



Cuarta Mesa Redonda
Ciclo Academia Nacional de Economía
Uruguay: Desafíos para el quinquenio 2015-2020

Dimensiones del Valor de las Empresas

Valor Patrimonial y Fiscalidad

Cr. Javier Forte Rodino

Hoja de ruta

Usuarios de los Estados Financieros

Estándares internacionales de NCA

Las NIIF en Uruguay

Las Normas Contables y la Fiscalidad

Conciliación de NCA y NFA

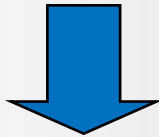
Temas a Reflexionar

Estados Financieros

DERECHO DE INFORMACIÓN

Propietarios

Inversores



DEBER DE INFORMAR

Propietarios

Inversores

Analistas

Trabajadores

Sindicatos

Clientes

Proveedores

Asociaciones

Gobierno

LA COLECTIVIDAD EN SU CONJUNTO

Fuentes de Estados Financieros

UNIVERSIDAD DE LA EMPRESA

FASB EEUU
IASB UE

Convergencia
Normas USGAAP-
NIIF

Banco Mundial y
FMI Informe Rosc
→ NIIF

LAS NIIF en el
Mundo

Las NIIF en
Uruguay

Objetivo de las NCA

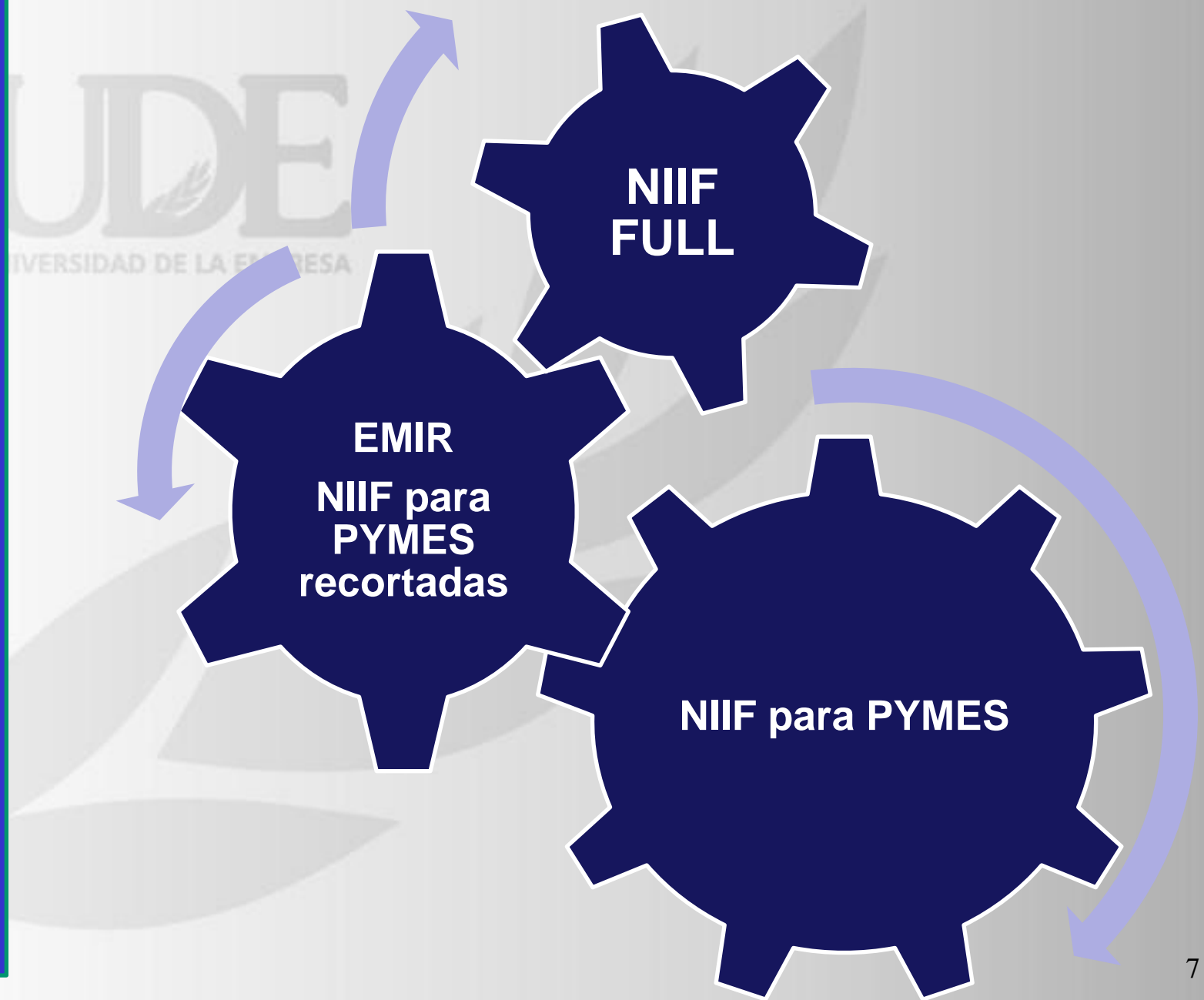
**Que los Estados
Financieros
proporcionen
una Imagen Fiel**

