

Norma Internacional de Contabilidad 37

**Provisiones, Pasivos Contingentes y
Activos Contingentes**

Temas a tratar:

- a) Cuándo reconocer una provisión
- b) Cómo medir una provisión
- c) Pasivo contingente o una provisión
- d) Tratamiento de activos contingentes

El alcance excluye partidas bajo otras normas

Pagos basados en acciones	NIIF 2
Combinaciones de negocios	NIIF 3
Contratos de seguro	NIIF 4
Contratos con clientes	NIIF 15
Impuesto a las ganancias	NIC 12
Arrendamientos	NIIF 16
Beneficios a empleados	NIC 19
Instrumentos financieros	NIIF 9

Definiciones relevantes

Provisión

Pasivo en el que **existe incertidumbre** acerca de su **cuantía o vencimiento**.

Pasivo

Es una **obligación presente**, surgida a raíz de **sucesos pasados** y para cancelarla se espera que una entidad se **desprenda de recursos**.

~~Incetidumbre de cuantía y plaze~~

Definiciones relevantes

Pasivo contingente

- (a) **Es una obligación posible** cuya existencia se confirmará sólo por la ocurrencia o no-ocurrencia de uno o más **eventos inciertos en el futuro, que no están bajo el control de la entidad, o**
- (b) **Una obligación presente que no se reconoció contablemente porque:** (i) **no es probable** que la entidad tenga que cancelarla (50% o menos); o (ii) el importe de la obligación **no pueda ser medido** con la suficiente fiabilidad.

Definiciones relevantes

**Activo
contingente**



Beneficio
económico

Es un **activo de naturaleza posible**, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará sólo por la **ocurrencia**, o en su caso por la no ocurrencia, de uno o más **eventos inciertos en el futuro**, que no están enteramente bajo el control de la entidad.

Ejemplo 1



- ◆ Un cliente que se encuentra de compras en Azul-Cosmetics asegura que un asistente robótico Shop-Bod la arrojó al suelo cuando el gerente estaba descuidado.
- ◆ El cliente presenta una demanda por daños y perjuicios por el incidente ya que se lesionó el tobillo.
- ◆ A través de la cámara de seguridad del local se comprueba el incidente y se ratifica la queja del cliente.

¿Cree usted que Azul-Cosmetics tiene una obligación con el cliente?

Reconocimiento de una provisión



3 Condiciones

Obligación presente como resultado de un evento pasado



Probable salida de recursos



Estimación fiable

1. La cámara de seguridad muestra que el cliente sufrió daños
2. De acuerdo con la evidencia, > 50% de posibilidades de que el cliente sufrió daños (*“more likely than not”*)
3. El estudio de abogados contratado por la entidad realizó una estimación tomando en consideración casos similares.

Clases de obligaciones

Obligación Legal

- ◆ Contrato
- ◆ Legislación
- ◆ Otras operaciones de ley

Obligación Constructiva o implícita

Aceptar responsabilidades a través de:

