

**Colegio Contadores Públicos de Costa Rica
Comisión de Normas
Acuerdo 29-2019, Sesión Ordinaria del
23 de agosto de 2019**

¿Debe o no reconocerse un impuesto sobre la renta diferido pasivo al 31 de diciembre 2018 relacionado a esta nueva ley “9635” y asociada a Terrenos que son de operación y no existen intenciones de vender?

¿Cuál debería de ser la tasa a la cual debe registrarse ese impuesto?

La NIC 12 Impuesto a las Ganancias indica lo siguiente sobre el tema:

“Párrafo 20

Las NIIF permiten o requieren que ciertos activos se contabilicen a su valor razonable, o bien que sean revaluados (véanse, por ejemplo, la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo, la NIC 38 Activos Intangibles, la NIC 40 Propiedades de Inversión, la NIIF 9 Instrumentos Financieros y la NIIF 16 Arrendamientos). En algunas jurisdicciones, la revaluación o cualquier otra reexpresión del valor del activo a valor razonable afecta a la ganancia (pérdida) fiscal del periodo corriente. Como resultado de esto, se ajusta la base fiscal del activo, y no surge ninguna diferencia temporaria. En otras jurisdicciones, sin embargo, la revaluación o reexpresión de un activo no afecta a la ganancia fiscal del periodo en que una u otra se llevan a efecto, y por tanto no se ajusta la base fiscal. No obstante, la recuperación futura del importe en libros producirá un flujo fiscal de beneficios económicos para la entidad, y los importes que serán deducibles para efectos fiscales serán diferentes de las cuantías de esos beneficios económicos. La diferencia entre el importe en libros de un activo revaluado y su base fiscal, es una diferencia temporaria, y da lugar a un activo o pasivo por impuestos diferidos. Esto se cumple incluso cuando:

- (a) la entidad no desea disponer del activo. En estos casos, el importe en libros del activo se recuperará mediante el uso, lo que generará beneficios fiscales por encima de la depreciación deducible fiscalmente en periodos futuros; o*
- (b) se difiera el pago de impuestos sobre las ganancias, a condición de que el importe de la disposición de los activos se reinvierta en otros similares. En estos casos el impuesto se acabará pagando cuando se vendan los nuevos activos, o bien a medida que vayan siendo utilizados.*

Medición

Párrafo 46:

Los pasivos (activos) corrientes de tipo fiscal, ya procedan del periodo presente o de períodos anteriores, deben ser medidos por las cantidades que se espere pagar (recuperar) de la autoridad fiscal, utilizando la normativa y tasas impositivas que se hayan aprobado, o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado, al final del periodo sobre el que se informa.

Párrafo 47:

Los activos y pasivos por impuestos diferidos deben medirse empleando las tasas impositivas que se espera sean de aplicación en el período en el que el activo se realice o el pasivo se cancele, basándose en las tasas (y leyes fiscales) que al final del periodo de presentación hayan sido aprobadas, o prácticamente aprobadas, terminado el proceso de aprobación.

Párrafo 48:

Los activos y pasivos por impuestos, ya sean corrientes o diferidos, se miden usualmente empleando las tasas y leyes fiscales que han sido aprobadas. No obstante, en algunas jurisdicciones los anuncios de tasas (y leyes fiscales) por parte del gobierno tienen, en esencia, el mismo efecto que su aprobación, que puede seguir al anuncio por un período de varios meses. En tales circunstancias, los activos y pasivos impositivos se miden utilizando las tasas fiscales anunciadas (y leyes fiscales).

Párrafo 49:

En los casos en que se apliquen diferentes tasas impositivas según los niveles de ganancia fiscal, los activos y pasivos por impuestos diferidos se medirán utilizando las tasas promedio que se espere aplicar, a la ganancia o a la pérdida fiscal, en los periodos en los que se espere que vayan a revertir las correspondientes diferencias.”.

Los saldos de impuestos diferidos se calculan utilizando las tasas impositivas que se espera que se apliquen al período de presentación de informes o cuando las diferencias temporarias se reviertan, según las tasas impositivas y las leyes fiscales promulgadas o sustancialmente aprobadas al final del período de presentación de informes. Cuando se espera que las tasas de impuestos que se aplicarán a la entidad varíen en los próximos años, es necesario anticipar el año en que la diferencia temporal se revertirá, por lo que el activo o pasivo por impuestos diferidos se puede calcular a la tasa apropiada.

Además la Ley 9635 Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Pública establece lo siguiente:

“Artículo 27 bis- Hecho generador

El hecho generador de este impuesto es la obtención de toda renta de fuente costarricense en dinero o en especie, derivada del capital y de las ganancias y pérdidas de capital realizadas, que provengan de bienes o derechos cuya titularidad corresponda al contribuyente, así como las diferencias cambiarias originadas en activos o pasivos que resulten entre el momento de la realización de la operación y el de percepción del ingreso o pago del pasivo, y que no estén afectos por parte de su titular a la obtención de rentas gravadas en el impuesto a las utilidades.”.

Por lo que es correcto realizar la contabilización al 31 de diciembre de 2018 del impuesto diferido sobre la diferencia entre el costo y el valor razonable (efecto por revaluación) de los terrenos, esto debido a que la legislación fiscal aprobada a finales del 2018 establecen que esa diferencia estará sujeta a un impuesto sobre la renta, por lo tanto, un Impuesto sobre la Renta Diferido debió ser reconocido en los estados financieros.

