Ajustes al impuesto sobre la renta corriente y de periodos anteriores (NIC 12, NIC 8 y NIC 10)

Objetivo: analizar, a la luz de la NIC 12 Impuesto a las ganancias y en relación con la NIC 8 y la NIC 10, el tratamiento contable de los ajustes al impuesto sobre la renta corriente detectados antes y después de la emisión de los estados financieros, y de la diferencia entre el saldo a favor reconocido y el declarado de un periodo anterior, distinguiendo entre corrección de errores, cambios en estimaciones y ajustes del periodo corriente.

Supuestos del caso: LVG SAS aplica NIIF plenas; la tarifa del impuesto sobre la renta es 35%; los gastos no deducibles son diferencias permanentes; y la materialidad debe evaluarla el consultor con base en el efecto sobre el gasto por impuesto, la utilidad neta y el patrimonio.

La empresa LVG SAS presenta su estado de resultados por el periodo 20x1. LVG lo ha contratado para consultarle respecto de la decisión que debe tomar sobre la medición del impuesto corriente basado en tres situaciones.

El estado de resultados por el periodo 20x1 es el siguiente:

	año 20x1
Ingreso	170.000
Costo de ventas y gastos	(70.000)
Gasto de depreciación	(4.290)
Utilidad antes de impuestos	**95.710**
Impuesto de renta (35%)	(33.499)
Utilidad neta del año	**62.211**

Situación 1: en febrero de 20x2, antes que se emitan los estados financieros a la Junta Directiva (JD), un miembro de la JD observó que la medición del impuesto corriente presenta una inconsistencia porque no se sumaron a la base gravable gastos no deducibles por $10.000, lo que subestima el impuesto corriente del 20x1.

Situación 2: en abril de 20x2, después que los estados financieros fueron auditados y emitidos al público, se detectó que en la medición del impuesto corriente se presenta una inconsistencia porque se trataron como deducibles gastos que no lo son, por $10.000, lo que subestima el impuesto corriente del 20x1.

Situación 3: al cierre de los estados financieros del 20x1 se ha detectado que no se ha contabilizado el ajuste por impuesto sobre la renta del periodo gravable 20x0, para el cual el estado de situación financiera del 20x0 reconoció un activo por impuesto corriente (saldo a favor) por $12.500, mientras que la declaración de renta del periodo gravable 20x0, presentada en abril de 20x1, arrojó un saldo a favor de $12.000.

Preguntas orientadoras

Generales: ¿Qué diferencia hay entre un error de periodos anteriores (NIC 8.5), un cambio en una estimación contable (NIC 8.32 a 8.38) y un ajuste del impuesto corriente de periodos anteriores (NIC 12.80, literal b)? ¿Qué papel cumple la fecha de autorización de los estados financieros (NIC 10.3)? ¿Cómo se mide el impuesto corriente (NIC 12.46) y por qué los gastos no deducibles no generan impuesto diferido?

Situación 1: ¿Qué norma rige un error detectado antes de la emisión de los estados financieros (NIC 8.41)? ¿Cuál es el impuesto corriente corregido, la nueva utilidad neta y la tarifa efectiva? ¿Qué pasivo y qué gasto se registran?

Situación 2: ¿Es material el error (NIC 8.5 y NIC 1.7)? Si lo es, ¿cómo se reexpresan las cifras comparativas (NIC 8.42) y se requiere un tercer estado de situación financiera (NIC 1.40A)? Si no lo es, ¿en qué periodo y rubro se reconoce? ¿Qué implica corregir la declaración de renta y cómo se tratan las sanciones e intereses (NIC 37 o NIC 12, según la política contable)? ¿Qué revelaciones exige la NIC 8.49?

Situación 3: ¿La diferencia de $500 es un error o un cambio de estimación? ¿Estaba disponible, cuando se autorizaron los estados financieros del 20x0, la información que originó la diferencia? ¿En qué periodo y rubro se reconoce (NIC 12.80, literal b)? ¿Cómo cambian el activo por impuesto corriente, el gasto por impuesto y la tarifa efectiva del 20x1 (NIC 12.81, literal c)?

Dentro de la consultoría contratada por LVG, se solicita lo siguiente:

- Memorando técnico, fundamentado en la NIC 12, la NIC 8 y la NIC 10, que responda las preguntas orientadoras de cada situación;
- Registros contables sugeridos en cada caso y estado de resultados ajustado; y
- Revelaciones requeridas en las notas a los estados financieros.