

NORMA DE INFORMACIÓN FINANCIERA N° 20

Impuesto diferido

NORMA DE INFORMACIÓN FINANCIERA N° 20

Impuesto diferido

	<u>Párrafos</u>
Objetivo y principios básicos	1 - 2
Diferencias temporarias y permanentes	3
Diferencias temporarias	4 - 6
Diferencias permanentes	7
Categorías de diferencias temporarias	8 - 10
Otros eventos que crean diferencias entre la base contable y tributaria	11 - 14
Determinación de impuestos diferidos	15
Provisión de valuación	16 - 17
Cambios en la provisión de valuación y en las bases tributarias	18 - 19
Presentación y revelaciones en los estados financieros	20 - 21
Fecha efectiva	22

NORMA DE INFORMACIÓN FINANCIERA N° 20

Impuesto diferido

Objetivos y principios básicos

1. Los objetivos del impuesto a la renta se establecen en términos del balance general, como sigue:

a) Reconocer el monto del impuesto a la renta a pagar o a recuperar proveniente del ejercicio corriente.

b) Reconocer los activos o pasivos por impuestos diferidos correspondientes a las consecuencias tributarias futuras de hechos ya reconocidos en los estados financieros.

2. Para la implementación de los objetivos antes señalados, los siguientes principios básicos son aplicados en la contabilización del impuesto a la renta a la fecha de los estados financieros:

a) Se reconoce un pasivo o activo por impuestos, por la estimación de los impuestos a pagar o a recuperar por el año corriente.

b) Se reconoce un pasivo o activo por impuestos diferidos por la estimación futura de los efectos tributarios atribuibles a diferencias temporarias. Además, se reconoce un activo por impuestos diferidos por el beneficio tributario presente o futuro de pérdidas tributarias. Asimismo, se reconoce el correspondiente impuesto diferido originado por otros eventos que crean diferencias entre la base tributaria de activos y pasivos y su base contable para su inclusión en los estados financieros.

c) La medición de los activos y pasivos por impuestos diferidos se efectúa en base a la tasa de impuesto que de acuerdo a la legislación tributaria vigente se deba aplicar en el año en que los activos y pasivos por impuestos diferidos sean realizados o liquidados. Por lo tanto, los efectos futuros de cambios en la legislación tributaria o en las tasas de impuesto deberán ser reconocidos en los impuestos diferidos a partir de la fecha en que la Ley que aprueba dichos cambios sea publicada. En el caso de entidades asociadas o subsidiarias del exterior la tasa aplicable es la vigente en la jurisdicción en que opera la respectiva entidad.

d) La medición de los activos por impuestos diferidos es reducida, si es necesario, por el importe de cualquier beneficio tributario que en base a la evidencia disponible se espera que no será realizado.

e) La valorización de los activos y pasivos por impuestos diferidos para su correspondiente contabilización, se determina a su valor de libros a la fecha de medición de los impuestos diferidos. Dicho valor de libros no debe ser descontado al valor presente.

Diferencias temporarias y permanentes

3. Pueden existir dos tipos de diferencias entre el resultado contable del estado de resultados antes de impuesto a la renta y el resultado tributario (renta líquida imponible):

a) Las que revierten en uno o más períodos futuros y que, para propósitos de la aplicación de la presente NIF, se denominan diferencias temporarias.

b) Las que nunca revierten y que, para propósitos de la aplicación de la presente NIF, se denominan diferencias permanentes.

Diferencias temporarias

4. Las diferencias temporarias son causadas por transacciones que afectan en períodos distintos los resultados contables y los resultados tributarios. En consecuencia, las diferencias temporarias originan activos y pasivos por impuestos diferidos, ya que afectan el gasto tributario por impuesto a la renta y el correspondiente pasivo a pagar en un ejercicio tributario distinto al de su registro contable.

5. Los activos y pasivos por impuestos diferidos, que resultan de estas diferencias temporarias, están basados en la suposición de que los activos y pasivos del balance general de una empresa se realizarán o se liquidarán por un importe igual a su valor de libros.

6. Una diferencia temporaria se origina, por ejemplo, por el uso de depreciación acelerada para fines tributarios y de depreciación sobre vida útil normal para fines contables. Esto crea una diferencia en el tiempo entre los resultados tributarios y contables, ya que el uso de la depreciación acelerada para fines tributarios reducirá el gasto por impuesto a la renta a pagar en los años en que se utilice dicho beneficio tributario, por la mayor depreciación considerada para efectos tributarios. Sin embargo, en los años siguientes la depreciación contable no será aceptada como gasto tributario, ya que fue utilizada como tal en forma anticipada. En este ejemplo se origina el diferimiento de un pasivo por impuesto a la renta.

