

NIC 12

**IMPUESTO A LAS
GANANCIAS**

1. Introducción y antecedentes

2. Conceptos claves de la NIC 12

3. Reconocimiento

4. Medición

5. Revelaciones

6. Metodología para el cálculo de impuestos diferidos

OBJETIVOS:

- ✓ Determinar el tratamiento contable de los impuestos.
- ✓ Establecer los aspectos principales de las consecuencias impositivas actuales y futuras.
- ✓ La recuperación (o cancelación) futura del valor de los activos (o pasivos) en el balance general de una entidad.

INTRODUCCION Y ANTECEDENTES

CRONOGRAMA DE ADOPCION NIIF

Ley
1314 de
2009

**Fecha de
transición**

**Fecha de
adopción**

**Primeros
estados
bajo IFRS**

**Grupo
1 y 3**

1 enero a 31
diciembre de
2014

31 de
diciembre de
2014

31 de
diciembre de
2015

Grupo 2

1 enero a 31
diciembre de
2015

31 de
diciembre de
2015

31 de
diciembre de
2016

IMPUESTO DIFERIDO

Método del Diferido: Compara las diferencias reflejadas en los ingresos y gastos que se registran en un período pero que fiscalmente son aplicados en otro y viceversa, y que pueden generar un mayor o menor impuesto de renta en el año corriente (Decreto 2649 de 1993).

Método del Pasivo: Compara la base contable y fiscal a partir de los activos y pasivos para determinar las partidas que tendrán incidencia fiscal en períodos diferentes, de acuerdo a la Norma Internacional de Contabilidad 12.

PRINCIPALES DIFERENCIAS ENTRE LA RENTA LÍQUIDA Y LA UTILIDAD COMERCIAL. (DIFERENCIA TEMPORALES / PERMANENTES).

Las diferencias entre la bases contables y fiscales surgen por la autonomía calificadora de la ley tributaria vs la autonomía calificadora de las normas contables, de manera general las principales diferencias surgen de:

- ✓ Ingresos declarados que no se registran en la contabilidad
- ✓ Ingresos que se registran en la contabilidad en un ejercicio pero que son declarados en otro.
- ✓ Ingresos contables que no se gravan o se exoneran para efectos fiscales.
- ✓ Gastos deducibles fiscalmente pero que no tienen existencia contable.
- ✓ Gastos contabilizados que no se aceptan como deducción fiscal.

LAS DIFERENCIAS ENTRE LA UTILIDAD COMERCIAL Y LA RENTA LÍQUIDA

Las diferencias entre la utilidad comercial y la renta líquida se clasifican en:

Diferencias Permanentes

- Su efecto no se compensa o recupera en ejercicios fiscales siguientes,
- Están dadas por la ley.
- Incrementan o disminuyen la tasa efectiva.

Diferencias Temporales

- Su efecto se compensa o recupera en ejercicios fiscales siguientes.
- Partidas provenientes de transacciones que se registran contablemente en un período distinto al que se hace para fines fiscales.

DIFERENCIAS PERMANENTES QUE AUMENTAN LA TASA EFECTIVA

Gastos Restringidos por la Ley

Deducción de impuestos (GMF, Patrimonio, vehículos)

Pérdida en la enajenación de acciones (salvo AxI) y venta de bienes inmuebles

Gastos que no guarden relación de causalidad y necesidad con la actividad productora de renta (intereses de mora, sanciones)

Gastos sin soporte – factura

Pagos al exterior sin la prueba de la retención en la fuente

Pagos al exterior que excedan el 15% de la renta líquida

Donaciones que no cumplan los requisitos legales

Salarios sin el pago de los aportes parafiscales

Gastos de vigencias anteriores

Provisión de inversiones para cubrir una pérdida en enajenación de acciones

Ajustes por precios de transferencia / paraísos fiscales

DIFERENCIAS PERMANENTES QUE DISMINUYEN LA TASA EFECTIVA

Ingresos no Gravados

Dividendos y participaciones no gravados para el accionista

La utilidad en la enajenación de acciones, a través de bolsa

Las indemnizaciones por daño emergente

Rentas Exentas

Venta de energía eléctrica –recursos eólicos, biomasa o residuos agrícolas

Nuevos productos medicinales

Servicios de ecoturismo, sector hotelero, transporte fluvial

Aprovechamiento de plantaciones forestales

GLOSARIO NIC 12

DEFINICIONES

- ✓ **Impuesto a las ganancias:** incluye todos los impuestos, ya sean nacionales o extranjeros, que se relacionan con las ganancias sujetas a imposición
- ✓ **Utilidad Contable:** “es la utilidad o pérdida en un período antes de deducir el gasto por impuestos”. Su tratamiento contable se determina y reconoce de acuerdo con IFRS.
- ✓ **Utilidad Fiscal (pérdida fiscal):** “es la utilidad (pérdida) de un período, determinada de acuerdo con las reglas fiscales establecidas por las autoridades de impuestos sobre las cuales se pagan (recuperan) los impuestos sobre la renta. Es el exceso (defecto) de la utilidad (pérdida) fiscal sobre las deducciones permitidas sobre tal utilidad (pérdida)”.

