestos.



Estos montos, pagados o por pagar a las autoridades fiscales, se cargan al patrimonio como parte de los dividendos.

Pagos basados en acciones (68A)

Si puede obtenerse una deducción fiscal asociada con una remuneración pagada en forma de acciones, en opciones sobre acciones o en otros instrumentos de patrimonio propios.

El importe de esa deducción fiscal podría diferir del gasto de la remuneración asociada, y podría surgir en un periodo posterior.

La medición de la deducción fiscal se base en el precio que tengan las acciones de la entidad en la fecha de ejercicio.

Por ejemplo, la entidad podría reconocer un gasto por el consumo de los servicios recibidos de un empleado como contrapartida por las opciones sobre acciones concedidas, y no recibir la deducción fiscal hasta que las opciones sobre acciones sean ejercitadas.

Pagos basados en acciones (68B)

La diferencia entre la base fiscal de los servicios recibidos de los empleados hasta la fecha (importe permitido como deducción en futuros periodos), y el importe en libros de valor cero, será una DTD que dará lugar a un AID.

Si el importe se permite deducir en periodos futuros no se conociese al final del periodo, deberá estimarse a partir de la información disponible al término del periodo.

Por ejemplo, si el importe que se permite deducir en periodos futuros depende del precio de las acciones de la entidad en una fecha futura, la medición de la DTD deberá basarse en el precio de las acciones de la entidad al finalizar el periodo.

Pagos basados en acciones (68C)

El importe de la deducción fiscal puede diferir del gasto por remuneración acumulado correspondiente.

Si el importe de la deducción fiscal excede el importe del correspondiente gasto por remuneración acumulado, esto indica que la deducción fiscal está asociada no solo con el gasto sino también con una partida de patrimonio.

En esta situación, el exceso correspondiente del impuesto corriente o diferido debe reconocerse directamente en el patrimonio.

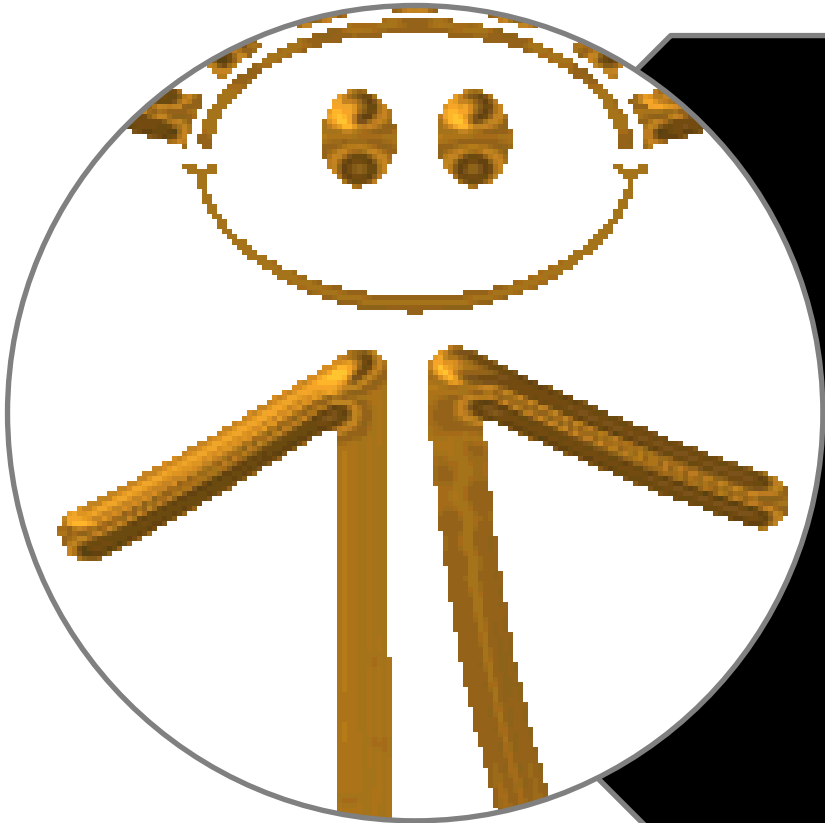
Compensación de impuestos corrientes (71)

