Borrador BA VEN-NIF 11

Reconocimiento del impuesto diferido originado por la supresión del sistema del ajuste por inflación fiscal en Venezuela

Diciembre 2016

La Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV) aprobó para consulta pública nacional borrador del Boletín de Aplicación de los VEN-NIF Número 11, versión cero (BA-VEN-NIF-11) relativo al tratamiento alternativo para el reconocimiento del impuesto diferido originado por la supresión del ajuste por inflación fiscal en Venezuela.

Antecedentes de la norma contable

Reformas a la Ley de Impuesto sobre la Renta 2014 y 2015

En Venezuela, en los dos últimos dos años se han producido dos reformas fiscales, que han impactado en la Ley de Impuesto sobre la Renta; siendo la primera de estas, realizada el 18 de noviembre de 20114, y la segunda, el pasado 30 de diciembre de 2015. Ambas reformas a la Ley de Impuesto sobre la Renta han tenido impactos tanto en la evaluación, como en el reconocimiento contable de los activos y pasivos por impuesto diferido de acuerdo con la NIC 12 y la Sección 31 de la NIIF para Pymes, por parte de las compañías venezolanas.

En Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, el Gobierno Nacional de Venezuela realizó la reforma de la **Ley de Impuesto sobre la Renta en fecha 30 de diciembre de 2015** (Decreto Nº 2.163, publicado en la Gaceta Oficial Nº 6.210 Extraordinaria de fecha 30 de diciembre), derogando la reforma realizada a la Ley de Impuesto Sobre la Renta con fecha 18 de noviembre de 2014, siendo la vigencia de esta reforma a partir del 1º de enero de 2016.

En esta última reforma de la Ley de Impuesto sobre la Renta venezolana, una de las principales modificaciones realizadas fue la reforma del artículo 173, el cual pasó a ser el artículo 171**. La principal modificación de este artículo consistió en la exclusión del sistema de ajustes por inflación previsto en dicha Ley, de los contribuyentes calificados como especiales por la Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).**

Building a better working world

Antecedentes de la norma contable

Ajuste por Inflación Contable Financiero

Venezuela ha sido considerada como una economía hiperinflacionaria desde noviembre de 2009 bajo Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), basado en los elementos cuantitativos y cualitativos indicados en la NIC 29 "Información Financiera Economías Hiperinflación". Al respecto, desde el año 2013 hasta la fecha se han experimento en el país altos niveles de inflación y devaluación que están impactando a las compañías venezolanas generando entre otros, desajustes en la estructura de costos y gastos, acelerada pérdida de valor de los activos monetarios, disminución de la rentabilidad del negocio (ante precios regulados), dificultad en el cumplimiento de los presupuestos y desaceleración del consumo de bienes y servicios.

De acuerdo a lo anterior, las entidades venezolanas, que bajo Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) determinen que su moneda funcional sea el bolívar, es decir, la moneda de una economía hiperinflacionaria, independientemente de si están basados en el método del costo histórico o en el método del costo corriente, deberán expresarse en términos de la unidad de medida corriente en la fecha de cierre del periodo sobre el que se informa. En Venezuela, la unidad de medida corriente para la realización del ajuste por inflación de los estados financieros preparados bajo NIIF y NIIF para Pymes, es determinada por el Banco Central de Venezuela (BCV) organismo oficial competente para publicar los Índices Nacionales de Precios al Consumidor (INPC), mediante los cuales se determina la tasa de inflación para un periodo determinado.

