



MINISTERIO  
DE HACIENDA

# Impuesto sobre la Renta Diferido

Tratamiento financiero y fiscal en la depreciación de  
Propiedades, Planta y Equipo



San Salvador, 23 de octubre de 2025



# Iniciemos con ejemplos en NIIF

01

Como parte de su paquete de remuneración, una entidad posibilita a cada gerente principal el uso privado de un vehículo de motor lujoso de su elección. Los vehículos de motor para ejecutivos se reemplazan cada dos años, independientemente de su uso.

02

La entidad vende y reemplaza su flota de vehículos de motor de lujo cada dos años cuando se espera que sean utilizables económicamente, por parte de uno o más usuarios, durante al menos otros tres años.

03

La vida útil de los vehículos es de dos años. El hecho de que los vehículos podrían utilizarse durante cinco años no es relevante para la evaluación de su vida útil. La vida útil es el periodo durante el cual se espera que los vehículos estén disponibles para que la entidad los use (es decir, dos años).





# Que dicen las NIIF sobre el uso de tasas fiscales:

## **NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo***

---

GI7 En caso de que los métodos y tasas de depreciación de la entidad, según los PCGA anteriores, sean aceptables al aplicar las NIIF, **[Referencia: párrafos 43 a 62, NIC 16]** contabilizará los posibles cambios de la vida útil estimada o del patrón de depreciación de forma prospectiva, es decir, desde el momento en que se haga dicho cambio en la estimación (párrafos 14 y 15 de la NIIF y párrafo 61 de la NIC 16). Sin embargo, en ciertos casos, los métodos y tasas de depreciación de la entidad, según los PCGA anteriores, pueden diferir de los que serían aceptables según las NIIF (por ejemplo, si fueran adoptados únicamente con fines fiscales y no reflejan una estimación razonable de la vida útil del activo). Si tales diferencias tuvieran un efecto relevante en los estados financieros, la entidad ajustará retroactivamente la depreciación acumulada en su estado de situación financiera de apertura NIIF, de forma que satisfaga los criterios de la NIIF. **[Referencia: párrafos 14 y 16]**

# Otro concepto clave: Marco conceptual y características cualitativas de los estados financieros:

*Características Cualitativas Fundamentales son:*

01

## **Relevancia y representación fiel:**

Los **informes financieros** representan **fenómenos económicos** utilizando palabras y números. Para ser útil, la información financiera debe no sólo representar los fenómenos relevantes, sino que también **representar de forma fiel la esencia de los fenómenos** que pretende representar. En muchas circunstancias, la esencia de un fenómeno económico y su forma legal son las mismas. Si no lo son, **el suministro de información solo sobre la forma legal no representaría de forma fiel el fenómeno económico.**



# Otro concepto clave: Marco conceptual y características cualitativas de los estados financieros:

02

## La esencia sobre la forma:

Las transacciones y demás sucesos y condiciones deben contabilizarse y presentarse de acuerdo con su esencia y no solamente en consideración a su forma legal. Esto mejora la **fiabilidad** de los estados financieros.

Nota: Esta característica cualitativa en NIIF para PYMES, cambiará a partir del 1 de enero de 2027 y se alinea a la definición de representación fiel de las NIIF Plenas.



# En esta oportunidad, nos referiremos a la base contable de NIIF (Plenas y para PYMES)

*Las cuales tienen sustento legal en lo mercantil, fiscal y en la LREC*



Cuando se prepara la información financiera (Contabilidad), la esencia es la base técnica contable, y la forma es lo fiscal.



Cuando se preparan las declaraciones y demás informes requeridos por las leyes, la esencia son las leyes y la forma es la base técnica contable.