CONCEPTOS CLAVES

- ✓ **Gasto por impuestos (ingreso fiscal):** es el valor acumulado incluido en la determinación de la utilidad o pérdida neta del período por concepto de impuesto corriente (por pagar) y el impuesto diferido.
- ✓ **Impuesto corriente:** es el valor de los impuestos sobre la renta pagables (o recuperables) con respecto a la utilidad (pérdida) fiscal de un período.
- ✓ **Pasivo por impuesto diferido:** son los valores de impuestos sobre la renta por pagar en períodos futuros con respecto a las diferencias temporarias gravables.
- ✓ **Activo por impuesto diferido:** son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a recuperar en periodos futuros, relacionadas con diferencias temporarias deducibles.

- ✓ Una Hipótesis fundamental de la NIC 12 es que los activos se van a recuperar y los pasivos se van a liquidar por sus valores contables, lo que supondrá un pago normal de impuestos.

Solo se permite el método del pasivo basado en el balance para el cálculo del impuesto diferido:

✓	Valor en libros de activo/pasivo	X	
✓	Valor fiscal de activo/pasivo		(<u>X</u>)
✓	Diferencia Temporal	<u>—</u>	(<u>X</u>)

La tasa de impuestos o que conozca con la cual se va a revertir y que da origen a un Impuesto Diferido activo o pasivo.

TASA DE IMPUESTO APLICABLE

- ✓ La que se espera este aprobada cuando el activo se realice o el pasivo se cancele.
- ✓ En las leyes fiscales que estén vigentes o sustancialmente aprobadas a la fecha del balance.



Base fiscal de un activo

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



Base fiscal de un pasivo

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

DIFERENCIAS TEMPORARIAS

Valor en libros – Valor fiscal = Diferencia Temporal

Diferencia temporal deducible generará una reducción en la utilidad gravable en el futuro cuando el valor en libros de un activo o pasivo sea realizado o cancelado. El resultado se constituye en un Diferido Activo.



DA

Diferencia temporal Grable generará un incremento en la utilidad gravable en el futuro cuando el valor en libros de un activo o pasivo sea realizado o cancelado, generando un Diferido Pasivo.



DL

IMPUESTOS DIFERIDOS ACTIVOS Y PASIVOS

IDG

X tasa =

**Impuesto
diferido
pasivo**

**Una provisión para
un gasto de
impuestos futuro**

IDD

X tasa =

**Impuesto
diferido
activo**

**Un activo que
representa futuros
ahorros en
impuestos**

IMPUESTO DIFERIDO ACTIVO

Provisión de reestructuración

Provisión registrada	200	=	Sin deducciones adicionales
Base fiscal	<u>(0)</u>	=	200 deducciones fiscales futuro
Diferencia	200		

Impuesto Diferido Activo 50
Tasa impuesto 25%

Un activo para futuros ahorros
fiscales



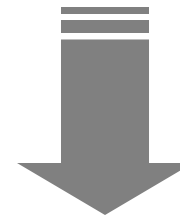
Gasto impuesto	<u>(X)</u>
Impuesto diferido activo	X

IMPUESTO DIFERIDO PASIVO

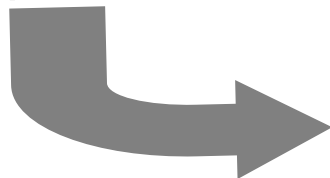
Planta y Maquinaria

Valor neto en libros	100	= Depreciación en el futuro
Base fiscal	(80)	= Menor deducción en el futuro
Diferencia	20	

Impuesto diferido pasivo	5
Tasa impuesto	25%



Una provisión para futuros gastos de impuestos	Impuesto diferido pasivo	(X)
	Gasto impuesto	X



TASA EFECTIVA DE TRIBUTACIÓN

La técnica de los impuestos diferidos es un tema eminentemente contable que tiene como principal objetivo el determinar en forma correcta la tasa efectiva de tributación de un ejercicio.

$$\text{Tasa Efectiva} = \text{Gasto por Impuestos} / \text{Utilidad antes de Impuestos}$$

RECONOCIMIENTO

PRINCIPIO BÁSICO

- ✓ Se deberá reconocer el impuesto diferido sobre todas las diferencias contables VS fiscales que generen impuestos diferidos pasivos y activos, no obstante para activos necesitamos prever ganancias fiscales futuras.

Temas a resolver:

- ✓ Determinación del Impuesto Diferido Activo.
- ✓ Revaluaciones.
- ✓ Presentación

IMPUESTO DIFERIDO ACTIVO

- ✓ Reconocimiento cuando es “probable” que se generen utilidades gravables para compensar las diferencias temporarias deducibles.
- ✓ Es necesario considerar:
 - ✓ Información histórica y proyecciones futuras de utilidades gravables.
 - ✓ Naturaleza de cualquier pérdida fiscal – origen identificable.
 - ✓ Oportunidades de planeación fiscal
- ✓ Revisar el no reconocimiento de IDA en cada fecha de balance

REVALUACIONES

- ✓ El tratamiento contable y fiscal de las reevaluaciones generalmente es diferente.
- ✓ El valor en libros se incrementa.
- ✓ La base fiscal se mantiene igual.
- ✓ Las reevaluaciones generarían un impuesto diferido pasivo.
- ✓ El impacto de las revaluaciones de Propiedad planta y equipo se debe reconocer contra el patrimonio

PRESENTACION

- ✓ Algunos aspectos importantes a tener en cuenta con respecto a la presentación son:.
- ✓ El activo o pasivo por impuesto diferido no debe presentarse como corriente.
- ✓ Los impuestos corrientes y diferidos activos y pasivos se compensan (netean) solo sí es legalmente la compensación y se refieren a impuestos gravados por la misma autoridad fiscal.
- ✓ Los impuestos diferidos se presentan separadamente de los impuestos corrientes y ambos deben identificarse en el estado de situación financiera.

