



Grupo Latinoamericano
de Emisores de Normas
de Información Financiera

Group of Latin American
Accounting Standard Setters

29 de diciembre de 2015

International Accounting Standards Board

30 Cannon Street
London EC4M 6XH
United Kingdom

RE: Proyecto de Interpretación CINIIF PI/2015/1 – Incertidumbres sobre el Tratamiento del Impuesto a las Ganancias

Estimados miembros del Consejo:

El “Grupo Latinoamericano de Emisores de Normas de Información Financiera”¹ – GLENIF agradece la oportunidad de comentar sobre el Proyecto de Interpretación CINIIF – Incertidumbre sobre los tratamientos del Impuesto a las Ganancias (el “PI”).

Debido Proceso

Las discusiones con relación al PI se celebraron dentro de un Grupo Técnico de Trabajo (GTT) específico creado en el mes de Noviembre de 2015. Todos los países miembros tuvieron la oportunidad para designar al menos un integrante en este GTT. Cada emisora de normas representada en el GTT llevó a cabo diferentes tareas en sus respectivos países (por ejemplo encuestas, grupos de trabajo internos). Se resumieron todos los resultados, y este resumen sirvió como la plataforma para el proceso de discusión del GTT.

El GTT discutió los puntos de vista diferentes incluidos en el resumen durante algunas conferencias. En dichas llamadas, el GTT desarrolló un documento final con base en las respuestas consensuadas y los puntos de vista técnicos de todos sus miembros. Finalmente, el documento del GTT se presentó al y se aprobó por el Directorio de GLENIF.

Comentarios Generales

Estamos de acuerdo con la necesidad de producir una interpretación sobre la aplicación de un aspecto que es de muy grande difusión en nuestra área de influencia, tanto en entidades que participan del mercado de capitales como de las que no. No hemos logrado en nuestra región una posición consensuada ya que las visiones sobre la solución más adecuada han sido notoriamente diferentes entre algunos países. Adjuntamos a la presente, en las respuestas a las preguntas formuladas por el Consejo, las diferentes posiciones y sus fundamentos.

Contacto

Si ustedes requieren hacer algunas preguntas acerca de nuestros comentarios, por favor contactar glenif@glenif.org.

¹ El objetivo general del Grupo Latinoamericano de Emisores de Normas de Información Financiera (GLENIF) es presentar contribuciones técnicas en referencia a todos los Proyectos de Norma publicados por el IASB. Por consiguiente, GLENIF tiene la intención de tener una sola voz regional delante del IASB. EL GLENIF está constituido por: Argentina (Consejo), Bolivia, Brasil (Vice Presidente), Chile, Colombia (Consejo), Costa Rica, Ecuador, El Salvador, Guatemala, Honduras, México (Presidente), Panamá, Paraguay, Perú (Consejo), República Dominicana, Uruguay (Consejo) y Venezuela (Consejo).



Grupo Latinoamericano
de Emisores de Normas
de Información Financiera

Group of Latin American
Accounting Standard Setters

Les saluda atentamente,

Felipe Pérez Cervantes
Presidente

Grupo Latinoamericano de Emisores de Normas de Información Financiera (GLENIF)



Grupo Latinoamericano
de Emisores de Normas
de Información Financiera

Group of Latin American
Accounting Standard Setters

Anexo

Carta Comentario del GLENIF sobre el Proyecto de Interpretación PI/2015/1 – Incertidumbres sobre el Tratamiento del Impuesto a las Ganancias

Pregunta 1—Alcance del PI

El PI proporciona guías sobre la contabilización de los activos y pasivos por impuestos corrientes y diferidos en circunstancias en las que existe incertidumbre sobre tratamientos del impuesto a las ganancias. Estos tratamientos fiscales inciertos pueden afectar la ganancia fiscal (pérdida fiscal), bases fiscales, créditos fiscales o tasas fiscales que se usan para reconocer y medir los activos o pasivos por impuestos corrientes y diferidos de acuerdo con la NIC 12 *Impuestos a las Ganancias*.

¿Está de acuerdo con el alcance propuesto en el PI? Si no lo está, ¿por qué y qué alternativa propone?

Sí, estamos de acuerdo en general con el alcance del PI propuesto que incluye todos los efectos tanto en el impuesto corriente como en el impuesto diferido. No obstante ello, un solo país propone que se restrinja el alcance exclusivamente al caso consultado que dio origen a la emisión del PI.

Pregunta 2—Cuándo y cómo debe incluirse el efecto de la incertidumbre sobre los tratamientos del impuesto a las ganancias en la determinación de la ganancia fiscal (pérdida fiscal), bases fiscales, pérdidas fiscales no usadas, créditos fiscales no usados y tasas fiscales

El PI requiere que una entidad considere si es probable que una autoridad fiscal acepte un tratamiento fiscal incierto, o conjunto de tratamientos fiscales inciertos, que se usaron o se prevé usar en sus declaraciones del impuesto a las ganancias.