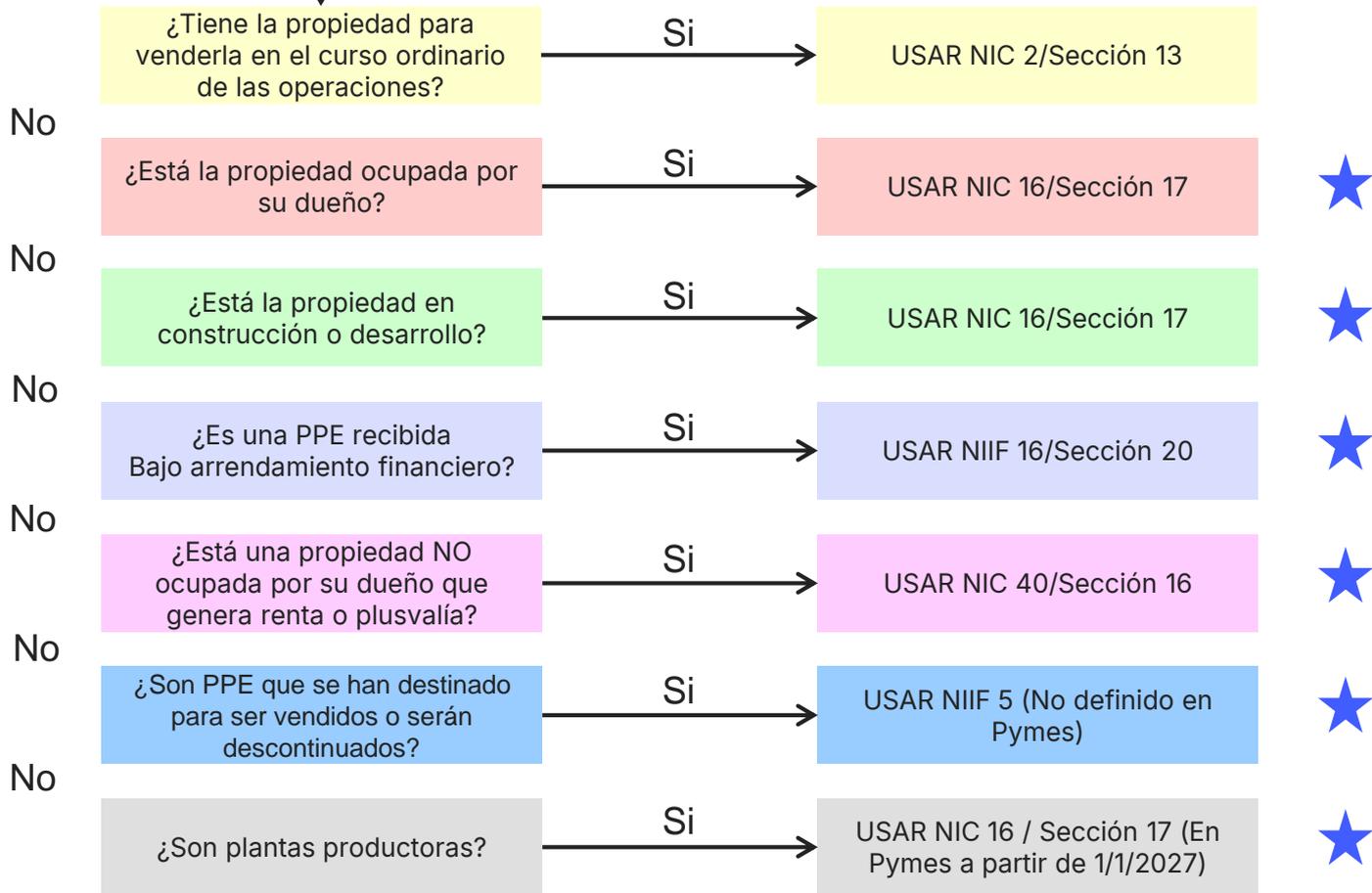


Pero, siendo que en ambos casos, la entidad (Contabilidad) debe cumplir con la base técnica y legal, y ante las diferencias que surgen al cumplir con éstas, existe un elemento conciliador, que para los efectos tributarios de ISR se conoce como: **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO**





INICIO



# Definiciones relevantes en NIIF:

<p>Las propiedades, planta y equipo son <b>activos tangibles</b> que:</p>	<ul style="list-style-type: none"><li>• (a) Se mantienen para su uso en la producción o el suministro de bienes o servicios, para arrendarlos a terceros o con propósitos administrativos, y</li><li>• (b) Se esperan usar durante más de un periodo.</li></ul>
<p>Las propiedades de inversión son propiedades (<b>terrenos o edificios, o partes de un edificio, o ambos</b>) que se mantiene por el dueño, o el arrendatario bajo un arrendamiento financiero <b>para obtener rentas, plusvalía o ambas</b>; y no para:</p>	<ul style="list-style-type: none"><li>• (a) El uso en la producción o el suministro de bienes o servicios, o para fines administrativos, o</li><li>• (b) su venta en el curso ordinario de las operaciones.</li></ul>
<p>Una <b>planta productora</b> es una <b>planta viva</b> que:</p>	<p>Se utiliza en la elaboración o suministro de productos agrícolas; Se espera que produzca durante más de un periodo; y tiene una probabilidad remota de ser vendida como productos agrícolas, excepto por ventas incidentales de raleos o podas.</p>