Se compensará los activos por impuestos corrientes y los pasivos por impuestos corrientes si, y solo si, la entidad:

(a) tiene el derecho, exigible legalmente, de compensar los importes reconocidos; y

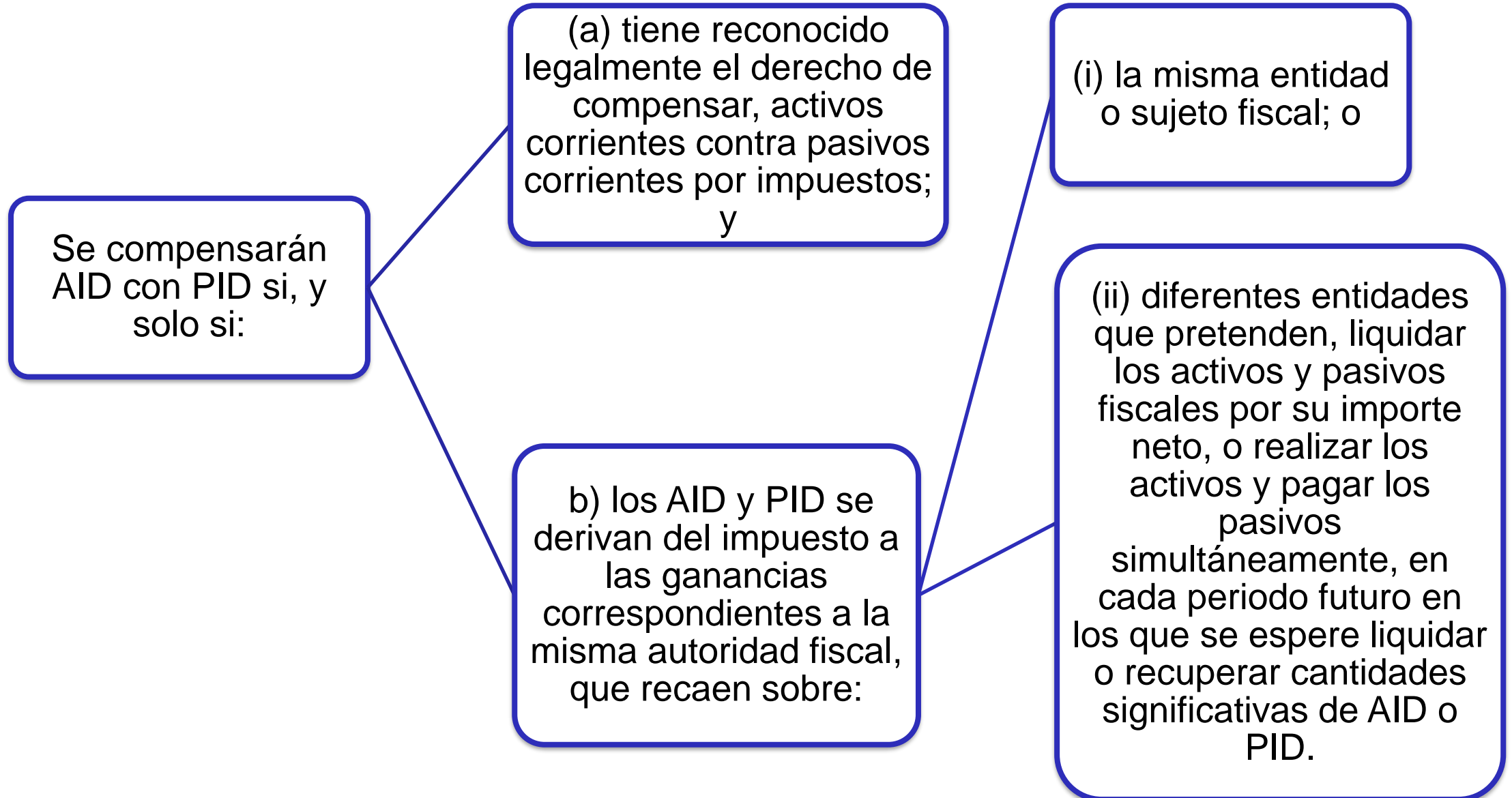
(b) tiene la intención de liquidar por el importe neto, o de realizar el activo y liquidar el pasivo simultáneamente.