- **Suministrar información acerca de la situación financiera, actividad y flujos de fondos de una empresa.**
- **Brindar información útil a una amplia gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas.**
- **Mostrar los resultados de la Administración llevada a cabo por la Dirección, dando cuenta de la responsabilidad en la gestión de los recursos confiados a la misma.**

LAS NIIF en el Mundo



LAS NIIF EN URUGUAY



Las NIIF en Uruguay

Entidades excluidas de
Sección 1 de NIIF para
PYMES

Art.1° Dec.291/014



Entidades Emisores de
Valores de Oferta
Pública

Ley 18.627–Dec.124/011

Art.1° Dec. 291/014



**NIIF
FULL**

NIFF COMPLETAS - Entidades Emisores de Valores de Oferta Pública

Ley 18.627–Dec.124/011 - **Art.1° Dec. 291/014**

Alcance

Emisores de valores de oferta pública, excluidas las instituciones de intermediación financiera y los entes autónomos y servicios descentralizados

NIIF

Adoptadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) traducidas al idioma español

Normas Comprendidas

- NIIF
- NIC
- Interpretaciones elaboradas por el Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de información Financiera o el anterior Comité de Interpretaciones
- Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros adoptado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad

Vigencia de NIIF

La vigencia de cada norma adoptada por el IASB será la establecida en la misma

Vigencia Decreto 124/011

Ejercicios iniciados a partir del 01/12/2012.

NIIF PYMES

No tienen obligación pública de rendir cuentas

No posee instrumentos de deuda o de patrimonio que se negocian en un mercado público o están en proceso de emitir estos instrumentos para negociarse en un mercado público

No mantiene activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros

Publican Estados Financieros con propósito de Información General

Propietarios que no están implicados en la gestión del negocio

Acreedores actuales o potenciales

Agencias de calificación crediticia

EMIR : Entidades que cumplan con todas y cada una de las siguientes condiciones:

Art.2° Dec.291/014

No tienen obligación pública de rendir cuentas de acuerdo con la Sección 1 de la NIIF para PYMES.

Sus ingresos operativos netos anuales no superen las UR 200.000.

Su endeudamiento total con entidades controladas con el BCU, en cualquier momento del ejercicio, no exceda al 5% de la RPBB.

No sean sociedades con participación estatal (artículo 25 de la Ley N° 17.555 de 18 de setiembre de 2002).

No sean controlantes de, o controladas por, entidades excluidas por numerales anteriores.

NIIF FULL

Mercado de Valores

**Excluidos de Sección
1 de NIIF PYMES**



NIIF PYMES

**Sección 1 de NIIF PYMES que no incurran en
Mercado de Valores**



EMIR

**Sección 1 NIIF PYMES que además cumplan
con las cinco condiciones**

Particularidades establecidas en el Decreto 291/014

Los EMIR deben revelar en Nota a los Estados Contables que estos han sido preparados de Acuerdo a:

“Normas Contables Simplificadas”

Los incluidos en el Art.1° NIF para PYMES y Art.2° EMIR podrán utilizar:

Método de revaluación de NIC 16
Costos por préstamos por NIC 23

Los EMIR pueden aplicar

MF Peso uruguayo aunque no le corresponda.

El Estado de Cambios en el Patrimonio será de presentación obligatoria en todos los casos.

Los EMIR en las situaciones no comprendidas en las Normas Contables Simplificadas o excluidas de la misma, emplearán los criterios contables que mejor se adecuen a las circunstancias particulares del caso considerado, el cual será revelado en Nota a los Estados Contables.

