



**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

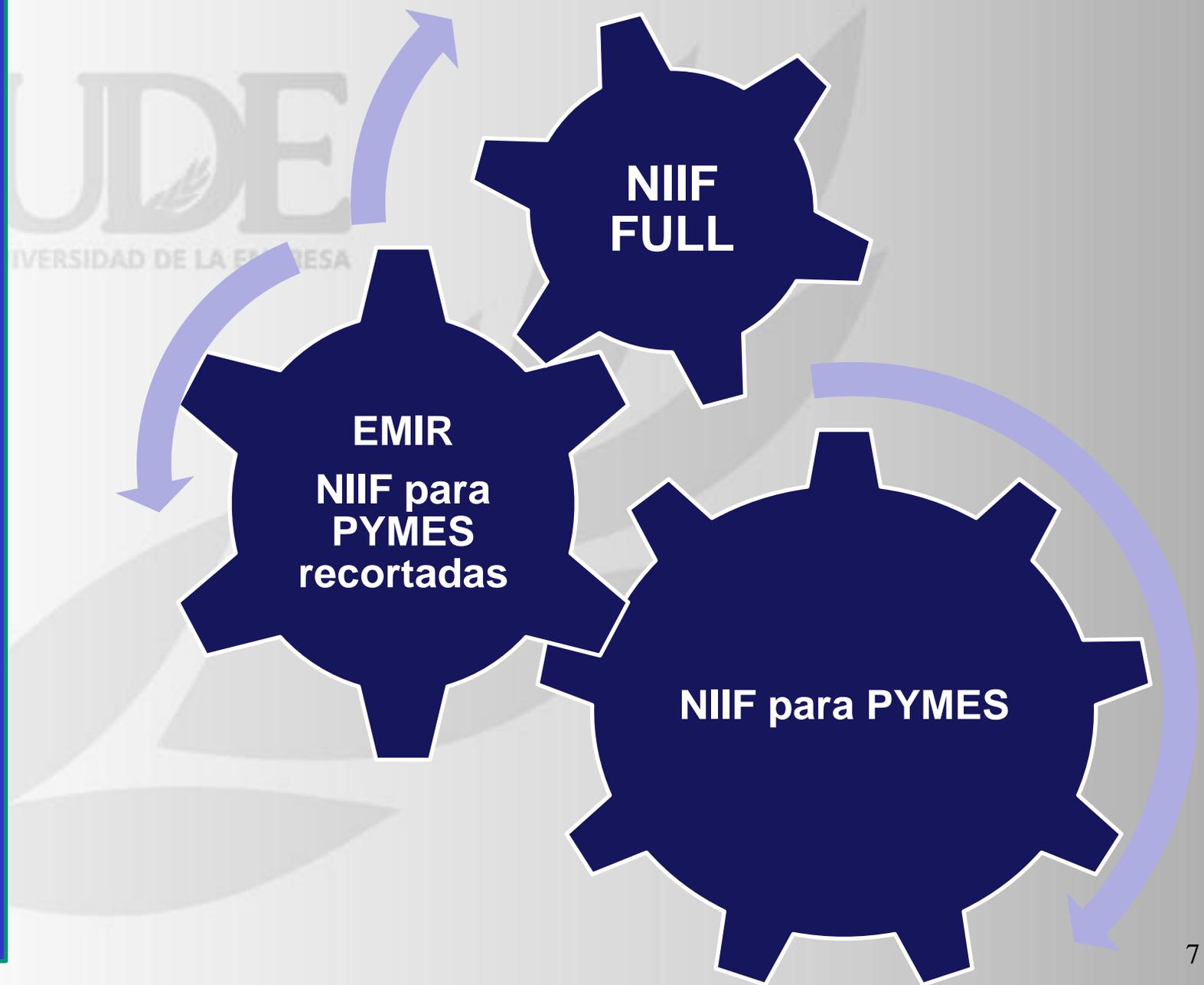
**Que los Estados  
Financieros  
proporcionen  
una Imagen Fiel**