Compensación de impuestos corrientes (72)

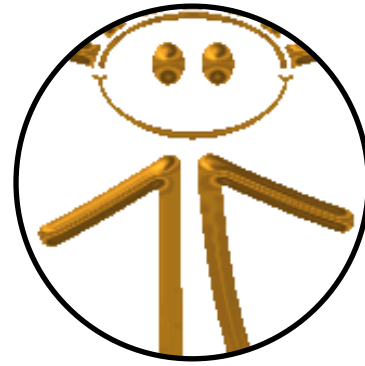


Se tendrá, un derecho reconocido legalmente para compensar activos corrientes por impuestos con pasivos corrientes por impuestos, cuando los mismos se relacionen con impuestos sobre las ganancias correspondientes a la misma autoridad fiscal, y ésta permita a la entidad pagar o recibir una sola cantidad que cancele la situación neta existente.

Compensación de impuestos diferidos (74)



Compensación de impuestos diferidos (74)



NIC 12 exige la compensación de activos y pasivos por impuestos diferidos de la misma entidad o sujeto fiscal si, y solo si, se relacionan con impuestos sobre las ganancias correspondientes a la misma administración fiscal, siempre y cuando la entidad tenga reconocido legalmente el derecho de compensar los activos por impuestos corrientes con los pasivos por impuestos corrientes.



Presentación en el ERI (77)



El gasto (ingreso) por impuesto relacionado con el resultado del periodo precedente de actividades ordinarias se presentará como parte del resultado del periodo en los estados del resultado del periodo y otro resultado integral.



Revelaciones – estado de resultados (80)

(a) gasto (ingreso) por impuesto corriente;

(b) ajustes por impuesto corriente de periodos anteriores;

(c) gasto (ingreso) por impuestos diferidos relacionado con el nacimiento y reversión de DT;

(d) gasto (ingreso) por impuestos diferidos relacionado con cambios en tasas o aparición de nuevos impuestos;

e) importes por pérdidas, créditos fiscales o DT, no reconocidos en periodos anteriores, que afectan el gasto por impuestos del periodo;

(f) beneficios por pérdidas, créditos fiscales o DT, no reconocidos en periodos anteriores, utilizados para reducir el gasto por impuesto diferido;

(g) impuesto diferido surgido de la baja, o la reversión de bajas anteriores, de saldos de AID; y

(h) impuesto, relacionado con cambios en las políticas contables y los errores incluidos el resultado del periodo, no contabilizados retroactivamente.

Revelaciones – información adicional (81)

(a) El importe agregado de los impuestos, corrientes y diferidos, relacionados con las partidas cargadas o acreditadas directamente a patrimonio (ver párrafo 62A);

19.4 Impuestos repercutidos en el patrimonio neto

Independientemente de los impuestos sobre beneficios registrados en las cuentas de pérdidas y ganancias consolidadas adjuntas, el Grupo registró en su patrimonio neto consolidado las siguientes cargas fiscales, por los siguientes conceptos:

Impuesto repercutido en patrimonio neto (Millones de euros)	2022	2021	2020
Cargos/abonos a patrimonio neto			
Valores representativos de deuda y otros	701	(174)	(230)
Instrumentos de patrimonio	(56)	(33)	(43)
Total	645	(207)	(273)

https://accionistaseinversores.bbva.com/wp-content/uploads/2023/03/Informe-Anual-BBVA_2022_esp.pdf

Revelaciones – información adicional (81)

(ab) el importe del ingreso por impuestos relativo a cada componente del otro resultado integral (Ver párrafo 62 y la NIC 1);

	X5	X6
Gasto por el impuesto corriente	3.570	2.359
Gasto (ingreso) fiscal relacionado con el nacimiento y reversión de diferencias temporarias:	420	822
Gastos (ingresos) por impuestos diferidos producidos por la reducción en la tasa impositiva	–	(1.127)
Gastos por el impuesto a las ganancias	<u>3.990</u>	<u>2.054</u>
Impuesto a las ganancias correspondiente a los componentes de otro resultado integral (párrafo 81(ab))		
Impuestos diferidos relativos a la revaluación del edificio	<u>–</u>	<u>(11.130)</u>

Además, durante X6, se han transferido impuestos diferidos por importe de 557 desde las ganancias acumuladas a la cuenta de superávit de revaluación. Esta cantidad se debe a la diferencia entre la cuota de depreciación del edificio revaluado y la que correspondería al costo original del mismo.