Diferencias permanentes

7. Las diferencias permanentes son causadas por transacciones que son registradas en los estados financieros de un ejercicio y que, de acuerdo con la legislación sobre impuesto a la renta, no se incluirán en la determinación del gasto tributario por impuesto a la renta ni en el correspondiente pasivo a pagar. En consecuencia, las diferencias permanentes no originan activos ni pasivos por impuestos diferidos.

Categorías de diferencias temporarias

8. Se identifican las siguientes categorías principales de diferencias temporarias, que son causadas por hechos que resultan en diferencias entre el valor de libros de activos y pasivos y el valor que se les asigna al determinar el resultado tributario:

a) Ingresos o ganancias contabilizados en un ejercicio pero, que son considerados como ingresos tributarios en un ejercicio posterior, los cuales dan origen a un activo contable y no tributario. Un ejemplo de esto son los activos contabilizados por servicios prestados y no facturados que no son ingreso tributario hasta la fecha en que se cobren o facturen.

b) Gastos o pérdidas contabilizados en un ejercicio pero que son considerados como gasto tributario en un ejercicio posterior, los cuales dan origen a un pasivo contable y no tributario. Un ejemplo de esto es la provisión para garantías por productos vendidos contabilizada como pasivo de acuerdo a la estimación de gastos futuros por este concepto, pero que no es gasto tributario hasta que se incurra en los gastos de reparación o reposición pertinentes.

c) Ingresos o ganancias contabilizados en un ejercicio pero que fueron considerados como ingresos tributarios en un ejercicio anterior, los cuales dan origen a un pasivo contable y no tributario por el ingreso recibido anticipadamente en el ejercicio anterior. Un ejemplo de esto son los ingresos por servicios facturados y no prestados, que son un ingreso tributario al momento de la facturación y un ingreso contable al momento de la prestación del servicio.

d) Gastos o pérdidas contabilizados en un ejercicio pero que fueron considerados como gasto tributario en un ejercicio anterior, los cuales dan origen a un activo contable mayor que el activo tributario. Un ejemplo de esto es el uso de la depreciación acelerada de los bienes del activo fijo, ya que para efectos tributarios la depreciación se considera en un plazo menor de vida útil que para efectos contables.

9. Otras diferencias temporarias son las originadas por la valorización de inversiones, ya que contablemente pueden estar valorizadas a su valor de mercado cuyo ajuste respecto de su valor de libros es registrado en resultados, mientras que su valor tributario es el costo de adquisición corregido monetariamente, lo cual genera una diferencia temporaria.

10. Además, las diferencias temporarias se pueden clasificar en diferencias temporarias imponibles y deducibles según el efecto futuro que tendrán en el pago de impuesto a la renta:

a) Las diferencias temporarias imponibles al revertirse en el futuro causarán un aumento en el pago de impuesto a la renta y originan pasivos por impuestos diferidos. Un ejemplo de este tipo de diferencia temporaria es el uso de depreciación acelerada para fines tributarios y de depreciación normal para fines contables.

- b) Las diferencias temporarias deducibles al revertirse en el futuro causaran una reducción en el pago del impuesto a la renta y originan activos por impuestos diferidos. Un ejemplo de este tipo de diferencia temporaria es la provisión para cuentas incobrables, ya que no es aceptada como gasto hasta el castigo de la respectiva cuenta por cobrar y; ajustes fiscales sobre la propiedad planta y equipos a efectos de permitir la deducción del ajuste en ejercicios fiscales futuros.

Otros eventos que crean diferencias entre la base contable y tributaria

11. Otros eventos que crean diferencias entre la base tributaria de activos y su base contable es la valorización de propiedades, plantas y equipos a su valor de mercado, cuyo ajuste es registrado en patrimonio y no formando parte del resultado del año.

12. Con el objetivo de correlacionar el efecto tributario de las transacciones registradas en los estados financieros, se deberá contabilizar un activo o pasivo por impuestos diferidos por todas las diferencias temporarias que han dado origen a un valor contable de los activos y pasivos distintos de su valor tributario. Además, se deberá contabilizar un activo por impuesto diferido correspondiente al beneficio tributario futuro por la existencia de pérdidas tributarias.

13. El gasto o ingreso neto por impuesto diferido durante un año, corresponderá a la variación durante ese año en los activos y pasivos por impuestos diferidos generados por diferencias temporarias y pérdidas tributarias (con excepción de la variación en el impuesto diferido causada por la revaluación de propiedades, plantas y equipos).

14. Por las diferencias permanentes que dan origen a un valor contable de los activos y pasivos distinto de su valor tributario, no se deberá contabilizar ningún activo o pasivo por impuestos diferidos, ya que son causadas por transacciones que son registradas en los estados financieros de un ejercicio y que nunca afectarán la determinación del gasto tributario por impuesto a la renta ni el correspondiente pasivo a pagar.

