



cutting through complexity

Pasivos por gravámenes

Identificación del hecho desencadenante

Agosto de 2013

IN THE HEADLINES

Número 20

kpmg.es



“En la interpretación se aclara que lo contemplado en el texto de la legislación aplicable determina el momento del reconocimiento. De este modo, se logrará una mayor comparabilidad entre entidades que operan en el mismo mercado.”

Phil Dowad, Responsable del área global de KPMG sobre provisiones y reconocimiento de ingresos ordinarios de acuerdo con las NIIF

La interpretación aporta claridad

Los gravámenes se han ido generalizando progresivamente en los últimos años y los Gobiernos de varias jurisdicciones los introducen para recaudar ingresos adicionales. La cuestión contable clave para los que pagan el gravamen radica en cuándo deben reconocer un pasivo. La práctica actual no es uniforme, especialmente en el caso de gravámenes con umbrales mínimos o que surgen de manera desigual durante el año.

En respuesta a este problema, el IASB publicó el 20 de mayo de 2013 la Interpretación 21 Levies (Gravámenes). Se ofrecen directrices sobre la contabilización de los gravámenes de conformidad con los requerimientos de la NIC 37 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes.

Se define el término “gravamen

En la interpretación se define gravamen como la salida de flujos de una entidad por un Gobierno, de conformidad con la legislación.

La palabra clave aquí es “impuesta”: los gravámenes no se derivan de contratos pendientes de ejecución ni de otros acuerdos contractuales. Sin embargo, las salidas de flujos incluidos en el alcance de la NIC 12 Impuesto sobre las ganancias, las multas y sanciones, y los pasivos derivados del comercio de derechos de emisión están explícitamente excluidos del alcance.

¿Qué desencadena un pasivo?

La interpretación confirma que una entidad reconoce un pasivo por un gravamen cuando —y solo cuando— tenga lugar el hecho desencadenante especificado en la legislación.

Una entidad no reconoce un pasivo en una fecha anterior, aunque no tenga ninguna oportunidad realista de evitar el hecho desencadenante.

Cómo funciona

Una entidad está obligada a pagar un gravamen si genera ingresos ordinarios en un mercado específico el 1 de enero de 2013.

Con arreglo a la interpretación, no reconoce un pasivo el 31 de diciembre de 2012, aunque esté obligada por las circunstancias económicas a operar en 2013 y prepare estados financieros conforme a la hipótesis de empresa en funcionamiento.

No hay desencadenante por debajo del umbral mínimo

Si un gravamen solo se debe pagar cuando se ha alcanzado un importe especificado, por ejemplo, un nivel especificado de ingresos o producción, no se reconoce un pasivo hasta alcanzar este “umbral mínimo”. La forma de calcular el gravamen una vez alcanzado el umbral no influye en esta conclusión.

Requerimientos similares en la información intermedia

Se aplican los mismos principios de reconocimiento en los estados financieros intermedios que en los estados financieros anuales aunque el resultado sean cargos desiguales a lo largo del año.

Cómo funciona

Una entidad cuyo ejercicio sobre el que informa termina el 31 de diciembre está obligada a pagar un gravamen si opera en un mercado específico el 31 de diciembre de 2013, pero no está obligada a pagar si deja de operar antes de dicha fecha.

Según la interpretación, no reconoce un pasivo por el gravamen —ni ninguna parte del gravamen— en los estados financieros intermedios correspondientes al periodo de seis meses que termina el 30 de junio de 2013.

Mayor comparabilidad

La interpretación logrará una mayor comparabilidad entre entidades que operan en el mismo mercado dentro de la misma jurisdicción. El momento de reconocer el pasivo dependerá de lo contemplado exactamente en el texto de la legislación pertinente.

Cómo funciona

Se debe pagar un gravamen del 2% de los ingresos obtenidos en 2013 si una entidad opera en un mercado específico en una fecha especificada.

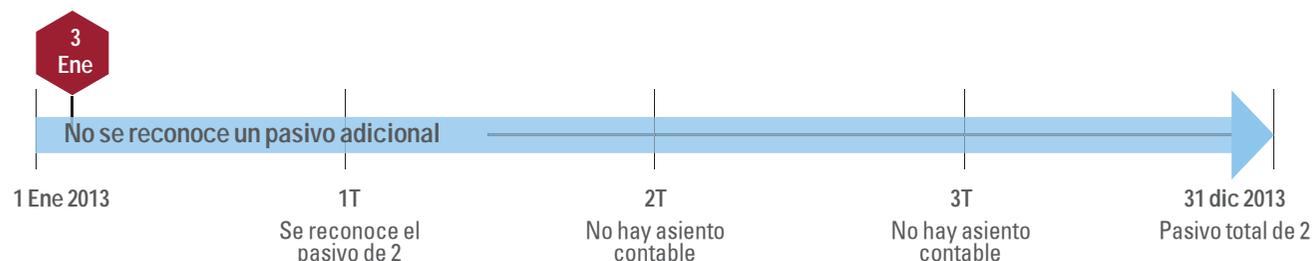
Si esa fecha específica es el 31 de diciembre de 2013, se reconocerá el pasivo en 2013, pero si la fecha específica es el 1 de enero de 2014, la entidad no puede reconocer el pasivo hasta el 1 de enero de 2014. En resumen, lo contemplado en el texto de la legislación determina cuándo se reconoce el pasivo.

