

V CONGRESO INTERNACIONAL EN TRIBUTACIÓN-CIET 2013



ATRIRD

ASOCIACIÓN TRIBUTARIA
DE LA REPÚBLICA DOMINICANA, INC.

Tema: La Renta Gravable y las NIIFs en el Sector Comercial
Análisis Comparativo

Expositor: Lic. José Francisco Montás,
Socio Horwath Sotero Peralta Asociados



Dominican Republic Branch



ATRIRD

ILADT

Instituto Latinoamericano
de Derecho Tributario-RD

La Renta Gravable y las NIIF's en el Sector Comercial

Este panel está orientado al análisis de las discrepancias entre las leyes fiscales del país y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIFs), principalmente, las diferencias entre los beneficios contables según las NIIFs y los beneficios fiscales según el Código Tributario de la Republica Dominicana.



Dominican Republic Branch



ATRIRD

ILADT

Instituto Latinoamericano
de Derecho Tributario-RD

La Renta Gravable y las NIIF's en el Sector Comercial

El Marco Conceptual de las NIIFs 2013, tiene como propósito ayudar en la promoción de la armonización de regulaciones, normas contables y procedimientos, asociados con la presentación de estados financieros, mediante el suministro de bases para la reducción del número de tratamientos contables alternativos permitidos por dichas NIIF.

La legislación fiscal tiene el propósito de recaudar impuestos, lo cual debe conciliarse con el propósito empresarial de reflejar su situación financiera real basada en las NIIFs.



La Renta Gravable y las NIIF's en el Sector Comercial

Algunas diferencias entre las NIIFs y la legislación

Valuación de Inventarios

Legislación Fiscal Local	NIIFs o NIC
<p>Los inventarios serán mantenidos conforme al método de la última entrada, primera salida (UEPS). (Art. 303 del Código Tributario)</p>	<p>La Normas contables permiten el uso de más de un método de valuación dependiendo de naturaleza o uso como la identificación específica del costo que significa que cada tipo de costo concreto se distribuye entre ciertas partidas identificadas dentro de los inventarios, primera entrada primera salida (PEPS) o costo promedio ponderado. Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares. La norma también establece que los inventarios deben ser medidos a su valor neto realizable (NIC 2, párrafos 23 al 33).</p>



La Renta Gravable y las NIIF's en el Sector Comercial

Clasificación y Contabilización de los Bienes Depreciables

Legislación Fiscal Local	NIIFs o NIC
<p>Para fines del cálculo fiscal de la depreciación, los bienes depreciables se clasifican en 3 categorías, se registran cuando entran en uso y se deprecian por el método de saldo decreciente. Para las Categorías 2 y 3, se reconoce como depreciación el 50% de la base depreciable para el primer año. (Código Tributario Art. 287 Literal E)</p>	<p>La NIC 16 párrafo 43, establece que se depreciará de forma separada cada parte de un elemento de propiedades, planta y equipo que tenga un costo significativo con relación al costo total del elemento.</p> <p>La NIC 16 párrafo 55 establece que la depreciación inicia cuando el bien se incorpora.</p> <p>La NIC 16 párrafo 62 establece que pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el importe depreciable de un activo de forma sistemática a lo largo de su vida útil. Entre los mismos se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de producción.</p>



La Renta Gravable y las NIIF's en el Sector Comercial

Provisión de cuentas incobrables

Legislación Fiscal Local

La deducción por concepto de pérdidas ocasionadas por malos créditos que tengan su origen en operaciones comerciales, sólo será admitida cuando esté debidamente justificada y corresponda al ejercicio en que tales pérdidas se produzcan. Las reservas para cuentas de dudoso cobro en ningún caso podrán exceder del 4% del balance al cierre de las cuentas por cobrar a clientes al final del ejercicio previamente autorizado por la administración fiscal. (Artículos 28 y 29 del Reglamento de Impuesto Sobre la Renta).

NIIFs o NIC

Cuando surge alguna incertidumbre sobre el grado de recuperabilidad de un saldo ya incluido entre los ingresos de actividades ordinarias, la cantidad incobrable o la cantidad respecto a la cual el cobro ha dejado de ser probable se procede a reconocerlo como un gasto, en lugar de ajustar el importe del ingreso originalmente reconocido.

Los ingresos de actividades ordinarias y los gastos, relacionados con una misma transacción o evento, se reconocerán de forma simultánea; este proceso se denomina habitualmente con el nombre de correlación de gastos con ingresos. (NIC 18 párrafos 18 y 19)