Determinación de impuestos diferidos

15. La determinación de impuestos diferidos se debe efectuar para cada empresa que sea una entidad afecta al impuesto a la renta. La determinación de los impuestos diferidos incluye los siguientes pasos:

- a) Identificar los tipos y montos de diferencias temporarias e identificar la naturaleza y monto de las pérdidas tributarias que implican un beneficio tributario.
- b) Calcular el pasivo por impuesto diferido total para las diferencias temporarias imponibles aplicando la tasa de impuesto.
- c) Calcular el activo por impuesto diferido total para las diferencias temporarias deducibles aplicando la tasa de impuesto.
- d) Calcular el activo por impuesto diferido por la existencia de pérdidas tributarias que implican un beneficio tributario, ya sea por la aplicación de dicha pérdida a utilidades tributarias anteriores y/o futuras.
- e) Ajustar los activos por impuestos diferidos mediante una cuenta de provisión de valuación si, en base a la evidencia disponible, es probable que parte o todo el activo por impuesto diferido no será realizado.
- f) Calcular el correspondiente impuesto diferido originado por la valorización de activos a su valor de mercado, cuyo ajuste respecto de su valor de libros es registrado en patrimonio.

Provisión de valuación

16. La realización futura de los beneficios tributarios de diferencias temporarias deducibles o de pérdidas tributarias depende de la existencia de suficientes utilidades tributarias en el futuro. En consecuencia, toda la evidencia disponible, tanto positiva como negativa, debe ser considerada para determinar la necesidad de esta provisión de valuación, la cual puede consistir en información pasada o futura.

17. Los pasos a considerar para concluir sobre la necesidad de esta provisión de valuación, son los siguientes:

a) Determinar el importe del activo por impuesto diferido registrado para cada diferencia temporaria deducible y para las pérdidas tributarias.

b) Determinar las fuentes de utilidades tributables futuras que estarán disponibles para la absorción de diferencias temporarias deducibles o beneficios por aplicación futura de pérdidas tributarias. Para esto se considera:

- Las reversiones futuras de diferencias temporarias imponibles existentes.

- La estimación de utilidades tributarias futuras sin considerar el reverso de diferencias temporarias imponibles.

- La realización de un beneficio tributario por pérdidas tributarias mediante su aplicación a ejercicios pasados, lo cual dependerá si dicha aplicación se efectúa contra utilidades que cuenten con créditos tributarios por impuestos pagados en años anteriores.

- Las estrategias de planeamiento tributario futuro que podrían, si es necesario, ser implementadas para crear utilidades tributarias.

c) Determinar, en base a toda la evidencia disponible, la probabilidad de realización del activo por impuesto diferido.

d) Registrar el monto de la cuenta de provisión de valuación para los activos por impuestos diferidos.

Cambios en la provisión de valuación y en las bases tributarias

18. Los efectos de un cambio entre el saldo al inicio y el saldo al final del año en la provisión de valuación producto de una modificación en las circunstancias, que causó un cambio en la probabilidad de realización de los activos por impuestos diferidos, deberá ser registrado en los resultados de la empresa bajo el rubro impuesto a la renta.

19. Los efectos de un cambio en la legislación tributaria, ya sea que modifique la condición tributaria de las diferencias temporarias o las tasas de impuestos, deben ser incorporados en el cálculo de impuestos diferidos a partir de la fecha en que la Ley que aprueba dichos cambios sea publicada. El efecto en el cálculo de los impuestos diferidos deberá ser registrado en los resultados ordinarios de la empresa bajo el rubro impuesto a la renta.

Presentación y revelaciones en los estados financieros

20. Los activos y pasivos por impuestos diferidos netos deben ser clasificados en el balance general en el largo plazo.

21. Se deberá revelar en una nota a los estados financieros lo siguiente:

- a) Los activos y pasivos por impuestos diferidos contabilizados.
- b) El total de la provisión de valuación contabilizada por los activos por impuestos diferidos.
- c) La composición del gasto por impuesto a la renta segregando:
 - Gasto o ingreso tributario corriente (Provisión del año y la eventual diferencia entre el monto declarado y la provisión de impuesto de años anteriores)
 - Efecto por activos o pasivos por impuestos diferidos
 - Beneficio tributario por pérdidas tributarias
 - Efectos en los activos o pasivos por impuestos diferidos por cambios en la provisión de valuación
 - Conciliación de la tasa efectiva partiendo del resultado del período/año antes del impuesto a la renta, multiplicado por la tasa vigente del impuesto y deduciendo de tal monto las diferencias permanente del año a la tasa del impuesto vigente.

Fecha de vigencia

22. Esta NIF entra en vigor para los estados financieros que correspondan a períodos que se inicien el o después del 1 de enero de 2008. Se estimula su aplicación previa.