Análisis de la Situación

Base Fiscal Histórica Vs. Base Financiera Ajustada por inflación

De acuerdo con lo planteado anteriormente, la base fiscal de los activos y pasivos no monetarios a efectos de esta última reforma de la Ley de Impuesto sobre la Renta en Venezuela para esta clasificación de sujetos pasivos (contribuyentes especiales) se convierte en **base fiscal sin ajuste por inflación**, por ende los **activos y pasivos no monetarios no estarán sujetos al ajuste por inflación fiscal**. Pero por el contrario, el importe en libros contables de los activos y pasivos no monetarios (base financiera), de acuerdo con la NIC 29 y Sección 31 de la NIIF para PYMES, se mantiene preparada en base a valores ajustados por inflación; representando esto último una nueva diferencia temporaria a las ya mencionadas, y con un significativo impacto en

Es importante destacar, que aunque la reforma de Ley de Impuesto sobre la Renta se encuentra vigente para periodos fiscales que inician con posterioridad al 31 de diciembre de 2015, a la fecha de la presente consulta, la Autoridad Tributaria de Venezuela no ha emitido la reglamentación que regule la metodología de eliminación y exclusión del sistema de ajuste por inflación fiscal de los contribuyentes especiales, por lo cual a la fecha de la presente consulta existe una incertidumbre en relación con la implementación de la reforma.

Como consecuencia de lo descrito anteriormente, las compañías en Venezuela, que se encuentren dentro de la clasificación de contribuyentes especiales deben evaluar la contabilización de un impuesto sobre la renta diferido pasivo, como consecuencia de la diferencia entre el importe en libros contables ajustados por inflación de los activos no monetarios, principalmente propiedad, planta y equipos; y la base fiscal histórica, de acuerdo con la más reciente modificación de la Ley de Impuesto sobre la Renta en Venezuela del 30 de diciembre de 2015.

El impuesto sobre la renta diferido pasivo en evaluación se originará como consecuencia de que el importe en libros de los activos no monetarios que estará actualizado por la inflación de acuerdo a lo planteado en la NIC 29 y Sección 31 de la NIIF para Pymes, será significativamente superior a la base fiscal.

Propósito de la norma contable

BA VEN-NIF 11 – Tratamiento Alternativo para el Reconocimiento del Pasivo por Impuesto Diferido

El Boletín de Aplicación VEN- NIF 11 tiene el propósito de prescribir el tratamiento contable alternativo para el reconocimiento del efecto sobre la información financiera de la supresión del Sistema de Ajuste por Inflación Fiscal a los contribuyentes calificados como especiales por el SENIAT.

Alcance de Aplicación

Por tanto, el nuevo BA VEN-NIF propuesto será aplicable para aquellas entidades que:

- Preparen y presenten su información financiera bajo VEN-NIF y,
- Hayan sido calificadas como sujetos pasivos especiales por parte del SENIAT

Planteamiento de la Norma Contable

El párrafo 15 de la NIC 12 indica que "Se reconocerá un pasivo de naturaleza fiscal por causa de cualquier diferencia temporaria imponible, a menos que la diferencia haya surgido por: (a) el reconocimiento inicial de una plusvalía; o (b) el reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que: (i) no es una combinación de negocios; y (ii) en el momento de la transacción, no afecte ni la ganancia contable ni a la ganancia (pérdida) fiscal", y similar disposición está contenida en el párrafo 29.14 de la Sección 29 de la NIIF para las PYMES.

Como hemos comentado anteriormente, la exclusión de los Contribuyentes Especiales del sistema de ajuste por inflación para fines fiscales implica que cuando preparen información financiera bajo VEN-NIF, las partidas no monetarias de su estado de situación financiera se ajustarán por inflación, sin ajuste para fines fiscales; esta situación originará diferencias temporarias deducibles e imponibles con efectos en el reconocimiento de activos o pasivos por impuesto diferido, respectivamente.

Las diferencias temporarias calculadas como resultado de la comparación de bases financieras ajustadas por inflación de acuerdo con VEN-NIF, y bases fiscales sin ajuste por inflación, producen una distorsión sobre la información financiera. La principal distorsión se presenta en los activos no monetarios, la cual atenta contra el principio de utilidad de la información financiera contemplado en el marco conceptual de las NIIF y la Sección 2 de la NIIF para las PYMES.