# Definiciones relevantes en NIIF:

<b>Importe en libros es</b>	El importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.
<b>Costo es</b>	El importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien el valor razonable de la contraprestación entregada, para adquirir un activo en el momento de su adquisición o construcción o, cuando fuere aplicable, el importe que se atribuye a ese activo cuando se lo reconoce inicialmente de acuerdo con los requerimientos específicos de otras NIIF, por ejemplo, la NIIF 2 Pagos Basados en Acciones.
<b>Importe depreciable es</b>	El costo de un activo, u otro importe que lo haya sustituido, menos su valor residual.
<b>Depreciación es</b>	La distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.
<b>Valor específico para una entidad es</b>	El valor presente de los flujos de efectivo que la entidad espera obtener del uso continuado de un activo y de su disposición al término de su vida útil, o bien de los desembolsos que espera realizar para cancelar un pasivo.



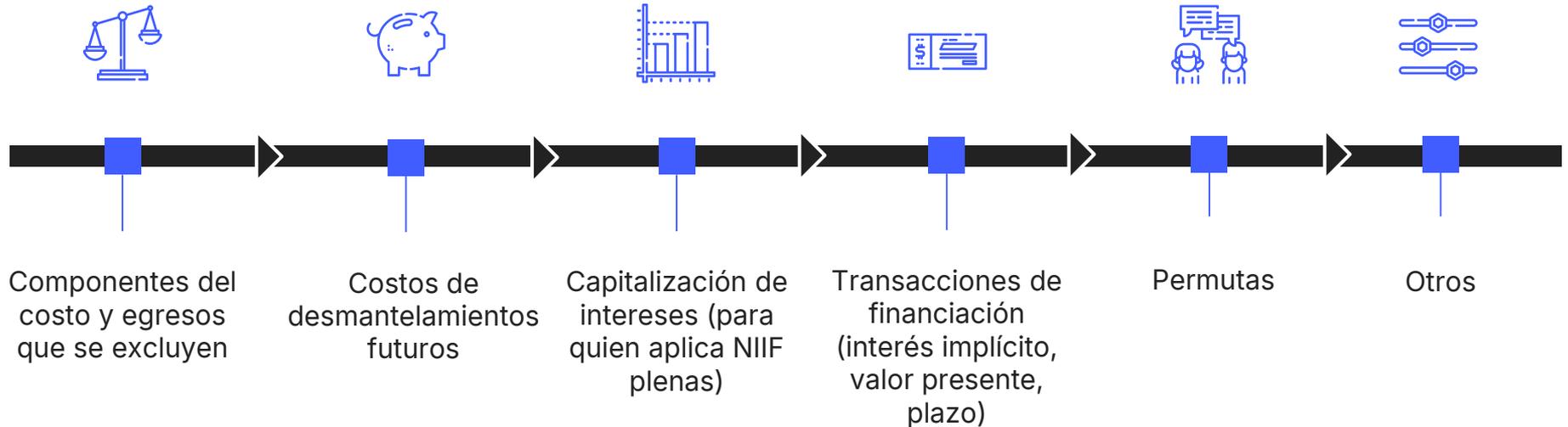
# Definiciones relevantes en NIIF:

<b>Valor razonable es</b>	El precio que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición. (Véase la NIIF 13 Medición del Valor Razonable.)
<b>Una pérdida por deterioro es</b>	El exceso del importe en libros de un activo sobre su importe recuperable.
<b>Importe recuperable es</b>	El mayor entre el valor razonable menos los costos de disposición de un activo y su valor en uso.
<b>El valor residual de un activo es</b>	El importe estimado que la entidad podría obtener de un activo por su disposición, después de haber deducido los costos estimados para su disposición, si el activo tuviera ya la edad y condición esperadas al término de su vida útil.
<b>Vida útil:</b>	El período durante el cual se espera que la entidad utilice el activo; o el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de una entidad.





# Condiciones que deben considerarse en la contabilización del costo de una PPE:





## Medición posterior al reconocimiento inicial en PPE:

Una entidad medirá todas las partidas de propiedades, planta y equipo tras su reconocimiento inicial al **MODELO DE COSTO** (*costo menos la depreciación acumulada y cualesquiera pérdidas por deterioro del valor acumuladas*) o **EL MODELO DE REVALUACIÓN** y aplicará esa política a todos los elementos que compongan una misma clase de propiedades, planta y equipo.