Revelaciones – información adicional (81)

(c) una explicación de la relación entre el resultado por impuestos y la ganancia: (i) conciliación numérica entre el resultado del impuesto y el resultado de multiplicar la ganancia por la tasa.

Ejemplo: En 19X2, la ganancia antes de impuestos, en el país A \$1.500 (19X1 \$2.000) y país B \$1.500 (19X1, \$500). La tasa país A 30% y 20% país B. En país A gastos no deducibles \$100 (19X1 \$200).

Lo que sigue es un ejemplo de conciliación con la tasa impositiva nacional.

	19X1	19X2
<i>Ganancia contable</i>	<i>2.500</i>	<i>3.000</i>
<i>Impuestos a la tasa nacional (30%)</i>	<i>750</i>	<i>900</i>
<i>Efecto fiscal de los gastos que no son fiscalmente deducibles</i>	<i>60</i>	<i>30</i>
<i>Efecto de las menores tasas en el país B</i>	<i>(50)</i>	<i>(150)</i>
<i>Gastos por el impuesto a las ganancias</i>	<i>760</i>	<i>780</i>

Revelaciones – información adicional (81)

El siguiente es un ejemplo de conciliación, mediante agregación de conciliaciones separadas de cada país. En este método, el efecto de las diferencias entre la tasa del país y la tasa en el otro país no aparece como información separada.

<i>Ganancia contable</i>	<i>2.500</i>	<i>3.000</i>
	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>
<i>Impuestos según las tasas aplicables a las ganancias en cada país</i>	<i>700</i>	<i>750</i>
<i>Efecto fiscal de los gastos que no son fiscalmente deducibles</i>	<i>60</i>	<i>30</i>
	<hr/>	<hr/>
<i>Gastos por el impuesto a las ganancias</i>	<i>760</i>	<i>780</i>
	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>

Revelaciones – información adicional (81)

- (i) una conciliación numérica entre el gasto (ingreso) del impuesto y el resultado de multiplicar la ganancia contable por la tasa o tasas impositivas aplicables, especificando también la manera de computar las tasas aplicables utilizadas;

	X5	X6
Ganancia contable	8.775	8.740
Impuestos a la tasa impositiva vigente del 35% (en X5 el 40%)	3.510	3.059
Efecto fiscal de los gastos que no son deducibles al calcular la ganancia fiscal:		
Donativos	200	122
Provisión para responsabilidades medioambientales	280	–
Reducción en el saldo inicial de impuestos diferidos producida por la reducción en la tasa impositiva	–	(1.127)
Gastos por el impuesto a las ganancias	3.990	2.054

La tasa impositiva aplicable es la suma de la tasa nacional (X5: 35%) y la local (5%).

Revelaciones – información adicional (81)

(c) explicación de la relación entre el resultado por impuesto y la ganancia contable: (...) (ii) conciliación numérica entre la tasa promedio efectiva y la tasa aplicable, especificando la manera de computar la tasa utilizada;

	X5	X6
	%	%
	<hr/>	<hr/>
Tasa impositiva aplicable	40.0	35.0
Efecto fiscal de los gastos que no son fiscalmente deducibles:		
Donativos	2.3	1.4
Provisión para responsabilidades medioambientales	3.2	–
Efecto de la reducción en la tasa impositiva sobre los impuestos diferidos iniciales	–	(12,9)
	<hr/>	<hr/>
Promedio de la tasa impositiva efectiva (gasto por el impuesto dividido entre la ganancia antes de impuestos)	45.5	23.5
	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>

La tasa impositiva aplicable [Referencia: párrafos 46 a 52B] es la suma de la tasa nacional (X5: 35%) y la local (5%).

Tasa promedio efectiva = impuesto a las ganancias dividido entre la ganancia contable (86)

Revelaciones – información adicional (81)

(d) una explicación de los cambios habidos en la tasa o tasas impositivas aplicables, en comparación con las del periodo anterior;

Explicación de los cambios habidos en la tasa o tasas impositivas aplicables, en comparación con los del periodo anterior [párrafo 81(d)]

En X6, la autoridad fiscal aprobó un cambio en la tasa impositiva nacional desde el 35% al 30%.

