



Tax Newsletter

Noticias e información oportuna sobre la temática tributaria nacional

Consideraciones contables y fiscales relativo al reconocimiento de los contratos de arrendamientos – NIIF 16

De acuerdo a los artículos 435, 443 y 444 del Código de Comercio, y artículo 139 del Código Tributario de El Salvador, los comerciantes sociales (personas jurídicas) poseen la obligación de llevar contabilidad formal de acuerdo al marco contable que sea aprobado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (en adelante "el Consejo"); siendo así, las Normas Internacionales de Información Financiera como la base contable

vigente, sea en su versión completa (NIIF Full), o bien, NIIF para Pymes. (Excepto aquellas compañías que poseen un marco contable definido por entes reguladores o supervisores)

Cada entidad (comerciante social) es responsable en verificar la adecuada aplicación de NIIF para la presentación de su información financiera, y a su vez, estar atentos de las modificaciones y actualizaciones sobre dicho marco

de referencia contable, las cuales son emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en inglés).

Es por ello que, en esta oportunidad desarrollaremos los aspectos generales que tendrán que observar aquellas compañías, cuyo marco de referencia contable sean las NIIF en su versión completa (NIIF Full), respecto a los cambios en el tratamiento contable

para los "contratos de arrendamientos" establecidos en la nueva NIIF 16, la cual estará vigente a partir del **1° de Enero del año 2019**.

NIIF 16 – Aspectos Generales sobre la Contabilidad

En enero del año 2016, el IASB publicó la NIIF 16, que constituye una nueva normativa contable para el reconocimiento, medición, presentación y revelación de los "contratos de arrendamiento", tanto para los arrendatarios y arrendadores.

La NIIF 16 deroga las siguientes normas:

- ✓ NIC 17 Arrendamientos.
- ✓ CINIIF 4 Determinación de si un Acuerdo contiene un Arrendamiento.
- ✓ SIC-15 Arrendamientos Operativos—Incentivos; y,
- ✓ SIC-27 Evaluación de la Esencia de las Transacciones que Adoptan la Forma Legal de un Arrendamiento

El modelo de contabilidad anterior, sobre operaciones de "arrendamiento", requería que los arrendatarios y arrendadores, clasificaran los mismos como "Arrendamientos Financieros" o "Arrendamientos Operativos", y se contabilizaran de forma diferente cada uno de ellos.

Sin embargo, la NIIF 16 introduce un nuevo enfoque para la contabilización de las operaciones de "arrendamiento", lo cual describimos brevemente a continuación:

Contabilidad para los Arrendatarios

La aplicación de la NIIF 16 conllevará cambios significativos, principalmente en la contabilidad de los arrendatarios, tales como:

1. Se elimina la diferenciación entre Arrendamiento Financiero y Arrendamiento Operativo.

2. Se utilizará un modelo único de registro contable para los "contratos de arrendamientos", debiéndose reconocer cada uno de ellos en el Balance General (activo y pasivo), como si fuesen compras financiadas, con excepciones limitadas que establece esta nueva norma, por ejemplo: contratos de arrendamientos de corto plazo y/o arrendamientos de activos de bajo valor. Este modelo se asemeja al tratamiento contable que establecía NIC 17 para el caso de "Arrendamientos Financieros".
3. En el Estado de Resultado del periodo y otro Resultado Integral, el arrendatario presentará el gasto de intereses por el pasivo de la obligación del arrendamiento y el cargo por depreciación del activo por derecho de uso.

Contabilidad para el Arrendador

Contrario al efecto en la contabilidad para los arrendatarios, NIIF 16, mantiene sustancialmente los requerimientos de contabilidad para el arrendador, quienes seguirán con un modelo dual, es decir, deberán siempre diferenciar si el contrato sería un "Arrendamiento Financiero" o un "Arrendamiento Operativo", similar a las disposiciones contempladas en la NIC 17.

Por otro lado, NIIF 16 requiere al arrendador, aumentar la información a revelar de conformidad a la clasificación de los contratos de "Arrendamientos".

Proceso de Transición

La NIIF 16 podrá aplicarse por primera vez para los arrendatarios, de forma retroactiva a cada periodo sobre el que se informa (re-expresión de cifras), o bien, mediante un método retroactivo con efecto acumulado de la aplicación inicial de la Norma. Si se opta por esta segunda alternativa,

las entidades no re-expressarán la información financiera comparativa, dado que se registrará el efecto acumulado de la primera aplicación de la norma como un ajuste al saldo inicial del patrimonio a la fecha de la primera aplicación.

