

Interpretación CINIIF 21

Gravámenes

Referencias

- NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*
- NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*
- NIC 12 *Impuesto a las Ganancias*
- NIC 20 *Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales*
- NIC 24 *Información a Revelar sobre Partes Relacionadas*
- NIC 34 *Información Financiera Intermedia*
- NIC 37 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*
- CINIIF 6 *Obligaciones surgidas de la Participación en Mercados Específicos—Residuos de Aparatos Eléctricos y Electrónicos*

Antecedentes

- 1 Un gobierno puede imponer un gravamen a una entidad. El Comité de Interpretaciones de las NIIF recibió peticiones de guías sobre la contabilización de gravámenes en los estados financieros de la entidad que paga el gravamen. La cuestión está relacionada con cuándo reconocer un pasivo para pagar un gravamen que se contabiliza de acuerdo con la NIC 37 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*.

[Referencia: párrafos FC1 a FC2, Fundamentos de las Conclusiones]

Alcance

- 2 Esta Interpretación aborda la contabilización de un pasivo para pagar un gravamen si ese pasivo está dentro de la NIC 37. También aborda la contabilización de un pasivo para pagar un gravamen cuyo importe y vencimiento son ciertos. [Referencia: párrafo FC4, Fundamentos de las Conclusiones]
- 3 Esta interpretación no trata la contabilización de los costos que surgen del reconocimiento de un pasivo para pagar un gravamen. Las entidades deberían aplicar otras Normas para decidir si el reconocimiento de un pasivo para pagar un gravamen da lugar a un activo o a un gasto.^{E1} [Referencia: párrafo FC11, Fundamentos de las Conclusiones]

E1 [IFRIC® Update, enero de 2015, Decisión de Agenda, "CINIIF 21 Gravámenes—gravámenes surgidos por la producción de propiedades, planta y equipo"]

El Comité de Interpretaciones recibió dos envíos relacionados con los gravámenes surgidos de la producción de propiedades, planta y equipo (PPE).

El párrafo 3 de la CINIIF 21 *Gravámenes* señala que la Interpretación no proporciona guías sobre la contabilización de los costos que surgen del reconocimiento de un gravamen. La Interpretación destaca que las entidades deberían aplicar otras Normas para decidir si el reconocimiento de una obligación por un gravamen da lugar a un activo o a un gasto. Quienes enviaron la solicitud, ambos suministradores de servicios, preguntaron si el costo de un gravamen sobre activos productivos es:

- (a) un costo administrativo a reconocer como gasto en el momento en que tiene lugar; o
- (b) costos indirectos fijos de producción a reconocer como parte del costo del inventario de la entidad, de acuerdo con la NIC 2 *Inventarios*.

El Comité de Interpretaciones destacó que cuando la CINIIF 21 estaba siendo desarrollada se analizó la contabilización de los costos que surgen del reconocimiento del pasivo por un gravamen. En ese momento se consideró si estos costos se reconocerían como un gasto, un gasto pagado por anticipado o como un activo reconocido de acuerdo con la NIC 2, NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo* o NIC 38 *Activos Intangibles*. El Comité de Interpretaciones decidió no

proporcionar guías sobre esta materia; las entidades deberían aplicar otras Normas para decidir si el reconocimiento de un pasivo para pagar un gravamen da lugar a un activo o a un gasto. El Comité de Interpretaciones también destacó que la CINIIF 21 es una Interpretación de la NIC 37 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes* y que el párrafo 8 de la NIC 37 señala que ésta no trata el reconocimiento del activo o gasto asociado con un pasivo. También destacó que no sería eficiente proporcionar guías caso por caso sobre la base del hecho supuestos de gravámenes individuales.

Por consiguiente, el Comité de Interpretaciones decidió no añadir esta cuestión a su agenda.]