- **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**

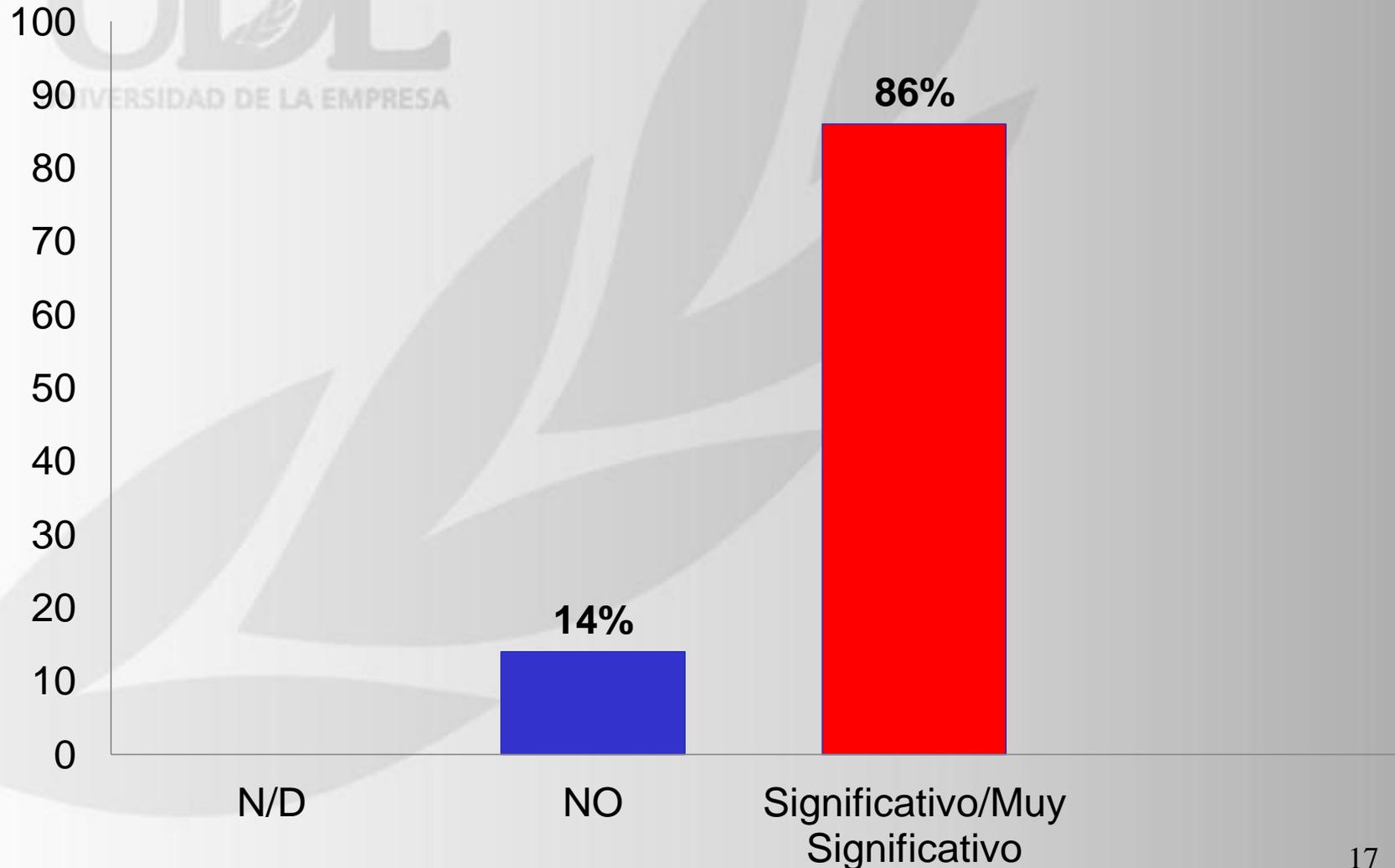
# Visión de la Administración Tributaria