El arrendador, por el contrario, no tendrá que hacer ajustes en el proceso de transición al inicio, sino que empezará a aplicar la NIIF 16 a partir de la fecha de primera aplicación, salvo en el caso de que sea sub-arrendador, donde sí tendrán que seguir instrucciones específicas establecidas en la norma para la primera aplicación.

Es importante mencionar se permite la aplicación anticipada de NIIF 16, es decir, antes del 1° de Enero de 2019, especialmente para entidades que ya se encuentran aplicando NIIF 15 - "Ingresos de Actividades Ordinarias procedentes de Contratos con Clientes".

Nota Importante – NIIF para Pymes

Para las compañías cuya base contable sea NIIF para Pymes, no le serían aplicables los cambios sobre el tratamiento contable descrito anteriormente relativo a NIIF 16 (NIIF completas o NIIF Full); puesto que la "Sección 20 Arrendamientos" de la NIIF para Pymes, no posee cambios.

Consideraciones en Materia Tributaria – Contratos de Arrendamientos

Si bien las compañías que poseen como marco de referencia contable las NIIF completas (NIIF Full), deberán asegurarse de aplicación de la nueva NIIF 16 relativa a "contratos de arrendamiento"; para propósitos fiscales es necesario tener en cuenta lo establecido en la "Ley de Arrendamiento Financiero", especialmente el Título Tercero "Disposiciones Tributarias", donde se regulan las deducciones en materia del Impuestos sobre la Renta (ISR), tanto para el

arrendatario como para el arrendante.

En ese sentido, se detalla a continuación lo prescrito en los artículos 14 y 15 de la referida Ley:

1. Para los Arrendatarios, a efecto del Impuesto sobre la Renta, **será deducible de la renta obtenida, el valor de los cánones, cuotas o rentas causadas a su cargo en virtud de contratos de arrendamiento vigentes**, sobre bienes destinados directamente a la producción de ingresos gravados con el referido impuesto.
2. Para el Arrendador **es deducible de la renta obtenida, la depreciación de los bienes de su propiedad**, aprovechados por éstas para la generación de las rentas gravadas.

Como se puede observar, para el caso específico de los **Arrendatarios**, deberán tener en consideración que si bien, la norma

contable (NIIF 16) les requerirá el reconocimiento de los “contratos de arrendamiento” a nivel del Balance General; para efectos tributarios, únicamente será deducible de la renta obtenida, el valor de los cánones o cuotas que sean cargadas (facturadas) a los Arrendadores en cada periodo fiscal.

Por tanto, el gasto por interés que sea generado del pasivo por contrato de arrendamiento y el cargo por depreciación del activo por derecho de uso, que sean reconocidos como resultado de la aplicación de NIIF 16, deberán ser considerados como importes o gastos no deducibles en la liquidación anual de ISR; asimismo, llevar un control de los cánones o cuotas cargadas de los referidos contratos de arrendamientos, las cuales serían incluidas como otras deducciones fiscales en la conciliación del cálculo de ISR.



Henry Aguirre
Gerente de BPS
Deloitte El Salvador
haguirre@deloitte.com



Ghendrex García
Socio de Impuestos y BPS
Deloitte El Salvador
ggarciaq@deloitte.com

www.deloitte.com/sv

Resumen Normativo

Detalle de Instituciones Financieras Domiciliadas en el Exterior Calificadas por el Banco Central de Reserva (BCR) de El Salvador

En atención a las disposiciones del Art. 4, numeral 11), literal a) de la Ley de Impuesto sobre la Renta, Art. 158, literal c) y Art. 158-A, literal d) del Código Tributario y Art. 46, literal f) de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios; la Administración Tributaria publica de forma trimestral, la lista de Instituciones Financieras Domiciliadas en el Exterior debidamente Calificadas por parte del Banco Central de Reserva (BCR) de El Salvador.

La referida lista de instituciones financieras calificadas por el BCR, es relevante para aquellos contribuyentes que realizan pagos de intereses a entidades domiciliadas en el exterior, a efectos de verificar la adecuada tasa de Retención de en materia de Impuesto sobre la Renta y así también, efectuar el pago del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, según sea aplicable en cada caso particular y conforme a lo regulado en los artículos citados en el primer párrafo.

