

Contacto:
CPC Felipe Pérez Cervantes
Director del CID

Bosque de Ciruelos 186, Piso 11
Col. Bosques de las Lomas
11700 México, D. F.
Teléfono (55) 5596-5633
Fax (55) 5596-5634
Email: contacto.cinif@cinif.org.mx



Reporte Técnico del CID

No. 14 / RT – 2010

Centro de Investigación y Desarrollo (CID) del CINIF

En su búsqueda por generar información transparente que resulte en normas de información financiera de la más alta calidad, desarrollada a través de un proceso independiente, abierto y plural, que sirva de base a la investigación contable.

En este número:

Ejemplo de reconocimiento del efecto de pérdidas en la consolidación fiscal

En este Reporte Técnico se presenta un ejemplo asociado con la INIF 18, *Reconocimiento de los efectos de la reforma fiscal 2010 en los impuestos a la utilidad*, la cual entró en vigor el 7 de diciembre de 2009. El ejemplo está referido únicamente al tema del efecto de impuesto sobre la renta por utilidades y pérdidas fiscales en consolidación fiscal (véase página 3).

Lista de integrantes del CID

Lista vigente de integrantes del CID – (véase página 7).

El Reporte Técnico del CID se elabora para divulgar información que es de interés para los trabajos del mismo CID, así como, para todas las personas que desean dar seguimiento a las labores de investigación y desarrollo, y a las principales deliberaciones efectuadas por el Consejo Emisor. El Consejo Emisor está integrado por investigadores del CID que tienen voz y voto para la aprobación de Normas de Información Financiera (NIF), Interpretaciones a las mismas (INIF) y Orientaciones a las mismas (ONIF). Todas las propuestas y conclusiones vertidas en este Reporte Técnico tienen un carácter tentativo y pueden ser modificadas en sesiones futuras del Consejo Emisor. Las decisiones tentativas pueden ser incluidas en un Borrador para Discusión de proyecto de NIF, INIF u ONIF para recibir comentarios, siempre y cuando se considere pertinente y exista una petición formal por parte del Consejo Emisor. Las decisiones incluidas en un Borrador para Discusión pueden ser (y normalmente lo son) modificadas después de debates en el seno del Consejo Emisor; basados en el análisis y evaluación de la información obtenida de las cartas de respuesta recibidas durante el proceso de auscultación, de preguntas y comentarios vertidos en sesiones públicas y otros canales de comunicación. Las decisiones se considerarán definitivas al emitirse la NIF, INIF u ONIF final.

Derechos de autor © 2010 (en trámite) para el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A. C. (CINIF). Todos los derechos reservados. Permiso concedido para realizar copias de este trabajo, siempre y cuando dichas copias sean para uso personal o inter organizacional y no para su venta o diseminación, así como, lleve en adición, por cada copia, la siguiente leyenda “Derechos de autor © 2010 (en trámite) para el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A. C. (CINIF). Todos los derechos reservados. Uso con permiso.”



Centro de Investigación y Desarrollo del CINIF

Bosque de Ciruelos 186, Piso 11
Col. Bosques de las Lomas
C. P. 11700, México, D. F.



Ejemplo de reconocimiento del efecto de pérdidas en la consolidación fiscal

La INIF 18, *Reconocimiento de los efectos de la reforma fiscal 2010 en los impuestos a la utilidad*, abordó varios temas relativos a los efectos que los cambios a la Ley del Impuesto Sobre la Renta aprobados en diciembre de 2009 provocan en la posición financiera y los resultados de las entidades.

En este Reporte Técnico se presenta un ejemplo referido únicamente al tema del efecto de impuesto sobre la renta por utilidades y pérdidas fiscales en consolidación fiscal, que trata tanto el efecto de activo diferido que se genera en la entidad perdedora, como el pasivo que queda pendiente de pago en la entidad consolidada al tomar la deducción de dichas pérdidas.

Al respecto, la INIF 18 indica en su párrafo 22 que "...derivado de la Reforma fiscal 2010, las entidades no deben reconocer pasivos adicionales a los ya reconocidos en años anteriores como se mencionó en el párrafo 21." Esto se debe a que, tal como se explica en el párrafo 21 el pasivo devengado de ISR así como el ISR diferido activo debieron quedar reconocidos en cada ejercicio en que aplicó la consolidación fiscal.

Dentro de los varios casos prácticos que utilizó el CINIF para llegar a esta conclusión, se utilizó el que se muestra a continuación. El CINIF consideró conveniente darlo a conocer para que sea de utilidad a los usuarios de la INIF 18.

Ejemplo

La entidad tenedora se constituye en el año 1 y para llevar a cabo sus operaciones crea dos subsidiarias, la A y la B, las cuales posee al 100%. La tenedora no tiene operaciones propias. Obtiene autorización para presentar una declaración fiscal consolidada. Las cifras en este ejemplo están en millones de pesos y para simplicidad se utiliza una tasa de ISR de 33.3%.