En el ejercicio 2022, en términos generales, en los principales países en los que el Grupo tiene presencia, no se han producido cambios de tipo nominal de gravamen en el Impuesto sobre Sociedades, respecto a los existentes en el período anterior, salvo en el caso de Colombia donde el tipo de gravamen aplicable ha pasado del 34% del año anterior al 38%, y teniendo en cuenta que en Turquía se ha mantenido el tipo de gravamen del 25%. Por otro lado, en el ejercicio 2021, los cambios de tipo nominal de gravamen en el Impuesto sobre Sociedades, respecto a los existentes en el ejercicio anterior, en los principales países en los que el Grupo tiene presencia, fueron en Turquía (del 22% al 25%), Argentina (del 30% al 35%) y Colombia (del 36% al 34%).

https://accionistaseinversores.bbva.com/wp-content/uploads/2023/03/Informe-Anual-BBVA_2022_esp.pdf

Revelaciones – información adicional (81)

(e) el importe (y fecha de validez, si la tuvieran) de las diferencias temporarias deducibles, pérdidas o créditos fiscales no utilizados para los cuales no se hayan reconocido activos por impuestos diferidos en el estado de situación financiera;

Por otro lado, el Grupo no ha reconocido contablemente determinadas bases imponibles negativas y deducciones para las que, con carácter general, no existe plazo legal de compensación, por un importe aproximado de 2.048 millones de euros (en términos de cuota), que tienen como origen principalmente la integración de Catalunya Banc.

Revelaciones – información adicional (81)

(f) la cantidad total de diferencias temporarias relacionadas con inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, o con participaciones en acuerdos conjuntos, para los cuales no se han reconocido pasivos por impuestos diferidos (párrafo 39);

A 31 de diciembre de 2022, 2021 y 2020, el importe estimado de las diferencias temporarias relacionadas con inversiones en dependientes, negocios conjuntos y asociadas, respecto de las cuales no se han reconocido pasivos por impuestos diferidos en los balances consolidados adjuntos, ascendía a 88, 93 y 106 millones de euros, respectivamente.

Revelaciones – información adicional (81)

(g) con respecto a cada tipo de DT, y a cada tipo de pérdidas o créditos fiscales no utilizados: (i) el importe de los AID y PID reconocidos en el estado de situación financiera, para cada periodo presentado; (ii) el importe de los gastos o ingresos por impuestos diferidos reconocidos en el resultado del periodo.

	X5	X6
Depreciación acelerada para efectos fiscales	9.720	10.322
Provisión para asistencia médica que se deducirá fiscalmente cuando se paguen los beneficios	(800)	(1.050)
Costos de desarrollo del nuevo producto deducidos fiscalmente de la ganancia fiscal de años anteriores	100	–
Revaluaciones, netas de la depreciación correspondiente	–	10.573
Pasivo por impuestos diferidos	<u>9.020</u>	<u>19.845</u>

(nota: el importe de los gastos o ingresos por impuestos diferidos reconocidos en el resultado del periodo corriente, si esta información no resulta evidente al considerar los cambios en los importes reconocidos en el estado de situación financiera)

Revelaciones – información adicional (81)

(g) con respecto a cada tipo de DT, y a cada tipo de pérdidas o créditos fiscales no utilizados: (i) el importe de los AID y PID reconocidos en el estado de situación financiera, para cada periodo presentado; (ii) el importe de los gastos o ingresos por impuestos diferidos reconocidos en el resultado del periodo.