MEDICION

IMPUESTO CORRIENTE

- ✓ Monto esperado a ser pagado/recuperado en un periodo usando la tasa vigente de impuestos, debe ser reconocido como un pasivo, si los montos pagados exceden los montos adeudados, el exceso deberá ser reconocido como un activo.

IMPUESTO DIFERIDO

- ✓ Aplicar la tasa que estará vigente o que esta sustancialmente aprobada a ser aplicada en la reversión de la diferencia temporaria.
- ✓ Considerar la manera en que la entidad espera realizar o cancelar el activo o el pasivo.

CAMBIO DE TASAS DE IMPUESTO

- ✓ Cuando se ha aprobado (o sustancialmente se ha aprobado) una nueva tasa de impuestos, la nueva tasa debe aplicarse durante el año al calcular el pasivo corriente por impuestos y las cuentas de impuesto diferido.

El impuesto diferido debe reconocerse como ingreso o como gasto e incluirse en la utilidad (pérdida) neta del período, excepto por:

- ✓ Una transacción o evento que es reconocido directamente en el patrimonio (revaluaciones de P,P&E, cambios y errores contables que afectan el saldo inicial de ganancias retenidas, diferencias en cambio, o por instrumentos financieros compuestos) ya sea en el mismo período o en diferente.
- ✓ Una combinación de negocios que sea una adquisición

AJUSTES DE PERIODOS ANTERIORES

CAMBIOS CIFRAS AÑOS ANTERIORES

- ✓ Cuando es necesario efectuar ajustes, débito o crédito, con base en el recibo de liquidaciones oficiales de impuestos, se deben analizar las razones de los ajustes y considerar si están afectados tanto los saldos corrientes como los de impuestos diferidos.
- ✓ Las enmiendas a los saldos de los activos y pasivos por impuestos diferidos deben aparecer en la hoja de trabajo como un rubro denominado "ajustes durante el año".

REVELACIONES

ESTADO DE RESULTADOS

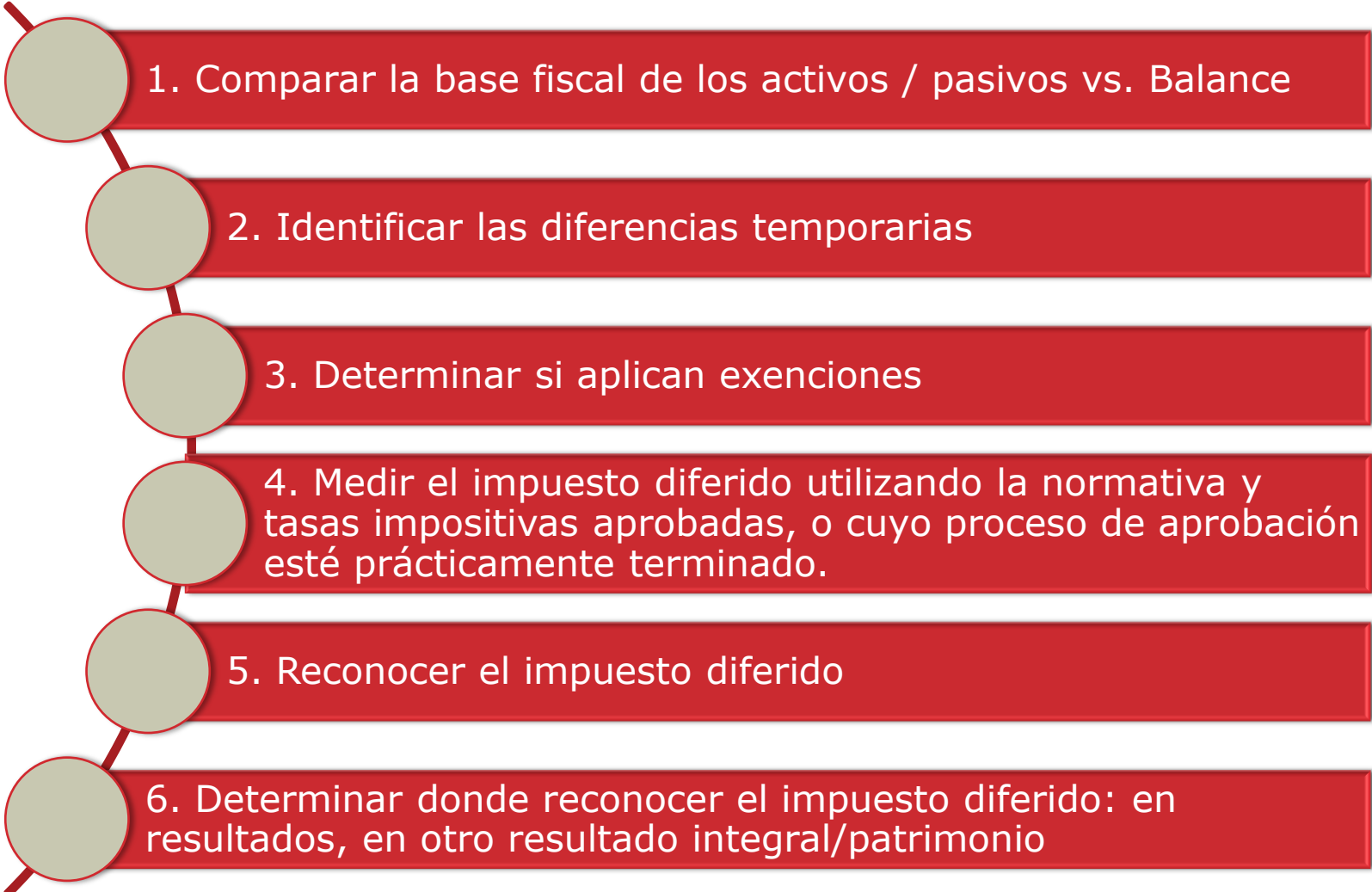
- ✓ Gasto de impuesto (en la cara del estado de resultados).
- ✓ Componentes del gasto de impuestos.
- ✓ Impuestos relacionados con ítems del patrimonio.
- ✓ Impuestos en operaciones descontinuadas.
- ✓ Reconciliación Numérica para explicar tanto:
 - ✓ La relación entre el gasto de impuesto y la utilidad contable, como
 - ✓ La tasa de impuestos efectiva
- ✓ Cambios en las tasas de impuestos