- ◆ Patrones establecidos de prácticas pasadas
- ◆ Políticas publicadas

Crear expectativas válidas de otras partes

Ejemplos

Provisión por multas medioambientales



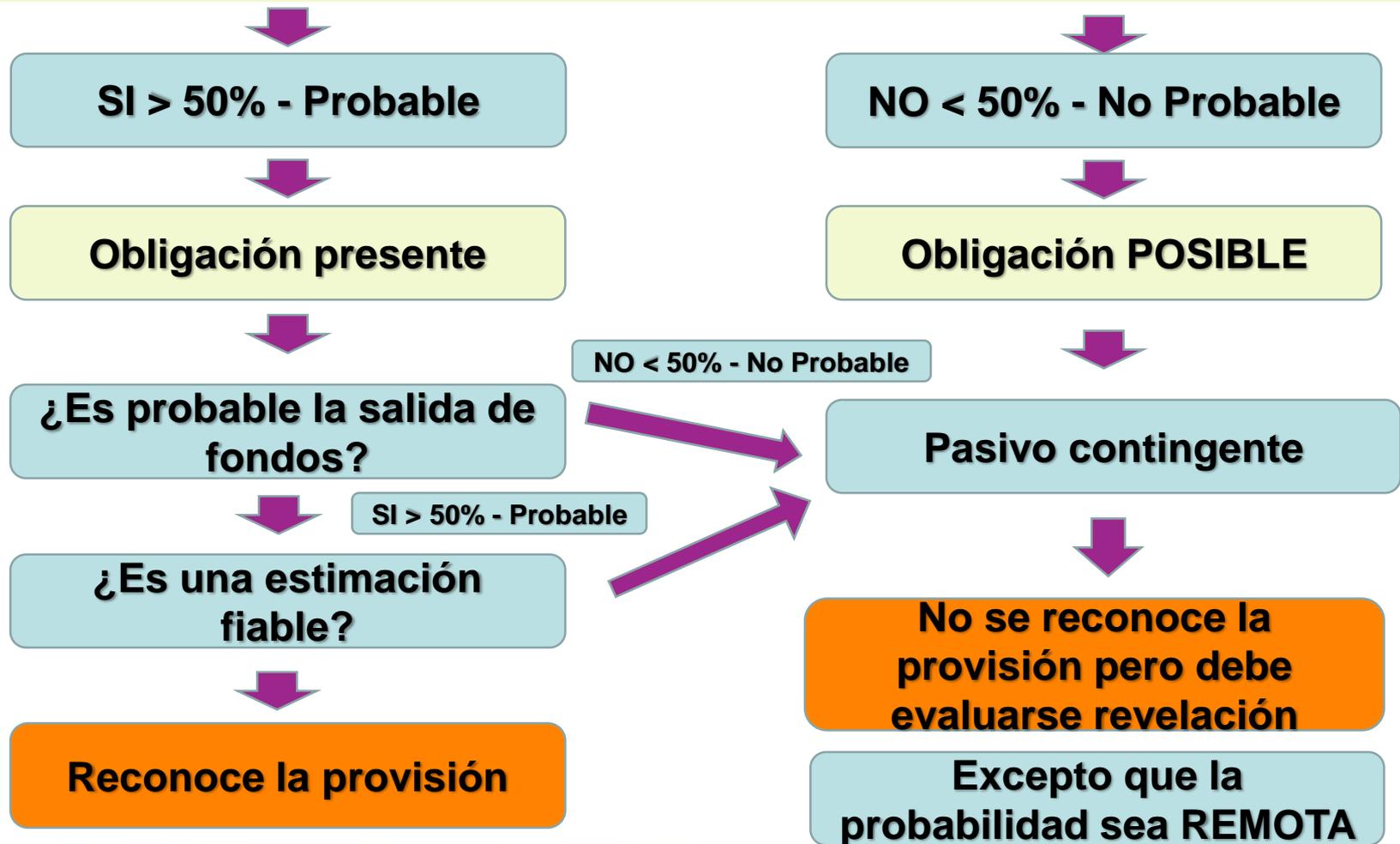
Provisión por abandono de pozos petroleros

Provisión por cierre de minas

Provisión para garantías

Provisión para juicios

¿Existe una obligación presente como consecuencia de un evento pasado?



Reconocimiento de activos contingentes

La entidad **no debe reconocer** ningún activo contingente

Si la realización del ingreso es **prácticamente cierta** deja de ser contingente y se reconoce con las bases de los **activos**

Nota a los estados financieros

Medición de una Provisión

Mejor estimación

La mejor estimación, al final del período sobre el que se informa, del **desembolso necesario para cancelar la obligación** presente.

Juicio de la gerencia, experiencia de casos similares, informe de expertos, hechos posteriores al cierre del período

Valor presente

Cuando resulte importante el efecto financiero producido por el descuento, el importe de la provisión debe ser el valor presente de los desembolsos que se espera sean necesarios para cancelar la obligación.

Remedición de una Provisión

Deben remedirse en cada cierre contable para evaluar la mejor estimación y de ser aplicable la actualización de la tasa de descuento.



Reembolsos

Ejemplo: recuperos de compañías de seguros – **se reconocen por separado** como **activo** cuando su recupero es **virtualmente cierto**.



Aplicación de las provisiones

Cada provisión deberá ser utilizada **sólo** para afrontar los desembolsos para los cuales fue **originalmente reconocida**.



Contratos de carácter oneroso



Los costos de cumplir con las obligaciones el contrato **exceden a los beneficios** económicos que se esperan recibir del mismo.



Reconocer una **PROVISIÓN**

Se considera costo “inevitable” del contrato el menor entre el costo de cumplir sus cláusulas y el costo de rescisión (compensaciones o multas que se deriven de su incumplimiento).

Reestructuración

Programa planificado y controlado por la gerencia de la entidad que materialmente **cambia el negocio** y/o la manera en que se realizan las actividades.



¿Cuándo reconozco una provisión?