Ejemplos ilustrativos

Los siguientes calendarios indican los momentos en los que se reconoce un pasivo correspondiente a los periodos en los que se presenta la información intermedia y anual en función de las circunstancias descritas. En los ejemplos se utiliza un ejercicio anual sobre el que se informa que termina el 31 de diciembre y se supone que el gravamen debe pagarse el 1 de enero del año siguiente.

Ejemplo 1 – Gravamen desencadenado si la entidad genera ingresos en un periodo especificado

Se desencadena el gravamen en su totalidad tan pronto como la entidad genere ingresos en un ejercicio. El importe del gravamen se calcula como el 2% de los ingresos totales correspondientes al ejercicio anterior. La entidad generó ingresos de 100 en el ejercicio que termina el 31 de diciembre de 2012, y en 2013 empieza a generar ingresos el 3 de enero.



El 3 de enero se reconoce un pasivo por valor de 2 que estará registrado en el primer trimestre y en el ejercicio anual total = 2% de ingresos del ejercicio anterior por valor de 100.

Ejemplo 2 – Gravamen desencadenado si la entidad genera ingresos superiores a un importe mínimo

Se desencadena el gravamen si la entidad genera ingresos superiores a 50 en un ejercicio. El importe del gravamen viene determinado por referencia a todos los ingresos generados por la entidad en el ejercicio anual, es decir, incluidos los primeros 50. El gravamen se paga a un tipo del 2%. En el ejercicio anual que termina el 31 de diciembre de 2013, la entidad obtiene unos ingresos por valor de 50 el 17 de julio (3T). La entidad reconoce ingresos adicionales por valor de 20 en el 3T, y 100 en total correspondientes al ejercicio.



Se reconoce un pasivo en el 3T por valor de 1,4 = (2% de 50) el 17 de julio + (2% de 20) en lo que queda del 3T.

Se reconoce un pasivo por valor de 2 correspondiente a todo el ejercicio = (2% de 50) el 17 de julio + (2% de 50) en lo que queda del ejercicio.

- Suceso que da origen a una obligación

¿Activo o gasto?

En la interpretación solo se ofrecen directrices sobre cuándo debe reconocerse el pasivo. Deben aplicarse otras NIIF para determinar si la contrapartida del pasivo es un activo o un gasto.

Cómo funciona

En algunas jurisdicciones, es posible que se considere que los impuestos sobre bienes inmuebles cumplen la definición de gravamen.

En este caso, la interpretación ofrece directrices sobre el reconocimiento del pasivo, sin embargo, una entidad tendrá que determinar por separado si el pago podría ser capitalizado conforme a otras NIIF, por ejemplo, la NIC 2 Existencias. De no ser así, se contabilizará como gasto cuando se incurra en el mismo.

Si se paga por adelantado un gravamen antes de que tenga lugar el hecho desencadenante, la entidad reconoce un activo por el anticipo.

Factores que se deben considerar

Al evaluar los efectos de la interpretación, las entidades deben considerar las siguientes preguntas:

- ¿Tiene la entidad operaciones con un Gobierno que cumplen la definición de gravamen?
- La interpretación, ¿da lugar a un cambio en el momento o en el periodo en el que se reconoce un pasivo por un gravamen?
- Cuando se reconoce el pasivo, ¿debe la entidad contabilizar un gasto o un activo?

Es posible que las entidades que se ven afectadas por la interpretación tengan que determinar si deben actualizarse los sistemas y procesos de TI, y cómo hacerlo, para reflejar los nuevos criterios de reconocimiento.

Más información

Para obtener más información sobre la interpretación, consulte a su persona de contacto habitual en KPMG.

Fecha de vigencia y transición

La interpretación 21 Gravámenes entra en vigor para los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2014. La interpretación se aplica de forma retroactiva.

Se permite su adopción anticipada

Este documento es una traducción del documento original en inglés elaborado por el International Standard Group de KPMG (perteneciente a KPMG IFRG Limited). En caso de diferencias prevalece la publicación original. El copyright de la publicación original es propiedad de KPMG IFRG Limited quien retiene todos los derechos sobre la misma.

La información aquí contenida es de carácter general y no va dirigida a facilitar los datos o circunstancias concretas de personas o entidades. Si bien procuramos que la información que ofrecemos sea exacta y actual, no podemos garantizar que siga siéndolo en el futuro o en el momento en que se tenga acceso a la misma. Por tal motivo, cualquier iniciativa que pueda tomarse utilizando tal información como referencia, debe ir precedida de una exhaustiva verificación de su realidad y exactitud, así como del pertinente asesoramiento profesional.

© 2013 KPMG Auditores S.L., sociedad española de responsabilidad limitada, es una entidad afiliada a KPMG Europe LLP y firma miembro de la red KPMG de firmas independientes afiliadas a KPMG International Cooperative (“KPMG International”), sociedad suiza. Todos los derechos reservados.

KPMG, el logotipo de KPMG y “cutting through complexity” son marcas registradas o

Calendario¹



¹ Considerando un cierre de ejercicio a 31 de diciembre y la presentación de información intermedia.

² Se exige la reexpresión retroactiva de los saldos de apertura y las cifras comparativas, si la adopción de la interpretación da lugar a un cambio en la política.