Particularidades establecidas en el Decreto 291/014

Todas las Entidades incluidas para aplicar NIIF PYMES y las EMIR podrán siempre aplicar las NIIF FULL, revelándolo en las Notas a los Estados Contables.

Se deroga el Dec. 266/007 y el Dec. 135/009 con la redacción dada por el Dec. 65/010

**Vigencia:
Ejercicios iniciados el 1° de enero 2015.
Se permite aplicación anticipada.**

Sección 2

Conceptos y Principios Generales

- Proporcionar información sobre:
 - La **Situación Financiera**,
 - El **Rendimiento**
 - Los flujos de efectivo de la Entidad

Objetivo de los Estados Financieros

Cualidades que hacen que la información de los Estados Financieros de las PYMES sea útil

- Comprensibilidad
- Relevancia
- Materialidad o importancia relativa
- Fiabilidad
- La esencia sobre la forma
- Prudencia
- Integridad
- Comparabilidad
- Oportunidad
- Equilibrio entre costo y beneficio

- Elementos que se relacionan directamente con la **Situación Financiera**
 - Activo
 - Pasivo
 - Patrimonio
- Elementos que se relacionan directamente con el **Rendimiento**
 - Ingresos
 - Gastos

Conceptos y principios básicos subyacentes a los Estados Financieros de las PYMES