BALANCE GENERAL

- ✓ Activos / pasivos de impuestos corrientes y diferidos
 - ✓ Compensación entre jurisdicciones de impuestos
- ✓ Análisis de diferencias temporarias.
- ✓ ID activos – Montos de diferencias temporarias no reconocidas.
- ✓ ID pasivos – Montos de diferencias temporarias no reconocidas en relación con inversiones en subsidiarias.
- ✓ DT activos/pasivos – Siempre son no corrientes.

METODOLOGÍA

METODOLOGÍA PARA EL CÁLCULO DE IMPUESTOS DIFERIDOS



1. Comparar la base fiscal de los activos / pasivos vs. Balance

2. Identificar las diferencias temporarias

3. Determinar si aplican exenciones

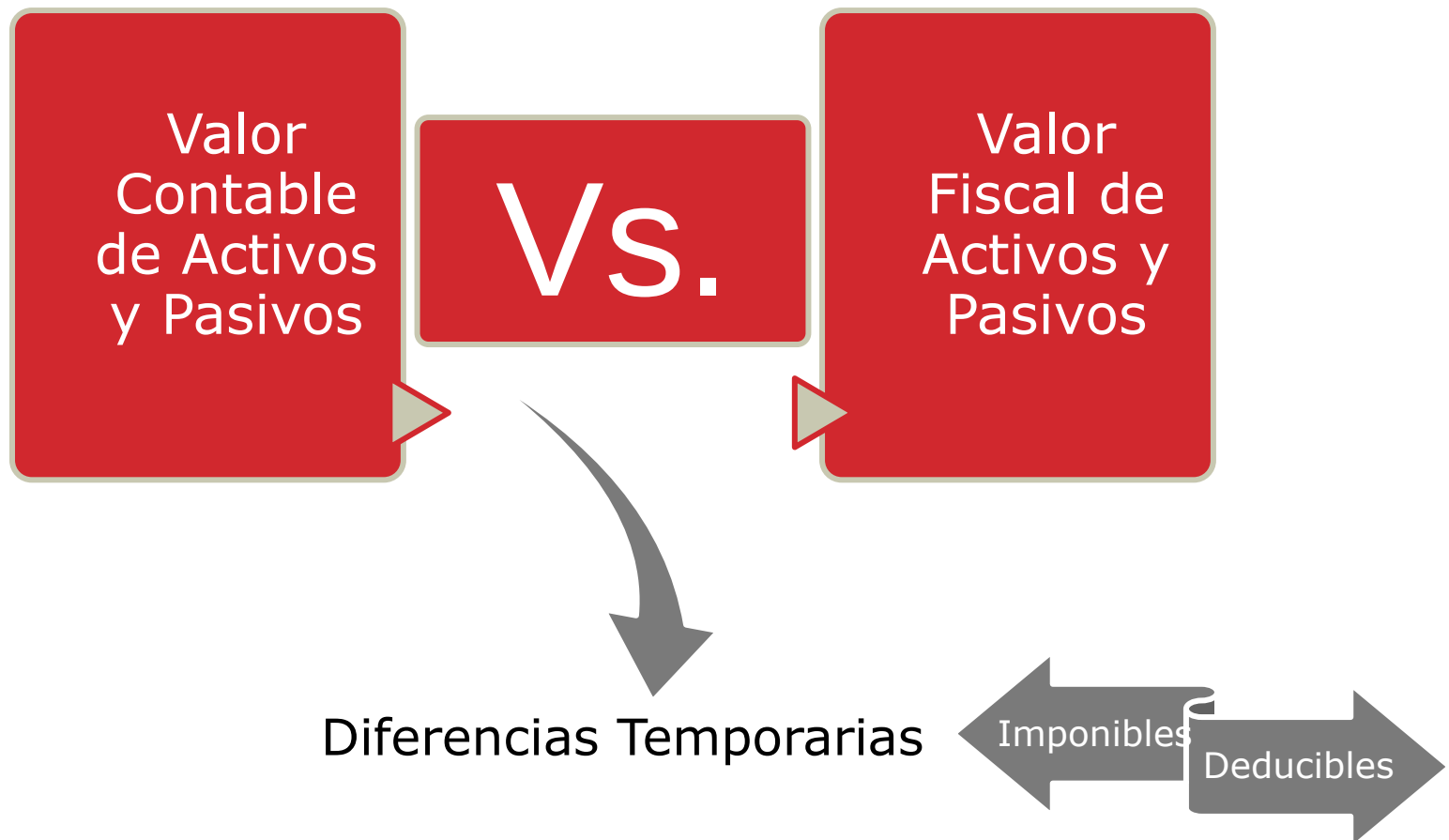
4. Medir el impuesto diferido utilizando la normativa y tasas impositivas aprobadas, o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado.