En el año 1 la subsidiaria A no tiene buenos resultados y sus ingresos, netos de gastos, reflejan una pérdida de 300. Dado que se genera un impuesto diferido y que se tiene una certeza

razonable de su recuperación, la Subsidiaria A reconoce un impuesto diferido activo de 100. Por otra parte, la Subsidiaria B tiene buenos resultados en su primer año de operación y tiene ingresos netos de 600, a los cuales corresponde un ISR de 200. Dado que se presenta una declaración consolidada, el ISR correspondiente lo transfiere a la Tenedora, para que esta realice el pago.

La tenedora clasifica el monto de ISR que le transfiere la subsidiaria B en un monto por pagar a corto plazo, deduciendo el ISR que puede recuperar por las pérdidas de la Subsidiaria A. Por lo tanto, reconoce un ISR a corto plazo por 100 y un ISR a largo plazo por otros 100, que será

pagadero cuando la Subsidiaria A tenga utilidades o cuando venza el plazo en que, al no tenerlas, la tenedora debe enterar el impuesto que dejó de pagar por la consolidación fiscal en el año 1.

Como puede observarse, en el balance consolidado existe un impuesto diferido activo, que proviene de la subsidiaria A, el cual debe sujetarse cada año a pruebas de deterioro, evaluando su recuperabilidad. Dado que en los últimos meses del año 1 y a principios del año 2 la Subsidiaria A tiene expectativas razonables para recuperar sus pérdidas fiscales, se considera que no hay indicios de deterioro del impuesto diferido activo.

La tenedora por su parte pagará el ISR consolidado de 100 a principios del año 2. En cuanto al ISR por pagar a largo plazo, este no debe compensarse contra el activo de impuesto diferido, pues son de distinta naturaleza. En efecto, el activo es ISR diferido, en tanto que el pasivo es un monto que sin duda deberá pagarse.

A continuación se presenta la consolidación del año 1.

Concepto	Sub A	Sub B	Tenedora	Elim.	Consolidado
				D (H)	
Balance al cierre del año 1					
Varios activos	500	1100	1100	-900	1800
ISR diferido	100				100
Total de activos	600	1100	1100	-900	1900
Varios pasivos	500	300	200		1000
ISR por pagar a corto plazo			100		100
ISR por pagar a largo plazo			100		100
Capital social	300	400	500	700	500
Utilidades acumuladas	-200	400	200	200	200
Total de pasivos y capital	600	1100	1100	900	1900

Resultados por el año 1					
Ingresos netos	-300	600	200	200	300
ISR	100	-200			100
Utilidad neta	-200	400	200	200	200

En el segundo año las transacciones fueron las siguientes:

La Subsidiaria A va mejorando su productividad y termina el año con un ingreso neto de 300, al que corresponde un ISR de 100. Dado que amortiza la pérdida de 300 del año anterior no tiene impuesto diferido al cierre ni impuesto a pagar que transferir a la Tenedora.

Por su parte, la Tenedora reclasifica al pasivo por ISR a corto plazo el monto de 100, que dejó de pagar el año anterior. A este monto añade el ISR generado por la Subsidiaria B, por un monto de 300, que la Tenedora tendrá que pagar al presentar la declaración consolidada.

A continuación se presenta la consolidación del año 2

Concepto	Sub A	Sub B	Tenedora	Elim. D (H)	Consolidado
Balance al cierre del año 2					
Varios activos	700	1700	2000	-1700	2700
ISR diferido					
Total de activos	700	1700	2000	-1700	2700
Pasivo	400	300	100		800
ISR por pagar a corto plazo			400		400
ISR por pagar alargo plazo			0		0
Capital social	300	400	500	700	500
Utilidades acumuladas	0	1000	1000	1000	1000
Total de pasivos y capital	700	1700	2000	1700	2700

Resultados por el año 2					
Ingresos netos	300	900	800	800	1200
ISR	100	300			400
Utilidad neta	200	600	800	800	800

Conclusión

Como se puede observar, si el año 1 fuera el de 2009 y el año 2 el de 2010, no habría pasivo por ISR adicional que reconocer al cierre del año 1, aún cuando se haya reducido el plazo en que la entidad tenedora debe enterar el impuesto cuyo pago se difirió por la consolidación fiscal, puesto

que el pasivo quedó reconocido por la subsidiaria B y lo captó la tenedora cuando le fue transferido.

Asimismo, al final del año 1 no procede presentar neto el efecto de ISR diferido activo y el ISR a pagar a largo plazo, pues son de distinta naturaleza al ser el activo un impuesto diferido y el pasivo un impuesto por pagar a largo plazo

Lista de Integrantes del CID

C.P.C. Felipe Pérez Cervantes	Director
C.P.C. J. Alfonso Campaña Roiz	Investigador líder
C.P.C. Luis Antonio Cortés Moreno	Investigador líder
C.P.C. Elsa Beatriz García Bojorges	Investigador líder
C.P.C. Juan Mauricio Gras Gas	Investigador líder
C.P. y M.F. Isabel Garza Rodríguez	Investigadora
C.P. Jessica Valeria García Mercado	Investigadora