- 1. Tenga un plan formal detallado para efectuar la reestructuración** (actividades, cantidad de personal afectado, locaciones, desembolsos estimados y fechas de ejecución).
- 2. Se haya creado una expectativa real, entre los afectados,** respecto a que se llevará a cabo la reestructuración, ya sea por haber comenzado a ejecutar el plan o por haber anunciado sus principales características a los que se van a ver afectados por el mismo.

Revelaciones en los estados financieros



- el importe en libros al principio y al final del periodo (aumento, disminuciones, utilizaciones)
- una breve descripción de la naturaleza de la obligación contraída
- una indicación acerca de las incertidumbres relativas al caso
- plazos esperados de desembolso

Norma Internacional de Contabilidad 12

Tratamiento contable del impuesto a las ganancias

Repasamos



El IG grava el resultado neto contable que se considera devengado en un período



La norma tributaria (IG) adopta criterios de medición y reconocimiento que pueden diferir de la normativa contable,



Algunas operaciones que generan importes imponibles o deducibles son alcanzados por el impuesto a las ganancias **en distintos períodos** (ej. depreciaciones) **o bien podrían no ser objeto del impuesto** (ej. actividades exentas) o bien no tener un tratamiento contable (ej. interés presunto).

Repasamos



Las **diferencias temporarias** entre la medición contable y la base impositiva **dan origen a activos y pasivos diferidos**



La contabilización del impuesto a las ganancias a través del método del impuesto diferido se basa en el criterio de lo **devengado** a pesar que impositivamente quede alcanzado en un período distinto.

Componentes del impuesto a las ganancias

Impuesto corriente

Se determina aplicando la alícuota del impuesto vigente al cierre del período sobre la **ganancia o pérdida FISCAL**.



Impuesto diferido

Efecto impositivo futuro de las **diferencias temporarias** entre las mediciones contables de los activos y pasivos y sus bases de impositivas

Impuesto corriente

Se determina aplicando la alícuota del impuesto vigente al cierre del período sobre la ganancia o pérdida FISCAL.

Impuesto determinado

Quebranto impositivo

Pasivo por impuesto corriente
(impuesto a pagar > anticipos y pagos a cuenta)

Activo por impuesto corriente
(impuesto a pagar < anticipos y pagos a cuenta)

Impuesto diferido - Diferencias temporarias y permanentes

Las diferencias entre las mediciones contables e impositivas se generan debido a que leyes impositivas establecen criterios de reconocimiento o medición distintos de los contables y porque dan tratamientos especiales para determinados hechos.

Permanentes

Temporarias

Impuesto diferido - Diferencias permanentes

**Se computan contable y no impositivamente, y viceversa
y no serán revertidas en ningún período futuro**

Ingresos
exentos o no
computables

Gastos no
deducibles
impositivame
nte: Multas

Intereses
presuntos

Donaciones
que no
cumplan el
criterio para su
deducibilidad

Impuesto diferido - Diferencias temporarias

Diferencias entre la medición contable de los activos y pasivos y sus bases impositivas que resultarán en importes deducibles o impositivos en ejercicios futuros.

Quebrantos impositivos

Criterios de amortización diferentes en activos intangibles

Ajuste por inflación impositivo

Criterios de amortización diferentes en bienes de uso

Gratificaciones no pagadas a la fecha de la DDJJ

Impuesto diferido - Reconocimiento de activos y pasivos

El impuesto diferido reconoce el efecto impositivo futuro de las diferencias temporarias en la valuación contable e impositiva de los activos y pasivos

**Diferencias temporarias imponibles en el futuro:
Pasivos por impuesto diferido**

**Diferencias temporarias deducibles en el futuro:
Activos por impuesto diferido**

Asimismo, se reconocen activos por impuesto diferido en relación con las pérdidas fiscales (quebrantos impositivos) o créditos fiscales no utilizados susceptibles de deducción de ganancias impositivas futuras, únicamente en la medida que dicha deducción o compensación **sea probable**.

Impuesto diferido - Diferencias temporarias

	Diferencias temporarias	
	Imponibles (Pasivos)	Deducibles (Activos)
ACTIVOS	Importe en libros > base fiscal	Importe en libros < base fiscal
PASIVOS	Importe en libros < base fiscal	Importe en libros > base fiscal

Regla General se reconocen siempre



Excepciones:

En el caso de que la diferencia temporal surja por:

- Reconocimiento inicial de la llave de negocio
- Reconocimiento inicial de un activo o pasivo, en una transacción que no sea una combinación de negocios y que al momento en que tuvo lugar, no afectó ni al resultado contable ni al resultado fiscal.