5. Reconocer el impuesto diferido

6. Determinar donde reconocer el impuesto diferido: en resultados, en otro resultado integral/patrimonio

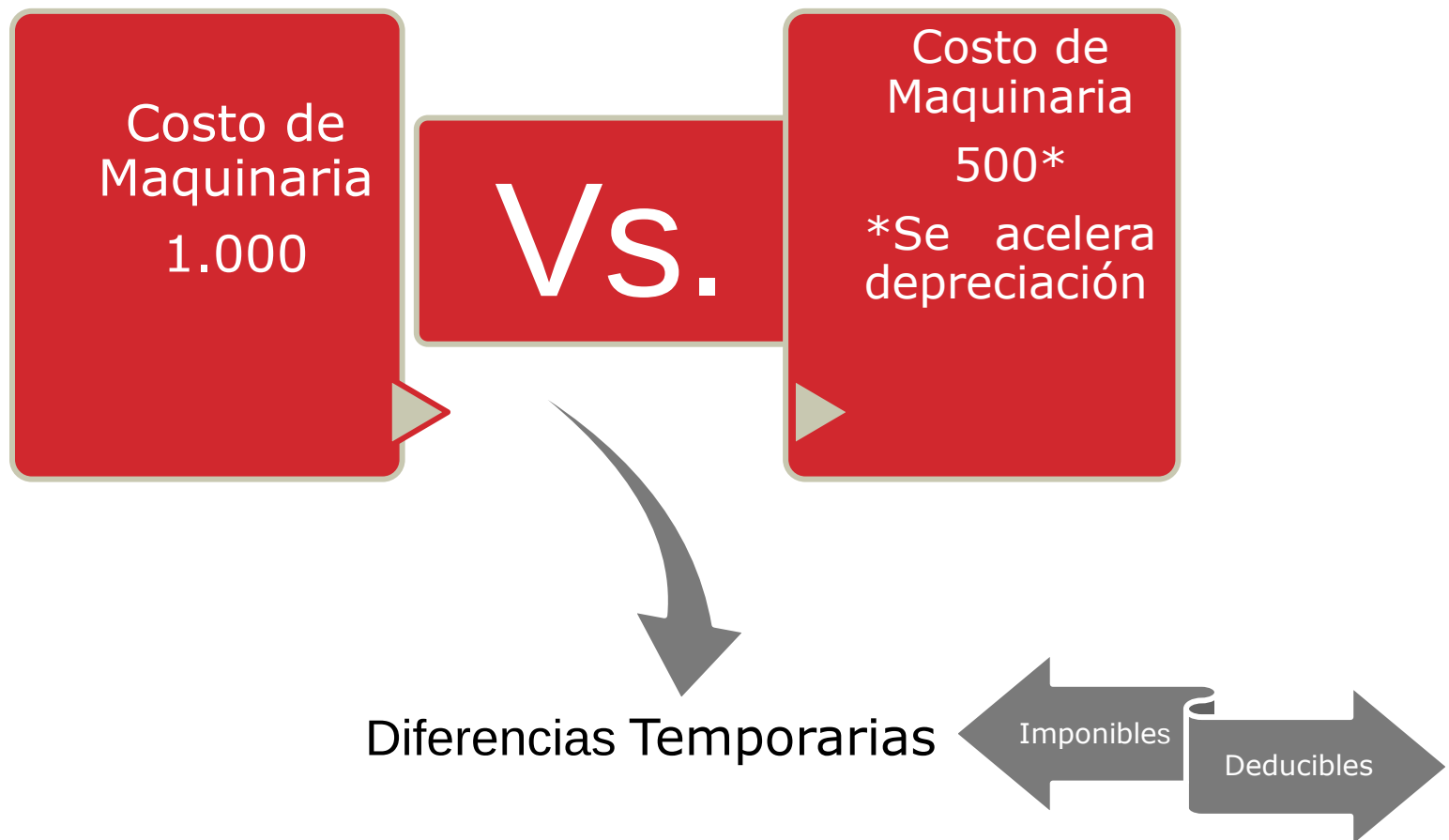
METODOLOGÍA PARA EL CÁLCULO DE IMPUESTOS DIFERIDOS

1. Comparar la base fiscal de activos y pasivos Vs. balance.



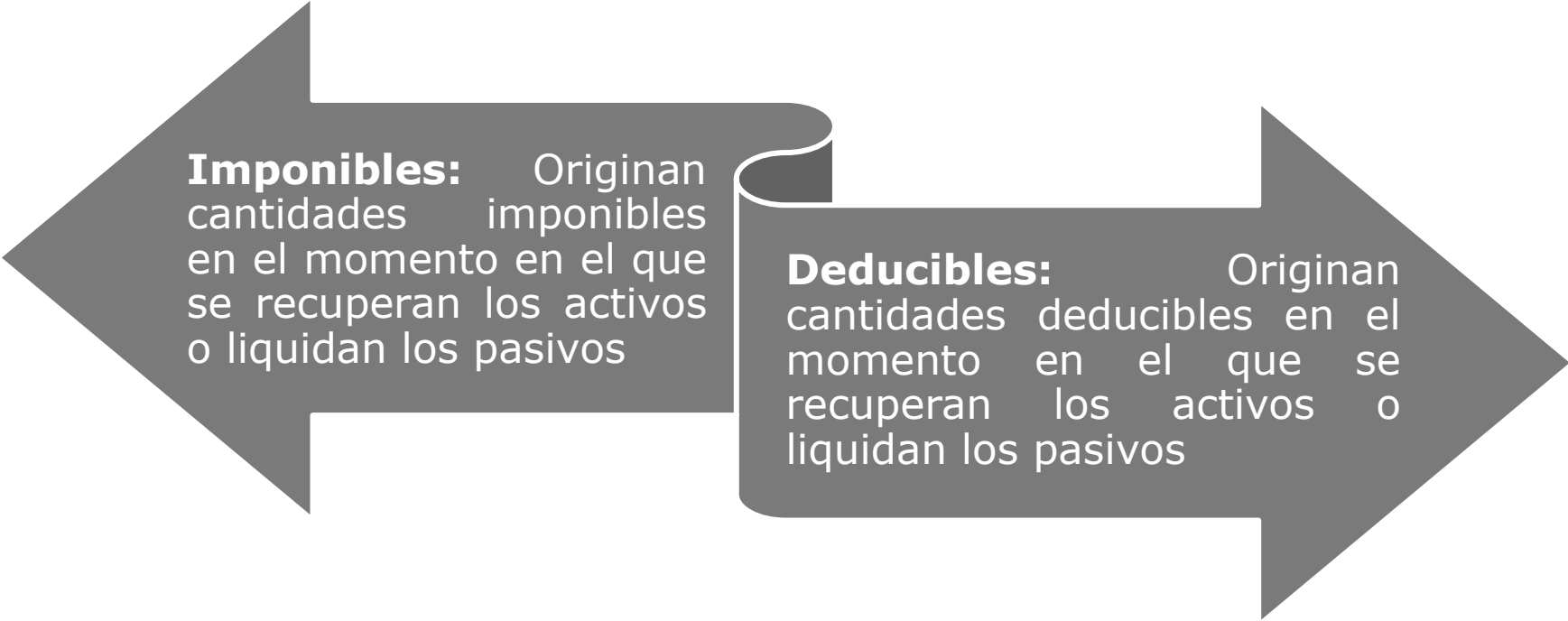
METODOLOGÍA PARA EL CÁLCULO DE IMPUESTOS DIFERIDOS

Ejemplo



METODOLOGÍA PARA EL CÁLCULO DE IMPUESTOS DIFERIDOS

2. Identificar las diferencias temporarias

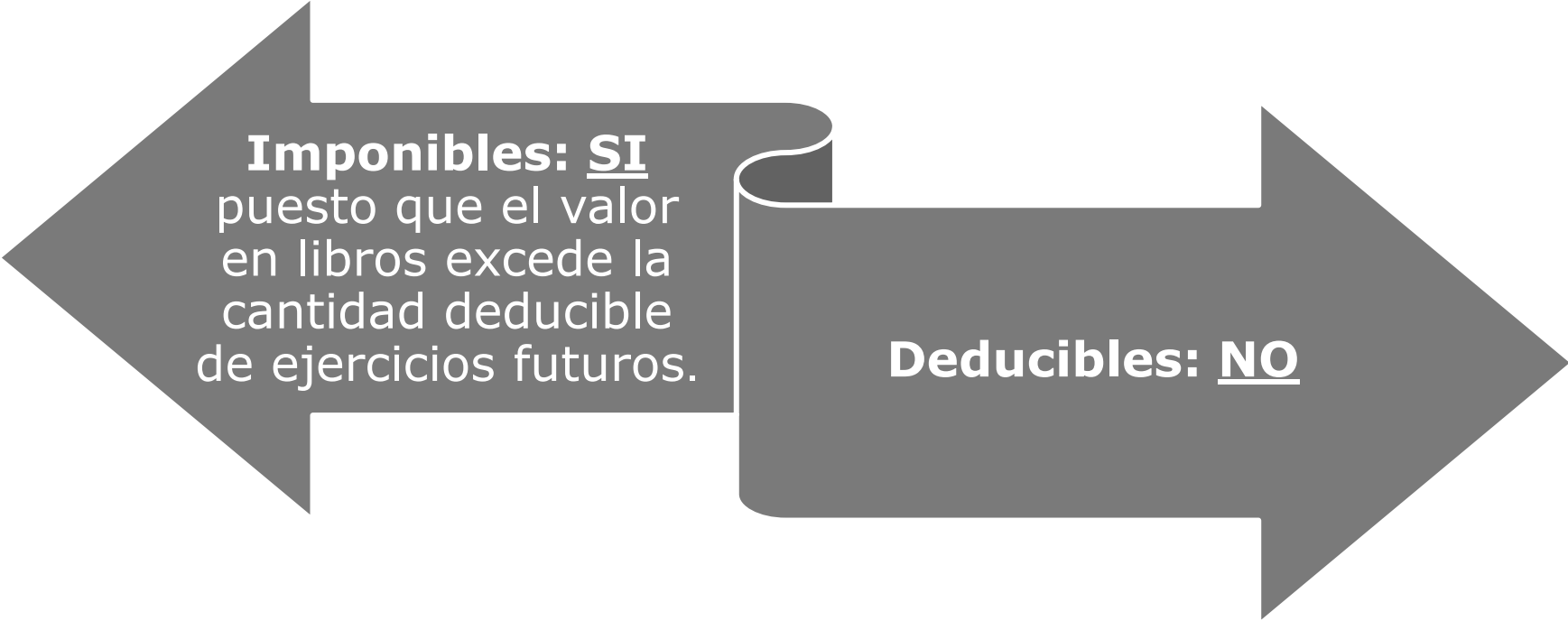