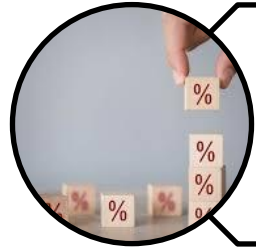
Activos y pasivos por impuestos diferidos. Movimientos anuales (Millones de euros)

	2022		2021	
	Activos diferidos	Pasivos diferidos	Activos diferidos	Pasivos diferidos
Saldo inicial	14.917	1.769	15.327	1.809
Pensiones	6	—	(23)	—
Instrumentos financieros	(106)	(556)	116	216
Correcciones de valor	158	—	(7)	—
Otros	83	113	32	(256)
Activos por impuestos garantizados	(615)	—	(57)	—
Pérdidas tributarias	51	—	(471)	—
Saldo final	14.494	1.326	14.917	1.769

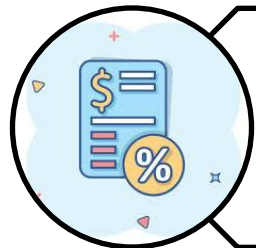
Revelaciones – información adicional (81)



(h) en operaciones discontinuadas, el gasto por impuesto relativo a: (i) la ganancia o pérdida derivada de la discontinuación; y (ii) la ganancia o pérdida del período por las actividades de la operación discontinuada, junto con los importes correspondientes para cada uno de los periodos anteriores presentados;



(i) el importe de las consecuencias en el impuesto sobre las ganancias de los dividendos para los accionistas de la entidad que hayan sido propuestos o declarados antes de que los estados financieros hayan sido autorizados para su emisión, pero no reconocidos como pasivos en los estados financieros;



(j) si una combinación de negocios en la que la entidad es la adquirente produce un cambio en el importe reconocido de su AID anterior a la adquisición (ver párrafo 67), el importe de ese cambio



(k) si los beneficios por ID adquiridos en una combinación de negocios no están reconocidos en la fecha de la adquisición, pero lo hayan sido tras dicha fecha (NIC 12.68), una descripción del suceso o del cambio en las circunstancias que dieron lugar al reconocimiento de beneficios por impuestos diferidos.

Revelaciones – impuesto diferido (82)

Debe revelarse el importe del AID, así como de la naturaleza de la evidencia que apoya su reconocimiento, cuando:

(a) la realización del AID depende de ganancias fiscales futuras por encima de las ganancias surgidas de la reversión de las DTI actuales; y

(b) la entidad ha experimentado una pérdida, ya sea en el periodo actual o en el precedente, en el país con el que se relaciona el AID.

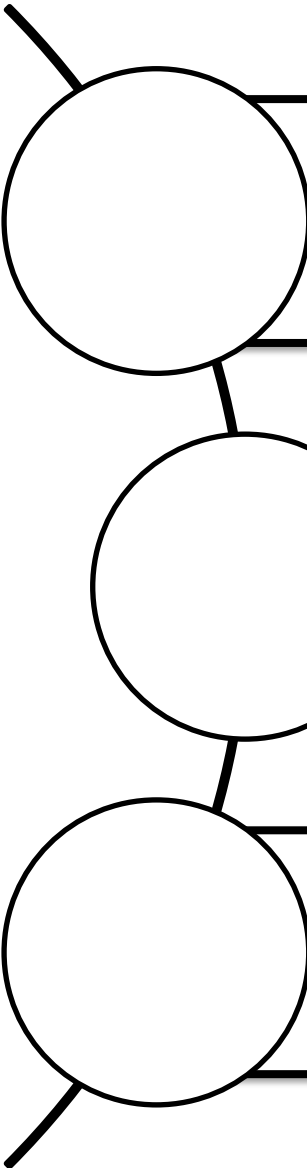
Revelaciones – dividendos (82A)

En las circunstancias descritas en el párrafo 52A, se revelará la naturaleza de las consecuencias potenciales que podrían producirse, en el impuesto a las ganancias en el caso de que se pagaran dividendos a sus accionistas.

Se revelará la cuantía de las consecuencias potenciales, que sea practicable determinar, en el impuesto a las ganancias, así como si hay otras consecuencias potenciales que no es practicable determinar.

Se revelará las características importantes del sistema impositivo sobre las ganancias y los factores que vayan a afectar al montante de las potenciales consecuencias del pago de dividendos sobre el impuesto a las ganancias (87A).

Revelaciones – contingencias (88)



Se revelará cualquier tipo de pasivos y activos contingentes, de acuerdo con la NIC 37.

Debe revelarse los pasivos y activos contingentes, derivados de litigios sin resolver con la administración fiscal.

En caso de aprobaciones o anuncios de nuevas leyes fiscales, o cambios en las tasas, después del periodo sobre el que se informa, se revelará información acerca del efecto significativo que tales cambios supongan sobre el impuesto corriente o diferido.