- 4 A efectos de esta Interpretación, un gravamen es una salida de recursos que incorpora beneficios económicos que es impuesta por los gobiernos a entidades de acuerdo con la legislación (es decir, leyes o regulaciones) distintas de:
- (a) las salidas de recursos que quedan dentro del alcance de otras Normas (tales como impuestos a las ganancias que quedan dentro del alcance de la NIC 12 *Impuestos a las Ganancias*); y **[Referencia: párrafo FC6, Fundamentos de las Conclusiones]**
 - (b) multas u otras sanciones que se imponen por infracciones de la legislación. **[Referencia: párrafo FC8, Fundamentos de las Conclusiones]**
- “Gobierno” se refiere al gobierno en sí, a las agencias gubernamentales y organismos similares, ya sean locales, regionales, nacionales o internacionales.
- 5 Un pago realizado por una entidad para la adquisición de un activo, o la prestación de servicios según un acuerdo contractual con un gobierno, no cumple la definición de gravamen. **[Referencia: párrafo FC7, Fundamentos de las Conclusiones]**
- 6 No se requiere que una entidad aplique esta Interpretación a pasivos que surgen de planes de derechos de emisión. **[Referencia: párrafo FC9, Fundamentos de las Conclusiones]**

Problemas

- 7 Para clarificar la contabilización de un pasivo para pagar un gravamen, esta Interpretación aborda las siguientes cuestiones:
- (a) ¿Cuál es el suceso que genera la obligación que da lugar al reconocimiento de un pasivo para pagar un gravamen?
 - (b) ¿Crea la obligación económica de continuar operando en un periodo futuro una obligación implícita de pagar un gravamen que se generará por operar en ese periodo futuro?
 - (c) ¿Implica la hipótesis de negocio en marcha que una entidad tiene una obligación presente de pagar un gravamen que se generará por operar en un periodo futuro?
 - (d) ¿Surge el reconocimiento de un pasivo para pagar un gravamen en un momento determinado o lo hace, en algunas circunstancias, progresivamente a lo largo del tiempo?
 - (e) ¿Cuál es el suceso que genera la obligación que da lugar al reconocimiento de un pasivo para pagar un gravamen que se produce si se alcanza un umbral mínimo?
 - (f) ¿Son los principios para reconocer un pasivo para pagar un gravamen en los estados financieros anuales los mismos que para hacerlo en la información financiera intermedia?

Acuerdo

- 8 El suceso que genera la obligación que da lugar a un pasivo para pagar un gravamen es la actividad que produce el pago del gravamen, en los términos señalados por la legislación. Por ejemplo, si la actividad que da lugar al pago de un gravamen es la generación de un ingreso de actividades ordinarias en el periodo presente y el cálculo de ese gravamen se basa en el ingreso de actividades ordinarias que tuvo lugar en un periodo anterior, el suceso que da origen a la obligación de ese gravamen es la generación de ingresos en el periodo presente. La generación de ingresos de actividades ordinarias en el periodo anterior es necesaria, pero no suficiente, para crear una obligación presente. **[Referencia: párrafos FC12 a FC13, Fundamentos de las Conclusiones]**
- 9 Una entidad no tiene una obligación implícita de pagar un gravamen que se generará por operar en un periodo futuro como consecuencia de que dicha entidad esté forzada económicamente a continuar operando en ese periodo futuro. **[Referencia: párrafos FC15 a FC19, Fundamentos de las Conclusiones]**

- 10 La preparación de los estados financieros según la hipótesis de negocio en marcha no implica que una entidad tenga una obligación presente de pagar un gravamen que se generará por operar en un periodo futuro. [Referencia: párrafos FC20 a FC22, Fundamentos de las Conclusiones]
- 11 El pasivo para pagar un gravamen se reconoce de forma progresiva si ocurre el suceso que da origen a la obligación a lo largo de un periodo de tiempo (es decir, si la actividad que genera el pago del gravamen, en los términos señalados por la legislación, tiene lugar a lo largo de un periodo de tiempo). Por ejemplo, si el suceso que da lugar a la obligación es la generación de un ingreso de actividades ordinarias a lo largo de un periodo de tiempo, el pasivo correspondiente se reconocerá a medida que la entidad produzca dicho ingreso. [Referencia: párrafos FC23 a FC26, Fundamentos de las Conclusiones]
- 12 Si una obligación de pagar un gravamen se genera cuando se alcanza un umbral mínimo, la contabilización del pasivo que surge de esa obligación será congruente con los principios establecidos en los párrafos 8 a 14 de esta Interpretación (en particular, los párrafos 8 y 11). Por ejemplo, si el suceso que da origen a la obligación es alcanzar un umbral de actividad mínima (tal como un importe mínimo de ingreso de actividades ordinarias o ventas generadas o productos fabricados), el pasivo correspondiente se reconocerá cuando se alcanza ese umbral de actividad mínima.^{E2} [Referencia: párrafos FC27 y FC28, Fundamentos de las Conclusiones]