## 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**

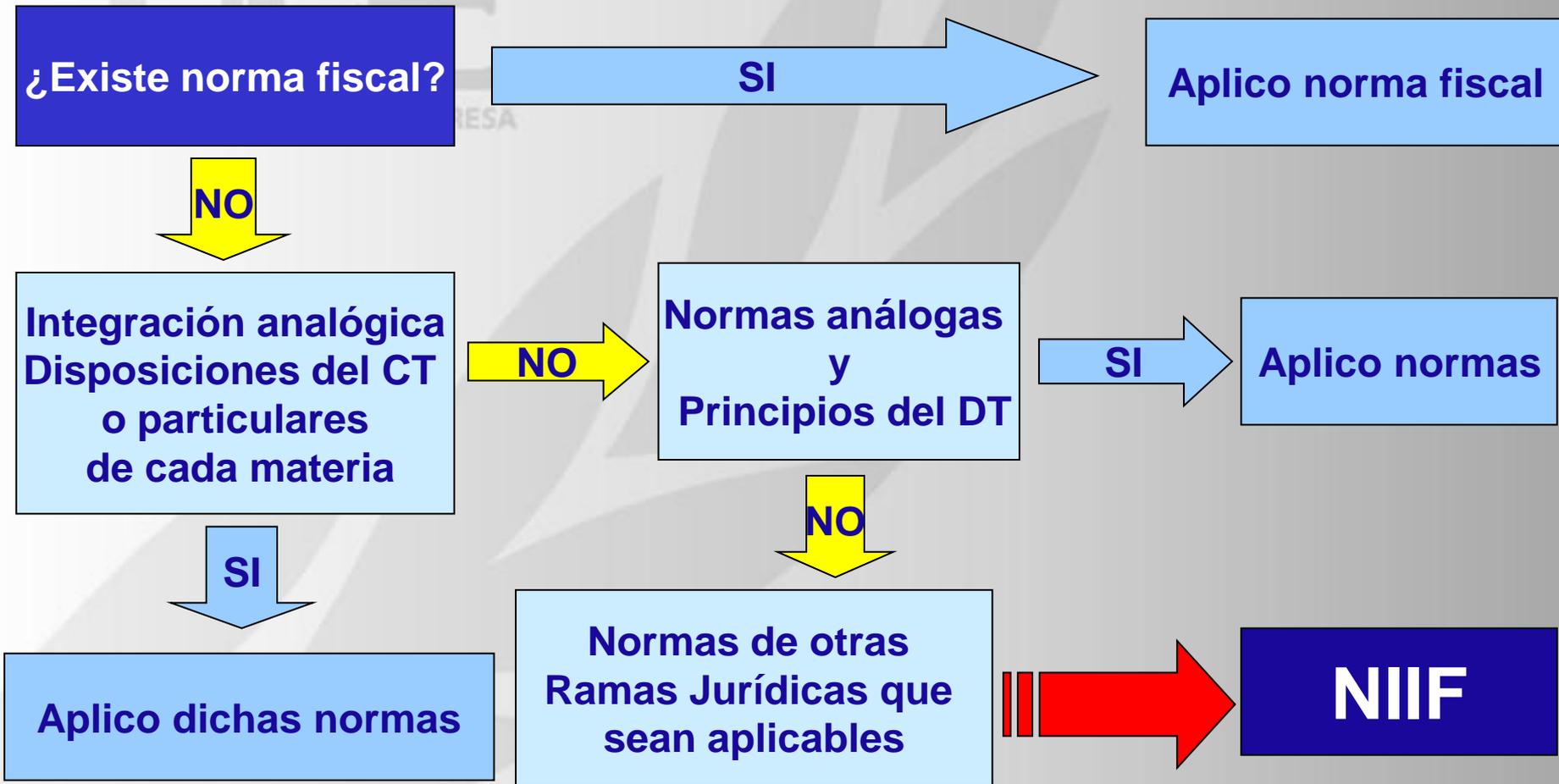
**Orden de prelación:**

- 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 económica<sup>20</sup>

# 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 judiciales<sup>22</sup>**

# 