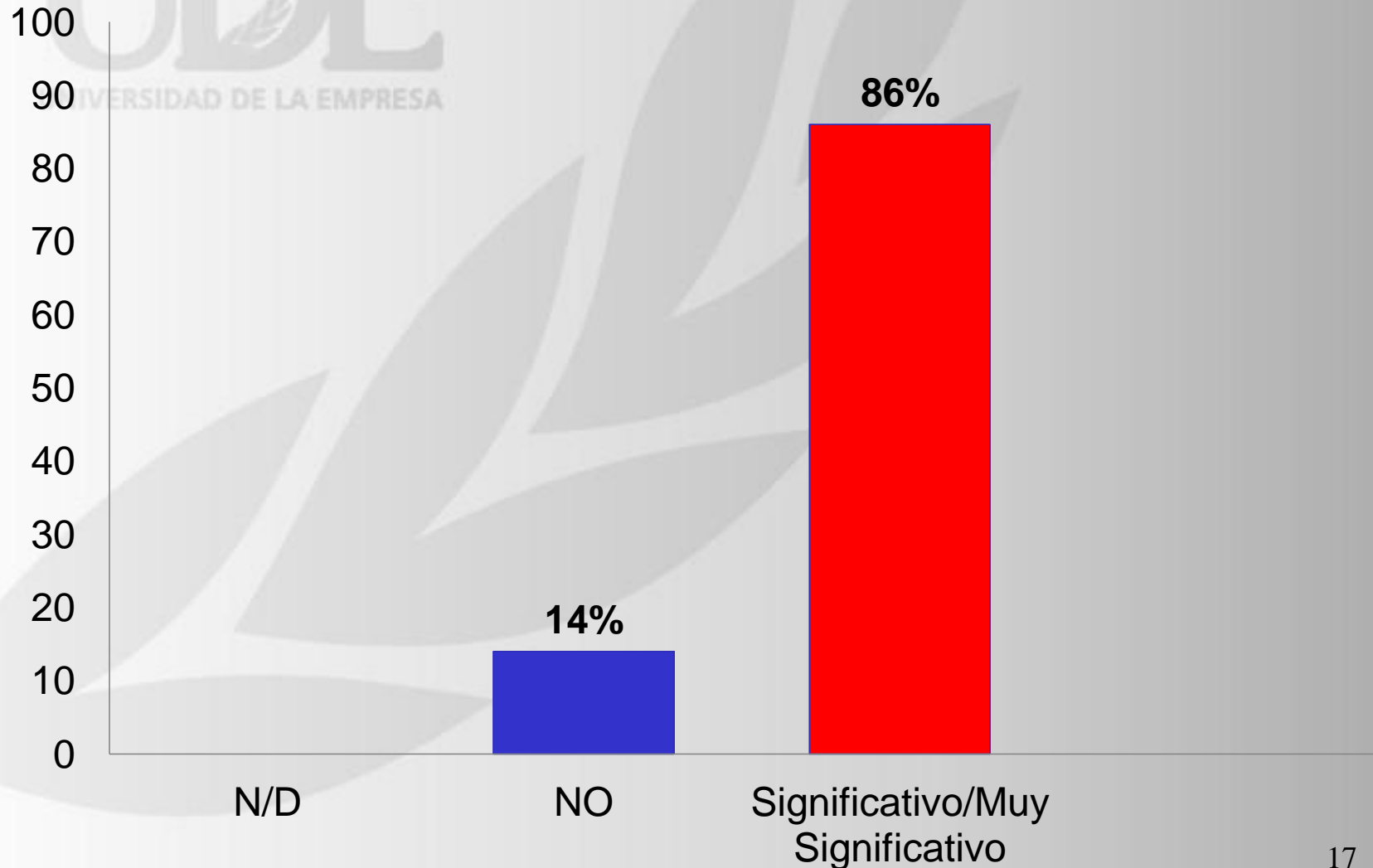
Visión de la Administración Tributaria

Aplicación de las NIIFy su impacto en el ámbito de la Administración Tributaria

- **CIAT – Dirección de estudios e investigaciones Tributarias – Documento de Trabajo N°4— Diciembre 2012**

Participaron El Salvador, Costa Rica, Panamá , Guatemala, Ecuador, Bolivia, Brasil, Uruguay, Argentina y República Dominicana

Efectos por adopción por primera vez de las NIIF



Conclusiones
Documento de Trabajo N°4
CIAT - Diciembre 2012

Instalar el tema de las NIIF en las Agendas Tributarias

Promover ámbitos de discusión e intercambio de experiencias

Embarcar a las Administraciones Tributarias desde el inicio de las discusiones relacionadas a la implementación de NIIF

Normas Contables Adecuadas y Fiscalidad

Como fuente de interpretación e integración analógica en el Derecho Tributario

Como base de liquidación de los tributos empresariales

Como fuente de control en la fiscalización de los tributos.

Conciliación de la Contabilidad elaborada bajo NCA y la determinación del IRAE bajo NFA

Las normas contables como fuente de interpretación e integración analógica en el Derecho Tributario

Artículo 4º CT- Interpretación de las normas

Artículo 5º CT- Integración analógica

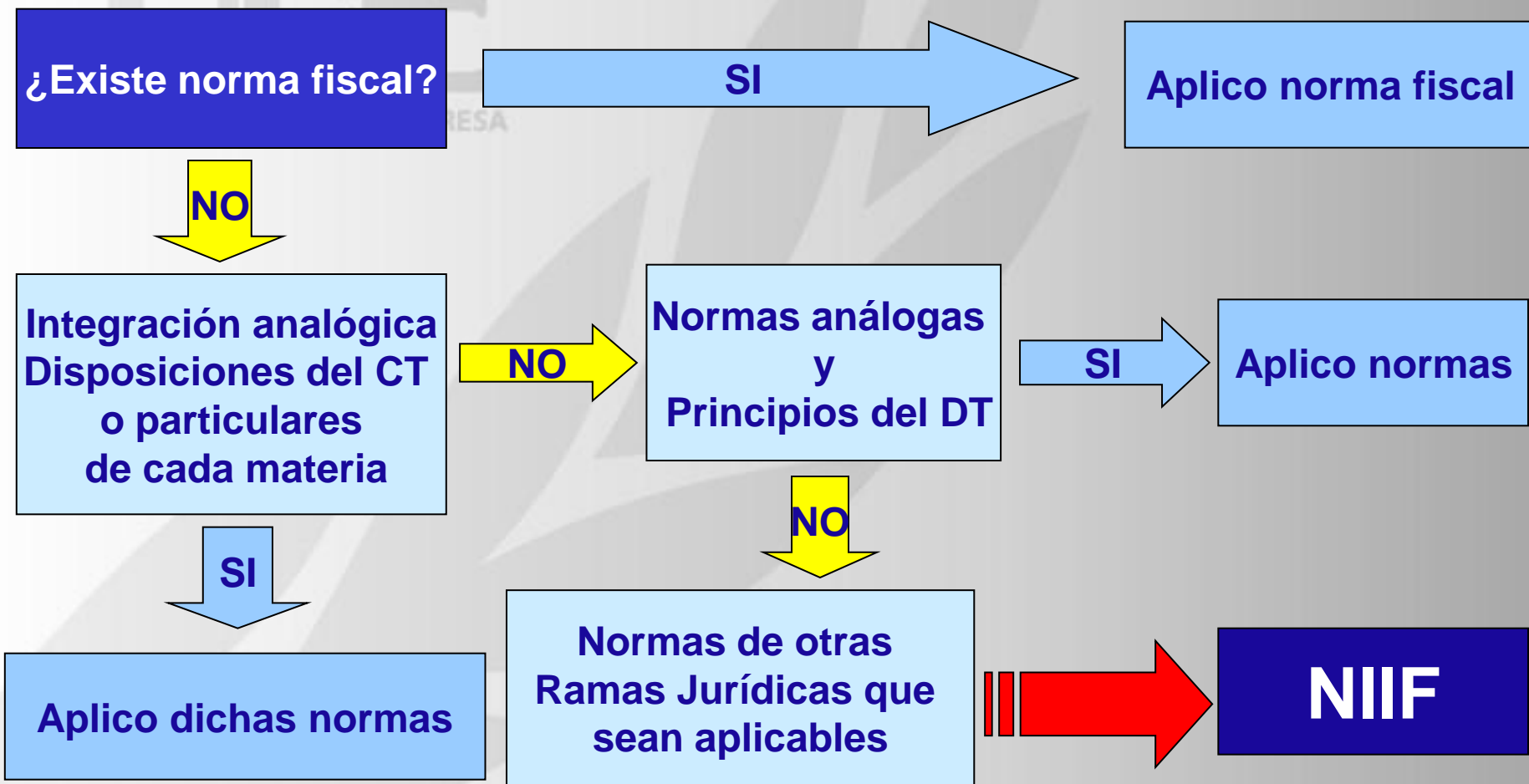
Orden de prelación:

- Disposiciones del CT
- Normas análogas y principios generales del derecho
- Artículo 91º de la Ley 16.060 y decretos reglamentarios (NIIF- NIIF para PYMES)

Artículo 6º CT- Interpretación del Hecho Generador

- Hecho Generador de naturaleza jurídica
- Hecho Generador de naturaleza económica²⁰

Las normas contables como fuente de interpretación e integración analógica en el derecho tributario



La integración analógica es procedimiento admisible para colmar los vacíos legales, pero en virtud de ella no pueden crearse tributos, infracciones ni exoneraciones.

Posición de la DGI

CONSULTA 3557 (Junio 1996)

Principales conceptos expuestos:

Las NIIF no derogan ni sustituyen Normas Fiscales

En los casos que no existan Normas Fiscales específicas se aplican las NIIF

Ejemplos de existencia de Normas Fiscales que aplican por sobre las NIIF:

- **Provisiones para Cuentas Incobrables**
- **Provisiones para Sentencias judiciales²²**

El Impuesto a las Rentas Empresariales y la Contabilidad

Contabilidad Suficiente

T4.- Artículo 88° y Dec.150/007 Artículo168°.- Estarán obligados a tributar en base al régimen de contabilidad suficiente:

- **Los sujetos pasivos comprendidos en los Numerales 1 y 4 a 7 del literal A) del Artículo 3° T.4.**
- **Resto de sujetos pasivos con ingresos > UI 4.000.000 en el ejercicio anterior**

Personas Físicas y Sociedades Personales Residentes con ingresos < UI 4.000.000 podrán optar por tributar en base al régimen de contabilidad suficiente

El Impuesto a las Rentas Empresariales y la Contabilidad

Decreto 150/007.- Artículo 10º.- Resultados fiscales.-

Los resultados contables se ajustarán de acuerdo a las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas, adicionando o deduciendo, según corresponda, los gastos y las ganancias computadas o no en la contabilidad. Dichos ajustes se efectuarán en los formularios oficiales, sin perjuicio de la obligación de ajustar las registraciones contables a las disposiciones en vigencia.