Si la entidad concluye que es probable que la autoridad fiscal acepte un tratamiento fiscal incierto, el PI requiere que la entidad determine la ganancia fiscal (pérdida fiscal), bases fiscales, pérdidas fiscales no usadas, créditos fiscales no usados o tasas fiscales de forma congruente con el tratamiento fiscal incluido en sus declaraciones del impuesto a las ganancias.

Si la entidad concluye que no es probable que la autoridad fiscal acepte un tratamiento fiscal incierto, el PI requiere que la entidad use el importe más probable o el valor esperado para determinar la ganancia fiscal (pérdida fiscal), bases fiscales, pérdidas fiscales no usadas, créditos fiscales no usados y tasas fiscales. El método usado debe ser el que la entidad concluya que proporcione la mejor predicción de la resolución de la incertidumbre.

¿Está de acuerdo con la propuesta del PI sobre cuándo y cómo debe incluirse el efecto de la incertidumbre en la determinación de la ganancia fiscal (pérdida fiscal), bases fiscales, pérdidas fiscales no usadas, créditos fiscales no usados y tasas fiscales? Si no lo está, ¿por qué y qué alternativa propone?

En relación con esta pregunta hay en nuestra región tres posiciones notoriamente diferenciadas, lo que impide que se arribe en este punto a una respuesta consensuada:

Posición A

Ellos disienten con la propuesta de reconocimiento y medición contenida en el PI, debido a que se considera que las obligaciones inherentes al pago del tributo, como paso necesario para poder apelar la decisión en un ámbito superior, conforman un pasivo cierto mientras que el activo potencial que surgiría del reclamo es considerado como un “activo contingente” y por ende no debe ser reconocido hasta que sea virtualmente cierto. El tratamiento alternativo que se propone es su revelación como tal. El fundamento es que en general esas recuperaciones potenciales son de muy difícil pronóstico a lo largo de todo el proceso.



Grupo Latinoamericano
de Emisores de Normas
de Información Financiera

Group of Latin American
Accounting Standard Setters

Posición B

Ellos disienten en diversos aspectos sobre cómo debe incluirse el efecto de la incertidumbre:

- a) El concepto de “probable” como factor diferenciador de la medición. En su visión el PI incluye un tratamiento inconsistente tanto con el esquema actual de la NIC 37 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes* en relación con los pasivos (probables reconocidos y posibles no reconocidos); como con los conceptos incluidos en la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* y el Proyecto de Marco Conceptual. En su visión la probabilidad de los distintos escenarios debería computarse en la medición cualquiera sea el grado de probabilidad de cada uno de los mismos y no debe ser un factor para el reconocimiento. En su visión es arbitrario que un escenario probable (51%, por ejemplo) sea calculado exactamente igual que un escenario de probabilidad del 100%. Este tratamiento no es compatible con la definición de activos y pasivos a valor razonable, tratamiento ineludible en el reconocimiento inicial según su visión.
- b) Falta de precisión sobre el tratamiento a dar a en los casos en que exista la decisión de apelar una decisión de la autoridad tributaria, previo al pago de la misma como condición para la apelación. Entienden que al menos a título de ejemplo deben darse algunas precisiones sobre el tema. En su visión esa decisión implica la existencia de un pasivo y de un crédito por el derecho potencial a obtener el reintegro. En su opinión el activo debe medirse por su valor razonable, que debe considerar las probabilidades de los distintos escenarios de recuperación. El pasivo al ser cierto no ofrece dificultades para su medición. Cualquier diferencia debe ser considerada resultado del período.
- c) Característica del activo a reconocer por el derecho a reintegro: En su visión resulta necesario que se especifique que el mismo es un crédito fiscal no contingente, y por lo tanto no le resulte aplicable para su reconocimiento la característica de “virtualmente cierto”, debido a que el reconocimiento de un activo que no tiene como contrapartida una ganancia no satisface la definición de un activo contingente de la NIC 37.

Posición C

Están de acuerdo con la propuesta aunque requieren se incluyan ejemplos específicos para facilitar la aplicación de los conceptos en los diferentes escenarios que se pueden presentar.

Pregunta 3—Si deben considerarse o no de forma colectiva los tratamientos fiscales inciertos

El PI requiere que una entidad use el juicio para determinar si cada tratamiento fiscal incierto debe considerarse de forma independiente, o si algunos tratamientos fiscales inciertos deben considerarse conjuntamente, para determinar la ganancia fiscal (pérdida fiscal), bases fiscales, pérdidas fiscales no usadas, créditos fiscales no usados y tasas fiscales.