Imponibles: Originan cantidades imponibles en el momento en el que se recuperan los activos o liquidan los pasivos

Deducibles: Originan cantidades deducibles en el momento en el que se recuperan los activos o liquidan los pasivos

METODOLOGÍA PARA EL CÁLCULO DE IMPUESTOS DIFERIDOS

2. Ejemplo



Imponibles: SI
puesto que el valor
en libros excede la
cantidad deducible
de ejercicios futuros.

Deducibles: NO

METODOLOGÍA PARA EL CÁLCULO DE IMPUESTOS DIFERIDOS

3. Exenciones

Exenciones para el reconocimiento de impuestos diferidos:

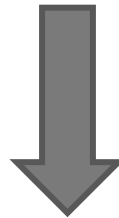


Inversiones

METODOLOGÍA PARA EL CÁLCULO DE IMPUESTOS DIFERIDOS

4. Medición del Impuesto Diferido con regulación vigente

La medición debe reflejar el tipo de ingreso y la forma en la cual el activo será recuperado o el pasivo será liquidado

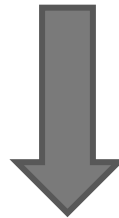


- Normativas y tasas de impuesto aprobadas, o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado al final del período sobre el que se informa.
- Tarifa aplicable

METODOLOGÍA PARA EL CÁLCULO DE IMPUESTOS DIFERIDOS

4. Ejemplo

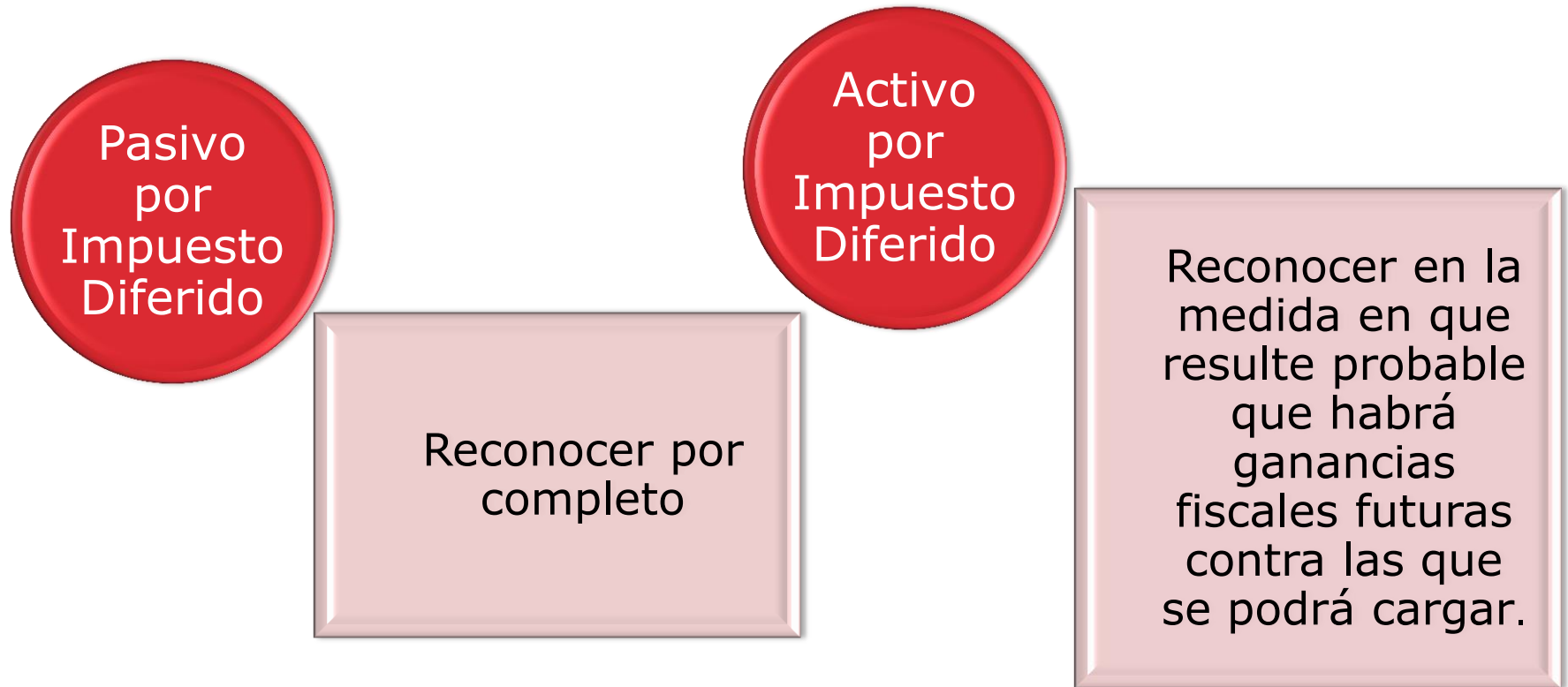
De acuerdo al Estatuto Tributario la tarifa aplicable vigente de impuesto sobre la renta es del 40%.