Gráfico conceptual de la Contabilidad Suficiente

UNIVERSIDAD DE LA EMPRESA



La Contabilidad en el Control de los Tributos

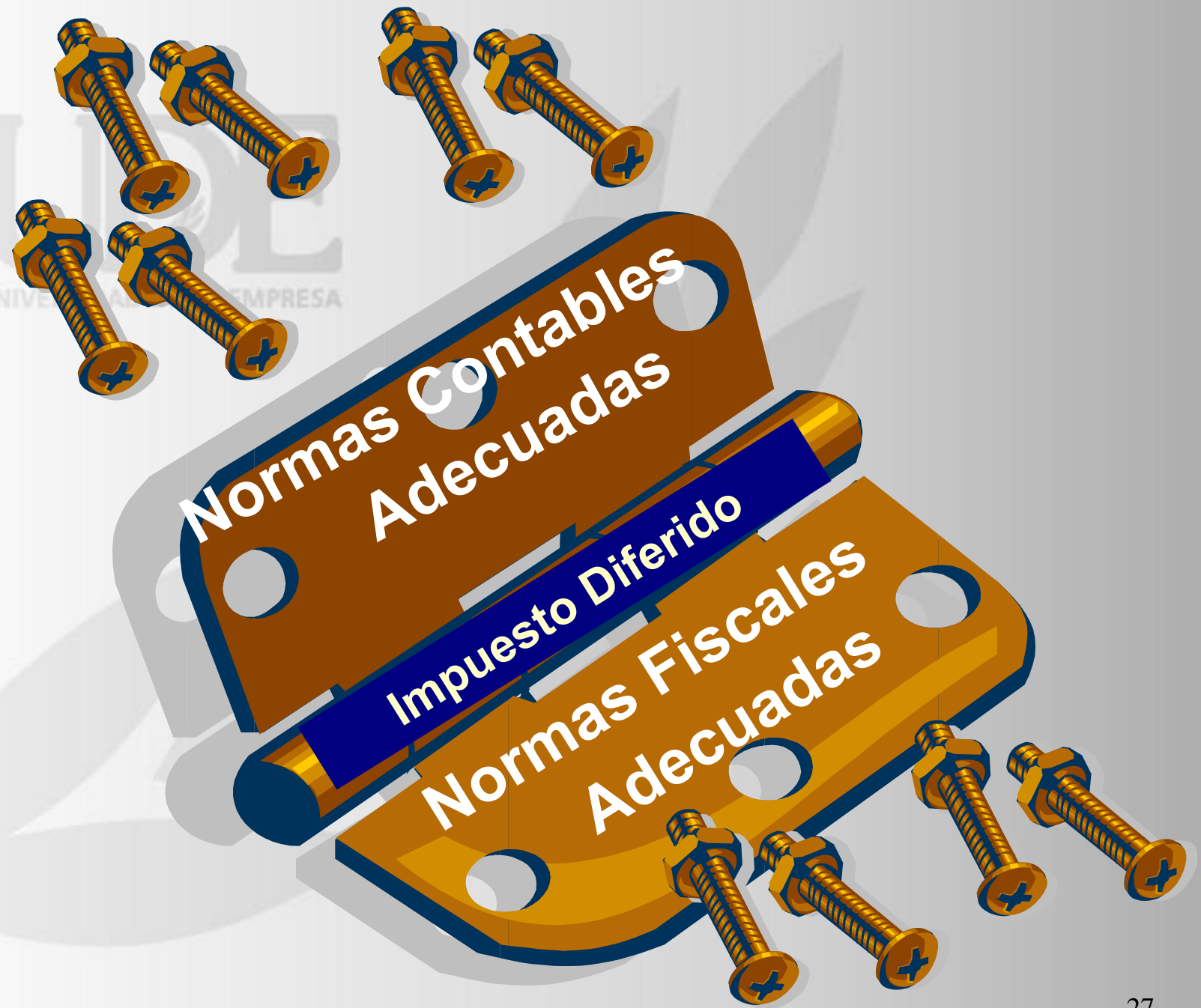
Artículo 68° del CT.- Facultades de la Administración: “A) Exigir a los contribuyentes y responsables la exhibición de los libros, documentos y correspondencia comerciales.....”