EY
Building a better working world

Acuerdo de la Aplicación

Para la preparación de información financiera de acuerdo con VEN NIF (GE o PYME), las entidades calificadas como sujetos pasivos especiales por la administración tributaria, podrán determinar los impuestos diferidos pasivos y activos, sobre todas las partidas temporarias imponibles (pasivos) o deducibles (activos) que se originan por diferencias entre las bases fiscales.

Solo para efecto del cálculo del impuesto diferido a ser reconocido en la contabilidad financiera, los Sujetos Pasivos Especiales podrán adoptar el siguiente tratamiento contable alternativo:

- Reconocer, medir y presentar activos y pasivos por impuestos diferidos, originados por diferencias temporarias deducibles e imponibles, distintas a las mencionadas en el siguiente párrafo.
- **Omitir el reconocimiento del impuesto diferido inherente a la diferencia temporaria imponible originada por la comparación de bases financieras de activos no monetarios ajustadas por inflación y, bases fiscales de estos activos sin el reconocimiento de la inflación.**

Otras Consideraciones

Moneda funcional distinta al Bolívar

Para aquellas entidades que preparen sus estados financieros bajo VEN-NIF cuya moneda funcional de acuerdo a la NIC 21 "Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de la moneda extranjera" bajo VEN-NIF GE o la sección 30 "Conversión de la moneda extranjera" de la NIIF para las PYMES, sea una moneda distinta a la moneda funcional de una economía hiperinflacionaria en base a lo establecido en la NIC 29 "Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias" o la Sección 31 "Hiperinflación" de la NIIF para las PYMES, podrán también aplicar el tratamiento contable alternativo indicado en el apartado 9.2., como consecuencia de la existencia de las distorsiones entre la base financiera de los activos no monetarios, y su correspondiente base fiscal.

Revelaciones en los notas de los estados financieros

Las entidades que opten por aplicar el tratamiento alternativo de no reconocimiento en su estado de situación financiera el impuesto diferido pasivo y activo que se origine por la supresión del sistema de ajuste por inflación fiscal, deben incluir en las notas a los estados financieros revelaciones que permitan al lector de los estados financieros conocer:

- El monto del impuesto sobre la renta diferido pasivo no reconocido, por la aplicación del procedimiento alternativo indicado en el Boletín.
- La composición de las partidas temporarias que originaron el impuesto diferido pasivo no reconocido.

EY Venezuela

Financial Advisory Accounting Services
FAAS – Asesoría Contable

El equipo de Asesoría Contable de EY Venezuela puede ayudarle en la implementación de esta nueva norma contable, así como prestarle apoyo en otras áreas de ámbito contable y financiero que sean requerido por su entidad.

Equipo Asesoría Contable EY Venezuela

Héctor Azocar – Socio
Hector.Azocar@ve.ey.com

Miguel López – Gerente Senior
Miguel.López@ve.ey.com

José Rangel – Gerente
José.Rangel@ve.ey.com

Building a better working world

EY I Assurance I Tax I Transacciones I Asesoría

Acerca de EY

EY es líder global en servicios de Assurance, Tax, transacciones y asesoría. Las perspectivas y servicios de calidad que proporcionamos ayudan a generar credibilidad y confianza en los mercados de capital y en las economías de todo el mundo. Formamos líderes destacados que trabajan en equipo para cumplir nuestros compromisos con todos nuestros inversionistas. Al hacerlo, jugamos un papel importante en la construcción de un mejor entorno de trabajo para nuestra gente, nuestros clientes y nuestras comunidades.

EY se refiere a la organización global y puede referirse, a una o más, de las firmas miembro de Ernst & Young Global Limited, cada una de las cuales es una entidad legal separada. Ernst & Young Global Limited, una empresa de garantía limitada del Reino Unido, no ofrece servicios a clientes. Para mayor información, visítenos en ey.com.

© 2016 EYGM Limited.
Todos los derechos reservados.

Este material ha sido preparado sólo con fines informativos y no debe utilizarse como base para recomendaciones contables, de impuestos u otros. Para consultas específicas, consulte sus asesores respectivos.

@EY_Venezuela

www.ey.com/ve