- Se reconocen activos por impuesto diferido únicamente en la medida que su deducción en el futuro **sea probable**. Es decir que el ente tendrá renta gravable a la cual aplicar estos activos.
- exista evidencia convinciente de que se generarán ganancias impositivas futuras suficientes contra las cuales utilizarlas.



Ejemplo 1 Contrato de construcción

Estados financieros

- Plazo de la obra menor a 1 año, pero afecta 2 ejercicios fiscales (X1 y X2)
- Contablemente se registra por grado de avance
- Beneficio contable al cierre del año X1: \$ 40.000

Base impositiva

- Impositivamente se permite declarar el beneficio en el ejercicio en que se termina la obra (X2)
- Beneficio impositivo año X1: \$ 0

Tasa del impuesto: 50%

Ejemplo 1 Contrato de construcción – Método del impuesto determinado

		X1		X2	
		Estados contables	DDJJ	Estados contables	DDJJ
Resultado antes de impuestos		100.000	100.000	100.000	100.000
Ingresos por contratos construcción			(40.000)		40.000
Resultado contable/base imponible	(2)	100.000	60.000	100.000	140.000
Alícuota			50%		50%
Impuesto a las ganancias					
Corriente	(1)	(30.000)	(30.000)	(70.000)	(70.000)
Resultado neto		70.000		30.000	
Tasa efectiva	(1)/(2)	30%		70%	

Ejemplo 1 Contrato de construcción – Método del impuesto diferido

	X1		X2	
	Estados contables	DDJJ	Estados contables	DDJJ
Resultado antes de impuestos	100.000	100.000	100.000	100.000
Ingresos por contratos construcción		(40.000)		40.000
Resultado contable/base imponible (2)	100.000	60.000	100.000	140.000
Alícuota		50%		50%
Impuesto a las ganancias (1)				
Corriente	(30.000)	(30.000)	(70.000)	(70.000)
Diferido (50% s/diferencia temporaria)	(20.000)		20.000	
Resultado neto	50.000		50.000	
Tasa efectiva		(1)/(2)	50%	50%

Medición

Al importe determinado de diferencias temporarias, activos y pasivos



Se utiliza la **tasa impositiva** aplicable que se espera esté **vigente al momento de su reversión** o utilización.

Según las **normas impositivas sancionadas** al cierre del ejercicio

Se valúan a su **valor NOMINAL**, independientemente de la fecha estimada de reversión de la partida diferida

Clasificación

Se imputan en el estado de resultados, excepto que:



Correspondan a una partida imputada en el PN / ORI (Otros resultados integrales)



Se origine como resultado de una combinación de negocios (se imputa a la llave de negocios)

Ejemplos:

- Revaluó de bienes de uso (NIC 16)
- Diferencias de cambio en la conversión de los estados contables de una inversión extranjera (NIC 21)

Cambios en la tasa de impuestos

Se reconocen en el ejercicio en el cual se produce el cambio

Se imputan en el resultado del ejercicio, ORI o PN, dependiendo de la partida que le dio origen



Revisión de RECUPERABILIDAD al cierre de cada período



- Reconocimiento de activos por impuesto diferido no reconocidos previamente (si se dan las condiciones para su reconocimiento, es decir que resulte probable la generación de ganancias impositivas futuras contra las cuales compensarlos o utilizarlos);
o
- A la reducción del valor contable de los activos por impuesto diferido oportunamente reconocidos, en la medida que no resulten recuperables.

Resumen

- 1 • Determinación de las diferencias entre el valor contable de los activos y pasivos y sus bases fiscales
- 2 • Identificación de las diferencias temporarias imponibles y deducibles en ejercicios futuros
- 3 • Medición considerando las tasas impositivas vigentes al momento de reversión
- 4 • Evaluación de la recuperabilidad de los activos por impuesto diferido
- 5 • Imputación al componente de los estados contables correspondiente (Resultados, ORI (Otros resultados integrales), PN)

Cuestiones de presentación y revelación

Tanto activos como pasivos diferidos se clasifican en el estado de situación financiera como rubros **NO CORRIENTES** (aún cuando parte del saldo se espera ser reverse dentro de los 12 meses posteriores al cierre del período)

Se presentan en forma separada del impuesto corriente ya sea pasivo o activo neto de provisión

Cuestiones de presentación y revelación

Reconciliación del gasto fiscal con el beneficio contable

Activos y pasivos diferidos para cada tipo de diferencia temporaria

Componente del gasto fiscal: impuesto corriente + ajustes de períodos anteriores + impuesto diferido

Activos por impuesto diferido no reconocidos