Artículo 70° del CT.- Obligaciones de los particulares: “A) Llevar los libros y registros especiales y documentar las operaciones gravadas en la forma establecida por la ley, el reglamento o las resoluciones de los organismos recaudadores”

Artículos 61° y 63° CT.- Autodeterminación de tributos

Res. DGI N°1093/005 con redacción R. 562/008 y R. 480/009:

- Los EC se consideran parte de la DJ IRAE e IP
- Grandes Contribuyentes DJ + Informe Auditoría



Normas Fiscales Adecuadas

Conjunto de normas a seguir para la determinación de la base imponible de tributación, constituyen el modo de cuantificar la obligación tributaria que se configura por la verificación del hecho generador

Objetivo de las NFA

**Suficiencia
Recaudatoria
y de
Política
Tributaria**

- **Recaudar**
- **Influir en la política económica del país**
- **Fomentar determinadas actitudes de los contribuyentes**
- **Establecer medidas destinadas a evitar el fraude y la elusión**

Diferencias entre NCA y NFA



Diferencias entre NCA y NFA

APLICACIÓN POTESTAD TRIBUTARIA

Las NIIF FULL y las NIIF para PYMES consideran todas las transacciones realizadas en el “Universo”

El IRAE considera básicamente las transacciones aplicando el criterio de la “Fuente”

Diferencias entre NCA y NFA

PROMOVER CUMPLIMIENTO DE LEYES

**En el IRAE la no admisibilidad de
Gastos provenientes de:**

Operaciones ilícitas,

Multas por infracciones fiscales

Diferencias entre NCA y NFA

MERO INTERES RECAUDATORIO

En IRAE no se admite la deducción del cómputo del propio impuesto (IRAE) y del Impuesto al Patrimonio

Diferencias entre NCA y NFA

MEDIDAS ANTIELUSIVAS

Cuando no existe oposición de intereses entre las partes que realizan operaciones comerciales

En el IRAE la aplicación de la denominada “Regla Candado”

Diferencias entre NCA y NFA

PRIVILEGIAR PRINCIPIO DE CERTEZA

En el IRAE establece:

La valuación del Activo Fijo debe realizarse por el costo amortizado y actualizado preceptivamente por IPPN

No aceptar el cómputo de Provisiones para Incobrables

Diferencias entre NCA y NFA

DIFERENCIAS EN CRITERIOS DE REALIZACIÓN Y VALUACION

No aplicación del principio de lo “Devengado”

Venta de inmuebles a plazo

Imputación de Partidas al Personal en la Distribución de Utilidades o Dividendos

Distinta valuación del valor “Llave”

Diferencias entre NCA y NFA

INCENTIVOS TRIBUTARIOS

En el IRAE:

Donaciones Especiales

Gastos Incrementados

Diferencias entre NCA y NFA

**NCA no incorporadas a NFA
NFA desactualizadas respecto de las NCA**

En el IRAE se deben activar los Gastos de Investigación y los Gastos de Desarrollo

En las NIIF COMPLETAS NO se activan los Gastos de Investigación

En las NIIF para PYMES NO se activan los Gastos de Investigación ni los Gastos de Desarrollo

Ejemplo de impacto de aplicación de las NIIF en el monto de tributo IRPF/IRNR Utilidades/Dividendos

**Moneda Funcional
Peso Uruguayo**

- **Resultado Contable = \$**

**Moneda Funcional
Peso Uruguayo
Sección 31
NIIF para Pymes**

- **Resultado Contable = \$ expresados a moneda homogénea (C.5589)**

**Moneda Funcional
Moneda Extranjera**

- **Resultado Contable = U\$\$ (Artículo 74° Dec.150/007)**

XXXI CIC – Setiembre 2015 Conclusiones

Existe evidencia teórica y empírica de que el desarrollo e investigación referido a los sistemas de información contable aplicable a los **estándares internacionales** para la emisión de los Estados Financieros

deben ser acompañados con el desarrollo e investigación en la **fiscalidad empresarial** que permita contemplar los distintos intereses y objetivos de ambos cuerpos normativos

preservando principios fundamentales como ser **seguridad jurídica, transparencia, verificabilidad y capacidad contributiva**

XXXI CIC – Setiembre 2015 Conclusiones

Los Contadores Públicos constituimos el principal capital humano especializado en el desarrollo e investigación en el tema, y

por ello, en conjunto con las instituciones académicas y científicas existentes, tenemos el deber y la oportunidad de realizar un aporte sustancial para generar información de alta calidad para los usuarios de los Estados Financieros y

que los mismos arbitren con los objetivos de una mejor y equitativa distribución de la carga tributaria de todos los ciudadanos.

Temas a Reflexionar

**Visión sistémica de la
Contabilidad NIIF y la Fiscalidad**

Rol del Contador Público

**Elaboración de Nuevos
Paradigmas**

iii MUCHAS GRACIAS !!!