E2 [IFRIC® *Update*, marzo de 2014, Decisión de Agenda, "CINIIF 21 *Gravámenes*—identificación de una obligación presente de pagar un gravamen que está sujeto a un umbral de actividad proporcional, así como a un umbral de actividad anual"

En mayo de 2013, el IASB emitió la CINIIF 21 *Gravámenes*, que está vigente para periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2014, con la aplicación anticipada permitida. La CINIIF 21 proporciona una interpretación de los requerimientos de la NIC 37 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes* para el reconocimiento de pasivos por obligaciones de pagar gravámenes que quedan dentro del alcance de la CINIIF 21.

El Comité de Interpretaciones recibió una solicitud de aclarar la forma en que deben interpretarse los requerimientos del párrafo 8 de la CINIIF 21 para identificar un suceso que da origen a una obligación por un gravamen. El Comité de Interpretaciones trató regímenes en los que una obligación de pagar un gravamen surge como consecuencia de una actividad durante un periodo pero no es pagadera hasta que se alcanza un umbral de actividad mínimo, determinado por la legislación. El umbral se establece como un umbral anual, pero este umbral se reduce, proporcionalmente al número de días del año en que la entidad participó en la actividad relevante, si su participación en dicha actividad comenzó o finalizó a lo largo del año. La solicitud pedía aclarar la forma en que los umbrales señalados por la legislación deben tenerse en cuenta al decidir "la actividad que provoca el pago del gravamen" del párrafo 8 de la CINIIF 21.

El Comité de Interpretaciones destacó que en la circunstancia descrita anteriormente, el pago del gravamen se origina por haber alcanzado el umbral anual determinado por la legislación. El Comité de Interpretaciones también destacó que la entidad estaría sujeta a un umbral que es menor que el que se aplica al final del periodo de evaluación anual si, y solo si, la entidad finaliza la actividad relevante antes del final del periodo de evaluación anual. Por consiguiente, el Comité de Interpretaciones observó que a la luz de las guías del párrafo 12 de la CINIIF 21, el suceso que da origen al gravamen es alcanzar el umbral que se aplica al final del periodo de evaluación anual. El Comité de Interpretaciones destacó que existe una distinción entre un gravamen con un umbral anual que se reduce de forma proporcional cuando se cumple una condición especificada y un gravamen para el cual tiene lugar un suceso que origina la obligación de forma progresiva a lo largo de un periodo de tiempo como se describe en el párrafo 11 de la CINIIF 21; hasta que se cumple la condición especificada no se aplica el umbral de reducción proporcional.

Sobre la base de los análisis anteriores, el Comité de Interpretaciones pensó que son suficientes las guías de la CINIIF 21 y la NIC 37 y destacó que es improbable que surja diversidad significativa de interpretación en esta cuestión. Por consiguiente, el Comité de Interpretaciones decidió no añadir esta cuestión en su agenda.]

- 13 Una entidad aplicará los mismos principios de reconocimiento en la información financiera intermedia que aplica en los estados financieros anuales. En consecuencia, en la información financiera intermedia, un pasivo para pagar un gravamen:
- (a) no se reconocerá si no existe una obligación presente de pagar el gravamen al final del periodo de información intermedia; y
 - (b) se reconocerá si existe una obligación presente de pagar el gravamen al final del periodo de información intermedia. [Referencia: párrafo FC29, Fundamentos de las Conclusiones]
- 14 Una entidad reconocerá un activo si ha pagado por anticipado el gravamen, pero no tiene todavía una obligación presente de pagar ese gravamen.

Apéndice A

Fecha de vigencia y transición

Este apéndice forma parte integral de la Interpretación y tiene el mismo carácter normativo que las otras partes de la Interpretación.

- A1 Una entidad aplicará esta Interpretación en los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2014. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esta Interpretación a periodos anteriores, revelará este hecho.
- A2 Los cambios en las políticas contables producidos por la aplicación de esta Interpretación se contabilizarán de forma retroactiva de acuerdo con la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*.