La Renta Gravable y las NIIF's en el Sector Comercial

Gastos por Donaciones

Legislación Fiscal Local	NIIFs o NIC
<p>Las donaciones efectuadas a instituciones de bien público, que estén dedicadas a obras de bien social de naturaleza caritativa, religiosa, literaria, artística, educacional o científica, hasta un cinco por ciento (5%) de la renta neta imponible del ejercicio, después de efectuada la compensación de las pérdidas provenientes de ejercicios anteriores, cuando corresponda. Las donaciones o regalos serán tratados como deducción únicamente si se determina en la forma requerida por los Reglamentos. (Código Tributario Art. 287 Literal i)</p>	<p>Según la NIC 1 párrafo 15 sobre presentación razonable y cumplimiento de las NIIFs, Los estados financieros deberán presentar razonablemente la situación financiera y el rendimiento financiero, así como los flujos de efectivo de una entidad. Esta presentación razonable requiere la presentación fidedigna de los efectos de las transacciones, así como de otros sucesos y condiciones, de acuerdo con las definiciones y los criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos en el Marco Conceptual. Se presume que la aplicación de las NIIF, acompañada de información adicional cuando sea preciso, dará lugar a estados financieros que proporcionen una presentación razonable.</p>



La Renta Gravable y las NIIF's en el Sector Comercial

Provisiones del Sector Financiero

Legislación Fiscal Local

Son deducibles las provisiones que deban realizar las entidades bancarias para cubrir activos de alto riesgo, según las autoricen o impongan las autoridades bancarias y financieras del Estado. Cualquier disposición que se haga de estas provisiones, diferentes a los fines establecidos en este literal, generará el pago del impuesto sobre la renta Artículo 287. (Agregado por la Ley 147-00 del 27 de diciembre del 2000)

NIIFs o NIC

Según la NIC 18, Párrafo 36 la entidad revelará cualquier tipo de pasivos contingentes y activos contingentes, de acuerdo con la NIC 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes.



La Renta Gravable y las NIIF's en el Sector Comercial

DIFERENCIAS

Las diferencias entre la legislación y las NIIFs, anteriormente indicadas, son reveladas en las notas a los estados financieros auditados, con el propósito de conciliar el beneficio antes de impuestos (beneficio contable) con el beneficio fiscal, usado como base para la preparación de la declaración jurada de impuestos.

Al efectuar un análisis del impacto fiscal (diferencias), se requiere realizar un estudio comparativo de los requerimientos contables establecidos en nuestras Leyes Tributarias y de las NIIFs, adoptadas en la Republica Dominicana a partir del 1ro de enero del año 2000, y actualizada mediante la Resolución No.1 del 7 de febrero del 2011.



La Renta Gravable y las NIIF's en el Sector Comercial

Diferencias (continuación)

A las diferencias normativas se agregan otros elementos propios de las operaciones que contabilizan las empresas, las cuales influyen como variaciones en la determinación de los impuestos, aumentando o disminuyendo los mismos. Tales como deducciones de ganancias por algún incentivo fiscal, no reconocimiento de gastos sujetos a condiciones específicas de la ley y otras que pudiesen enumerarse.



La Renta Gravable y las NIIF's en el Sector Comercial

La conjunción de las variaciones que surgen por diferencias en las normativas contables y fiscales, como las que se originan en condiciones propias de las operaciones registradas son las que determinan las diferencias que pudiesen clasificarse como:

- **Diferencias permanentes:**

Son gastos o ingresos contables que la legislación fiscal no permite imputar, es decir, no permite que sea gasto o ingreso, con lo cual, hay que modificar el resultado contable, aumentándolo o disminuyéndolo.

- **Diferencias temporales:**

Son diferentes criterios temporales de imputación, diferentes normas de valoración o diferente calificación de gastos e ingresos, entre lo contabilizado y la legislación fiscal, es decir, que un gasto contabilizado no es deducible este año, lo cual modifica el beneficio contable, pero si será deducible al año próximo, con lo cual volverá a modificarse el beneficio pero con signo contrario.



La Renta Gravable y las NIIF's en el Sector Comercial

Diferencias temporales (continuación)

Una diferencia temporal positiva, significa un aumento del resultado contable, mayor base imponible, más impuesto a pagar.

Por el contrario una diferencia temporal negativa, significa una disminución del beneficio contable, menor base imponible, menos impuesto a pagar.

Ejemplo: Si utilizamos un método de depreciación contable y un método de depreciación fiscal, van a generar diferencias, las cuales se reflejaran en un futuro sin embargo al final llegaremos al mismo resultado.



La Renta Gravable y las NIIF's en el Sector Comercial

Un ejemplo de lo anterior se ilustrar en el siguiente cuadro:

PARTIDAS	SEGUN LEGISL.	NIC	Diferencias
Resultados antes de impuestos	156,617,624	156,617,624	0
Ajustes fiscales:			
Diferencias permanentes:			
Ajuste por inflación de inventario	(21,307,292)	0	(21,307,292)
Exceso en donaciones	498,700	0	498,700
Sub-total	(20,808,592)	0	(20,808,592)
Diferencias temporales:			
Provisión cuentas incobrables	5,000,000	0	5,000,000
Diferencia en depreciación	10,586,139	0	10,586,139
Sub-total	15,586,139	0	15,586,139
Saldo ajustes fiscales netos	(5,222,453)	0	(5,222,453)
Beneficios	151,395,171	156,617,624	(5,222,453)
Tasa de impuesto	29%	29%	
Impuesto liquidado	43,904,600	45,419,111	(1,514,511)
Anticipos pagados	(22,320,943)	(22,320,943)	-
Retenciones entidades del estado	(523,827)	(523,827)	-
Impuesto a pagar	21,059,830	22,574,341	(1,514,511)

Las diferencias temporales dan lugar al reconocimiento de un impuesto diferido (activo o pasivo) de acuerdo a la Norma internacional (NIC 12) que trata el impuesto a las ganancias.