- Los impuestos diferidos No deben descontarse

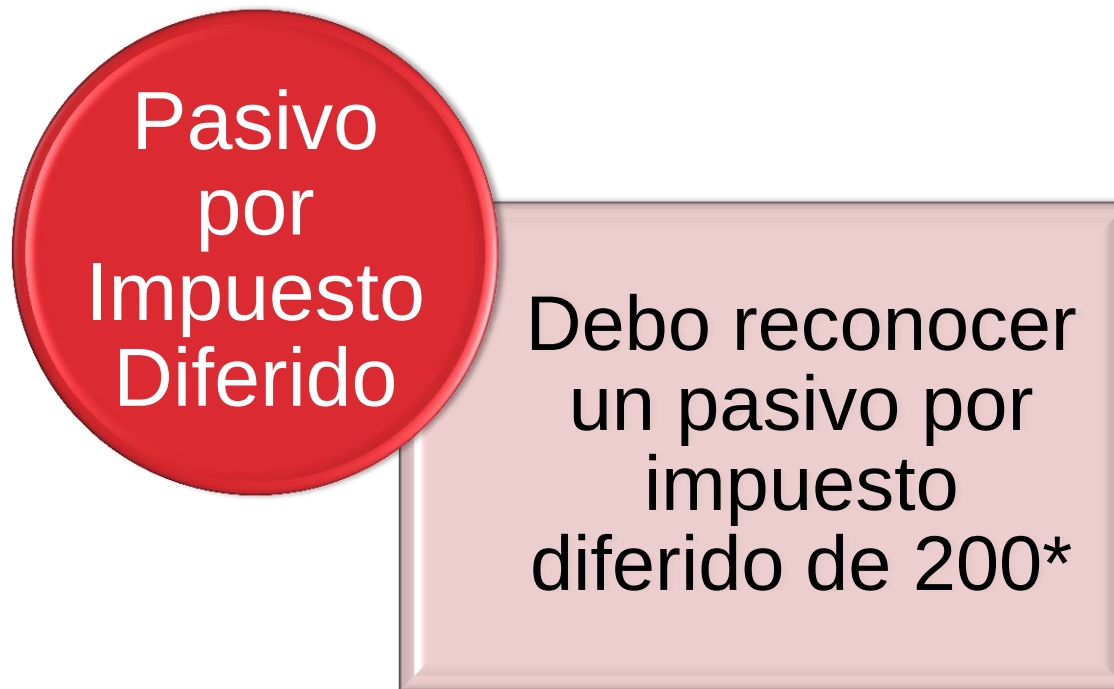
METODOLOGÍA PARA EL CÁLCULO DE IMPUESTOS DIFERIDOS

5. Reconocimiento del impuesto Diferido



METODOLOGÍA PARA EL CÁLCULO DE IMPUESTOS DIFERIDOS

5. Ejemplo



* Diferencia temporaria por la tarifa vigente ($1.000 - 500 * 40\%$)

METODOLOGÍA PARA EL CÁLCULO DE IMPUESTOS DIFERIDOS

6. Donde reconocer el impuesto diferido

Un impuesto diferido se reconoce en el mismo lugar que la transacción o evento subyacente (es decir, partida) al cual se relaciona:

1. Resultados
2. Patrimonio / ORI
3. Combinación de negocios (en la plusvalía)

METODOLOGÍA PARA EL CÁLCULO DE IMPUESTOS DIFERIDOS

6. Ejemplo

Impuesto Diferido Pasivo	
	200

Gasto por Impuesto Diferido	
200	