¿Está de acuerdo con la propuesta del PI para la determinación de si deben considerarse o no de forma colectiva los tratamientos fiscales inciertos?

Si no lo está, ¿por qué y qué alternativa propone?

Sí, estamos de acuerdo con la propuesta de tratamiento colectivo cuando los diferentes tratamientos fiscales inciertos a criterio de la entidad estén relacionados y el análisis en conjunto otorgue una respuesta más adecuada



Grupo Latinoamericano
de Emisores de Normas
de Información Financiera

Group of Latin American
Accounting Standard Setters

Pregunta 4—Supuestos sobre las inspecciones de las autoridades fiscales y el efecto de los cambios en hechos y circunstancias

El PI requiere que una entidad suponga que una autoridad fiscal con el derecho a examinar los importes que le han presentado inspeccionará dichos importes y tendrá un conocimiento total de toda la información relevante al hacer dichas inspecciones.

El PI también requiere que una entidad evalúe nuevamente sus juicios y estimaciones si los hechos y circunstancias cambian. Por ejemplo, si una entidad concluye que nueva información indica que ya no es probable que la autoridad fiscal acepte un tratamiento fiscal incierto, debería reflejar este cambio en su contabilidad. El vencimiento del periodo en el que la autoridad fiscal puede examinar los importes que se le han presentado sería también un ejemplo de un cambio en las circunstancias.

¿Está de acuerdo con la propuesta del PI sobre los supuestos sobre las inspecciones de las autoridades fiscales y sobre los cambios en los hechos y circunstancias? Si no lo está, ¿por qué y qué alternativa propone?

En relación con este tema también hay tres posiciones divergentes en nuestra región que se describen a continuación:

Posición A

Están de acuerdo con que los preparadores de la información financiera supongan que las autoridades fiscales van a inspeccionar los importes presentados en las declaraciones de impuestos y los cálculos que realiza la entidad para la determinación del impuesto a las ganancias. Esta información, de acuerdo con su visión, pone en evidencia el nivel de riesgo que la entidad está asumiendo en relación con las inspecciones fiscales que la autoridad competente pueda realizar, dando así información útil para el usuario de los estados financieros. Por otro lado, mediante la revisión de las vigencias o vencimientos en que la autoridad fiscal puede inspeccionar la información que ha generado incertidumbre, se garantiza que los preparadores de la información financiera reflejen los efectos del tratamiento fiscal incierto.

Posición B

No coinciden con la apreciación de que no debe incluirse en la medición de los escenarios la probabilidad de que la autoridad fiscal no fiscalice los aspectos involucrados o que haciéndolo no detecte la situación. La propuesta es sumamente conservadora y no coincide con su visión de que las mediciones deben efectuarse a su valor razonable, en cuyo caso todos los escenarios de probabilidad que un tercero consideraría a efecto de determinar el valor debieran ser considerados. De la experiencia resulta claro que en muchas circunstancias adoptar un determinado tratamiento fiscal incierto es decidido considerando la probabilidad de no tener que discutir el mismo con la autoridad tributaria.

Posición C

Quienes interpretan que el activo que surge del derecho a reclamar es un activo contingente y por ende no debe ser objeto de reconocimiento hasta que no es virtualmente cierto (sentencia firme a favor de la entidad por parte de la justicia) opinan que no resulta aplicable este criterio dado que el reconocimiento debe hacerse recién cuando los montos a recuperar sean ciertos y por ende no haya que hacer supuesto alguno.



Grupo Latinoamericano
de Emisores de Normas
de Información Financiera

Group of Latin American
Accounting Standard Setters

Pregunta 5—Otras propuestas

Información a revelar

El proyecto de Interpretación no introduce ningún requerimiento nuevo de revelar información, pero destaca la relevancia de los requerimientos de revelar información existentes en los párrafos 122 y 125 a 129 de la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*, párrafo 88 de la NIC 12 y la NIC 37 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*.

Transición

El proyecto de Interpretación requiere que una entidad aplique sus requerimientos reconociendo el efecto acumulado de aplicarlos inicialmente a las ganancias acumuladas, o a otros componentes apropiados del patrimonio, al comienzo del periodo sobre el que se informa en el que una entidad los aplica por primera vez, sin ajustar la información comparativa. Se permite la aplicación retroactiva en su totalidad, si una entidad puede hacerlo sin usar el razonamiento en retrospectiva.

¿Está de acuerdo con las propuestas del proyecto de Interpretación sobre los requerimientos de información a revelar y de transición? Si no lo está, ¿por qué y qué alternativa propone?

Sí, estamos de acuerdo con los requerimientos de revelación y transición aunque consideramos que sería conveniente requerir que la entidad especifique la alternativa utilizada para tratar la incertidumbre y enfatizar sobre la aplicabilidad del párrafo 92 de la NIC 37