La Renta Gravable y las NIIF's en el Sector Comercial

Impuestos Diferidos

La NIC 12, establece que la entidad reconozca un pasivo (activo) por el impuesto diferido, con algunas excepciones muy limitadas. En cambio para efecto del cálculo y pago de los impuestos corrientes del periodo, la legislación no lo contempla.

A continuación presentamos algunos conceptos que originan diferencias temporales en activos y pasivos:

- Activos por impuestos diferidos que representan los valores de impuestos sobre las ganancias a recuperar en periodos futuros, relacionadas con:
 - (a) las diferencias temporales deducibles;
 - (b) la compensación de pérdidas obtenidas en periodos anteriores, que todavía no hayan sido objeto de deducción fiscal; y



La Renta Gravable y las NIIF's en el Sector Comercial

Impuestos Diferidos (continuación)

(c) la compensación de créditos no utilizados procedentes de periodos anteriores.

Pasivos por impuesto diferidos, basados en valores determinados sobre las ganancias a pagar en periodos futuros, relacionadas con las diferencias temporales imponibles.

Base fiscal de un activo

Es el importe que será deducible a efectos fiscales de los beneficios económicos que obtenga la empresa en un futuro cuando se recupere el importe al libro.

El gasto (ingreso) por el impuesto a las ganancias comprende tanto la parte relativa al gasto (ingreso) por el impuesto corriente, como la correspondiente al gasto (ingreso) por el impuesto diferido.



La Renta Gravable y las NIIF's en el Sector Comercial

Impuestos Diferidos (continuación)

Base fiscal de un pasivo

Importe en libros menos cualquier importe que, eventualmente, sea deducible fiscalmente respecto de tal partida en ejercicios futuros. En el caso de ingresos ordinarios que se reciben de forma anticipada, la base fiscal del pasivo correspondiente es su importe en libros, menos cualquier eventual ingreso ordinario que no resulte en ejercicios futuros (NIC 12).



La Renta Gravable y las NIIF's en el Sector Comercial

Ejemplos de Calculo de Impuestos Diferidos

A continuación presentamos algunos ejemplos de cálculos de impuestos diferidos:

Un activo cuyo costo histórico fue de 150, tiene un importe en libros de 100. La depreciación acumulada, a efectos fiscales, es de 90, y la tasa impositiva es el 29%.

Ejemplo Calculo Impuestos diferidos:				
Partidas	Base Fiscal	Normas	Dif. Fiscal Temporal	Impuestos Diferencia
Costo	150	150	0	
Depreciación	90	50	40	
Valor Libros	60	100	(40)	(12)



La Renta Gravable y las NIIF's en el Sector Comercial

Ejemplo de Calculo de Impuestos Diferidos

Pasivo: Una entidad reconoce una obligación de pago por importe de 100, derivada de la provisión por garantías de productos vendidos. El importe de la provisión dotada no es deducible a efectos fiscales, hasta que la entidad pague las reclamaciones correspondientes. La tasa impositiva vigente es del 29%.

Pasivos - Ejemplo Calculo Impuestos diferidos:

Partidas	Base Fiscal	Normas	Dif. Fiscal Temporal	Impuestos Diferencia
Provisión garantía deuda	100	100	0	
Amortización	0	100	(100)	
Valor Libros	100	0	100	29



La Renta Gravable y las NIIF's en el Sector Comercial

SUMARIO

Basados en el análisis de discrepancias entre la legislación fiscal y las NIIF, para la presentación de los estados financieros de una empresa, sugerimos incluir en dichos estados financieros una nota explicativa o información suplementaria, con el propósito de establecer las diferencias entre el beneficio contable y el beneficio fiscal utilizado para el cálculo de impuestos, el cual servirá de soporte para la presentación de la declaración jurada de impuestos.

La nota explicativa o información suplementaria, servirá de referencia frente a los usuarios de los estados financieros y para la declaración jurada de impuestos.

Esta presentación servirá para documentar el cálculo de impuestos en base a la legislación fiscal.



V CONGRESO INTERNACIONAL EN TRIBUTACIÓN-CIET 2013



ATRIRD

ASOCIACIÓN TRIBUTARIA
DE LA REPÚBLICA DOMINICANA, INC.

Tema: La Renta Gravable y las NIIF's en el Sector Comercial

Expositor: Lic. José Francisco Montás

Email: Jose.francisco@crowehorwath.com.do

MUCHAS GRACIAS



Dominican Republic Branch



ATRIRD

ILADT

Instituto Latinoamericano
de Derecho Tributario-RD