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

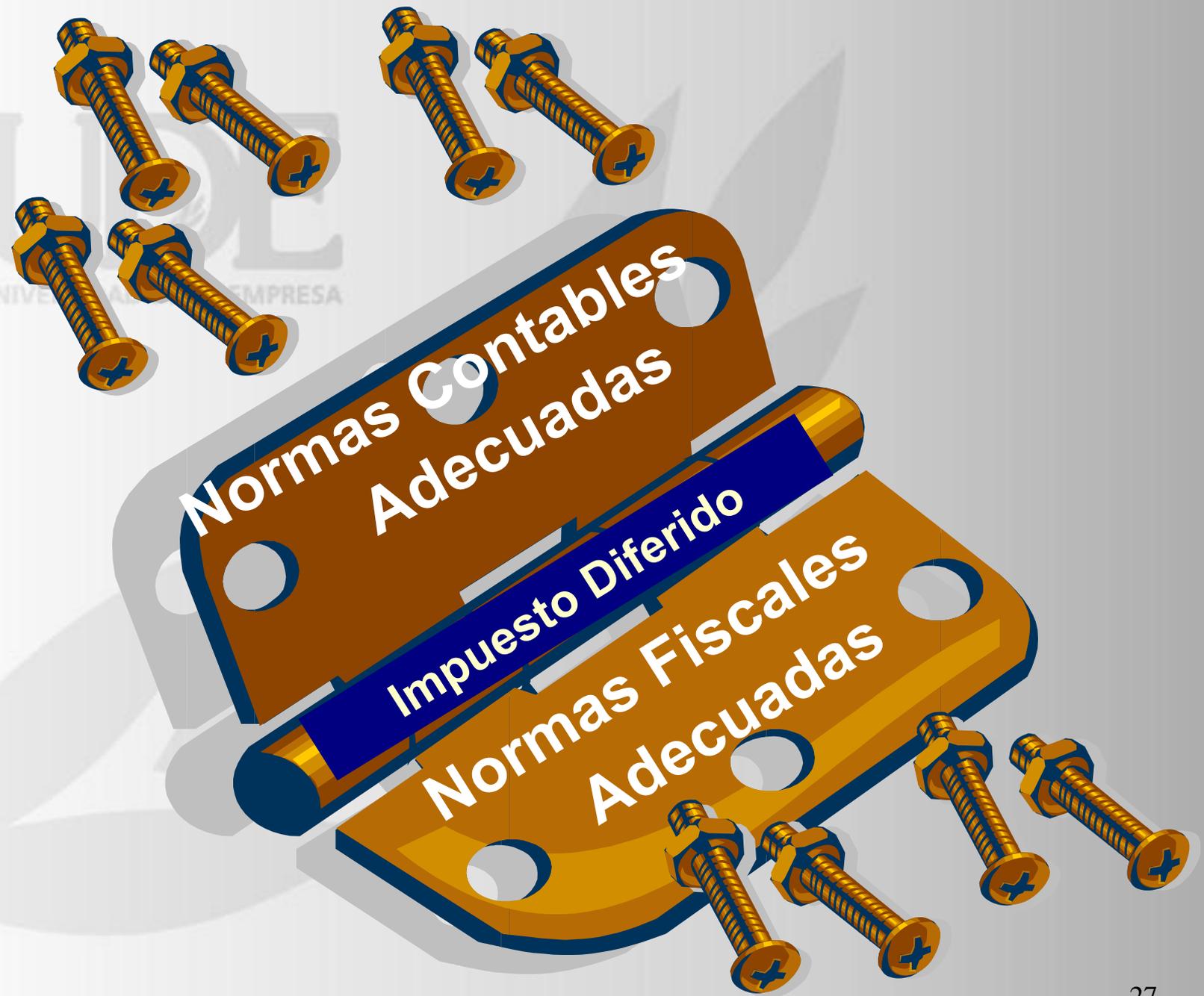
**Artículo 68° del CT.- Facultades de la Administración: “A) Exigir a los contribuyentes y responsables la exhibición de los libros, documentos y correspondencia comerciales.....”**

**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 !!!**