Para obtener la lista de instituciones financieras calificadas por el BCR, pueden acceder al link siguiente:

<http://www7.mh.gob.sv/pmh/es/Novedades/Publicaciones.html#APMHAP126>

Calendario Tributario Julio 2018

L	M	M	J	V	S	D
						1
2	3	4	5	6	7	8
9	10	11	12	13	14	15
16	17	18	19	20	21	22
23	24	25	26	27	28	29
30	31					

Julio 13

- Declaración y pago del IVA (F-07)
- Declaración Mensual de pago a Cuenta, Impuesto Retenido Renta a las Operaciones Financieras y a la contribución especial para la seguridad ciudadana y convivencia (F-14).
- Declaración y pago de Impuestos Específicos, Advalorem y Contribución Especial (F-06).
- Informe de Donaciones (F-960).
- Informe de Impuestos Específicos y Ad-Valorem de Productores e Importadores de Bebidas Alcohólicas, Alcohol Etílico Potable y Cerveza, Bebidas Gaseosas, Isotónicas, Fortificantes o Energizantes, Jugos, Néctares, Refrescos y Preparaciones Concentradas o en Polvo para la elaboración de bebidas (F-955).
- Informe Mensual de Ventas a Productores, Distribuidores o Detallistas de Tabaco y Productos de Tabaco (F-956).
- Informe de Impuestos Específicos y Ad-Valorem Productores e Importadores de Armas de Fuego, Municiones, Explosivos y Artículos Similares, Productores de Tabaco y Productores, Importadores e Internadores de Combustible (F-988).
- Informe de Autorizaciones Efectuadas a Sistemas Contables, Libros Legales de Contabilidad, Libros o Registros de Control de IVA, Certificaciones e Informes emitidos sobre Modificaciones a Libros Legales, Auxiliares y Registros Especiales (F-463).

Julio 20

- Informe Mensual de Retenciones, Percepción y Anticipo a Cuenta de IVA (F-930).
- Informe Mensual de Documentos Impresos a Contribuyentes Inscritos en IVA (F-945).
- Informe de Importadores, Distribuidores, Fabricantes de Vehículos y sus Representantes (F-990).

Julio 31

- Resumen del Informe de Proveedores, Clientes, Acreedores y Deudores (F-987)
- Informe sobre Realización de Cirugías, Operaciones y Tratamientos Médicos (F-958).

Contactos:

Federico Paz
Socio Líder de Impuestos,
Servicios Legales y BPS
fepaz@deloitte.com

Daniela Vargas
Gerente Consultoría Fiscal
dvargas@deloitte.com

Wilmer García
Gerente Precios de
Transferencia
wsgarcia@deloitte.com

Ghendrex García
Socio de Impuestos y BPS
ggarciaq@deloitte.com

Magdalena Tobar
Gerente de Cumplimiento
Fiscal y Municipal
mtobar@deloitte.com

Alvaro Miranda
Gerente Precios de
Transferencia
ajmiranda@deloitte.com

Cosette Fuentes
Gerente de Servicios Legales
cg.fuentes@deloitte.com

Alberto Raimundo
Gerente de Auditoría Fiscal y
Cumplimiento
sraimundo@deloitte.com

Henry Aguirre
Gerente de BPS
haquirre@deloitte.com

Eduardo Mejía
Gerente de Tax Controversy
edmejia@deloitte.com



Deloitte se refiere a una o más de las firmas miembro de Deloitte Touche Tohmatsu Limited ("DTTL"), una compañía privada del Reino Unido limitada por garantía ("DTTL"), su red de firmas miembro, y a sus entidades relacionadas. DTTL y cada una de sus firmas miembro son entidades legalmente separadas e independientes. DTTL (también denominada "Deloitte Global") no presta servicios a clientes. Una descripción detallada de la estructura legal de Deloitte Touche Tohmatsu Limited y de sus firmas miembro puede verse en el sitio web www.deloitte.com/about.

Deloitte presta servicios de auditoría, consultoría, asesoramiento financiero, gestión de riesgos, impuestos, legal, y servicios relacionados a organizaciones públicas y privadas de diversas industrias. Deloitte presta sus servicios a cuatro de cada cinco de las empresas listadas en el ranking Fortune Global 500®, a través de una red global de firmas miembro en más de 150 países, brindando sus capacidades de clase mundial y servicios de alta calidad a clientes, suministrando el conocimiento necesario para que los mismos puedan hacer frente a sus más complejos retos de negocios. Para conocer más acerca de cómo los más de 225.000 profesionales generan un impacto que trasciende, conéctese con nosotros a través de Facebook, LinkedIn o Twitter.

Esta comunicación contiene únicamente información general, ni Deloitte Touche Tohmatsu Limited, ni sus firmas miembro o sus entidades relacionadas (colectivamente, la "Red Deloitte") están, por medio de la presente comunicación, prestando asesoría o servicios profesionales. Previo a la toma de cualquier decisión o ejecución de acciones que puedan afectar sus finanzas o negocios, usted deberá consultar un asesor profesional cualificado. Ninguna entidad de la Red Deloitte se hace responsable por pérdidas que pueda sufrir cualquier persona que tome como base el contenido de esta comunicación.