# Algunas entidades pueden tener Propiedades, planta y equipo (PPE) y Propiedades de Inversión (P de I)



Deben ser clasificadas por separado



Su tratamiento contable es distinto



Fiscalmente no se tienen disposiciones separadas, y se tratan como PPE

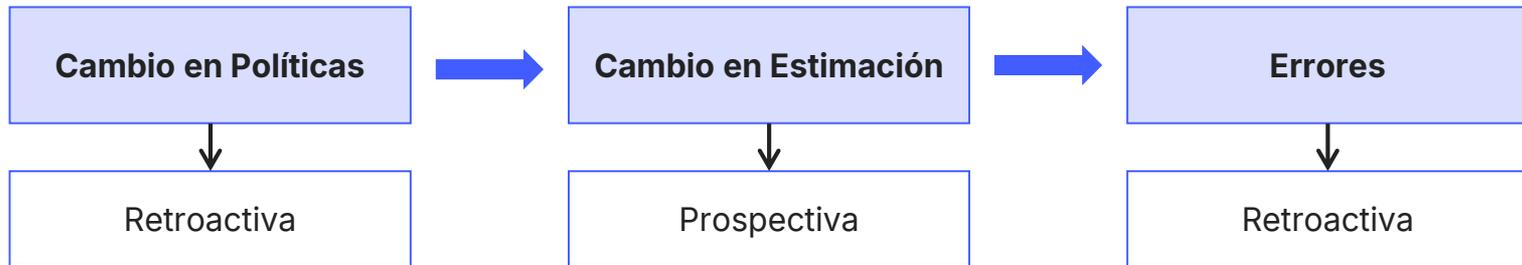
Las mediciones posteriores de PPE bajo el modelo de **REVALUACIÓN** tienen como efecto y contrapartida **EL PATRIMONIO** (*SUPERÁVIT POR REVALUACIÓN*).

Las mediciones de P de I son a **VALOR RAZONABLE (VR)**, y el aumento o disminución del VR se reconocen directamente en el resultado del ejercicio (*Ingresos o gastos*).



# Cambios en políticas contables, cambios en estimaciones y corrección de errores

En NIIF, cualquiera de sus versiones, es posible cambiar las cifras, con justificación, y no es más que ajustar a una realidad, a una mejor presentación, para corregir, y en general, con el fin de tener información fiable.



Cuando sea difícil distinguir entre un cambio de política contable y un cambio en una estimación contable, el cambio se tratará como si fuera un cambio en una estimación contable





Una entidad, después de evaluar el *método de depreciación* que ha venido utilizando para su maquinaria de producción (Línea Recta), ha decidido cambiar hacia la aplicación de un **método basado en unidades producidas**.

Esto representa un cambio en método, e implica un **CAMBIO EN POLÍTICA CONTABLE**, debe corregir retroactivamente, afectando resultados de ejercicios anteriores, y a partir del presente ejercicio, afectar el resultado con base al nuevo método.





Una entidad adquirió un vehículo, con costo de **US\$10,500.00**, determinó un valor residual de US\$500.00, y estimó una vida útil de 8 años. Al final del año 4, realizó una evaluación del bien, y establece que el vehículo tiene vida útil de al menos 6 años más.

**Costo US\$10,500.00**, menos valor residual **US\$500.00**

- Valor a depreciar: US\$10,000.00
- Valor a depreciar US\$10,000.00 entre vida útil 8 años = US\$1,250.00 depreciación anual
- Depreciación anual US\$1,250.00, por 4 años transcurridos = US\$5,000.00 depreciación acumulada
- Valor en libros = US\$10,500.00 menos depreciación acumulada US\$5,000.00 = US\$5,500.00 valor en libros

#### **CAMBIO EN ESTIMACIÓN CONTABLE DE DEPRECIACIÓN:**

- Valor por depreciar al final de los 4 años US\$5,000.00, entre la nueva vida útil 6 años (4 años + 2 años)
- **DEPRECIACIÓN ANUAL** a partir del cambio en estimación contable US\$5,000.00 / 6 años = US\$833.3



# Tratamiento contable de la DEPRECIACIÓN



## Depreciación separada de principales componentes:

Si los principales componentes de una partida de propiedades, planta y equipo tienen patrones significativamente diferentes de consumo de beneficios económicos, una entidad distribuirá el costo inicial del activo entre sus componentes principales y **depreciará cada uno de estos componentes (con costo significativo) por separado a lo largo de su vida útil**. Otros activos se depreciarán a lo largo de sus vidas útiles como activos individuales.





El 2 de enero de 20xx se adquiere una propiedad inmobiliaria para propósitos administrativos.

El precio de compra total es de US\$1,00,000,00 de los cuales un 30% corresponde al terreno. Se pagaron además US\$50,000.00 euros por honorarios legales a notario y comisiones de agente. La compañía espera usar la edificación durante los 40 años siguientes. En ella se hallan instalados los elementos siguientes:

**SE PIDE:** Determinar el costo inicial de la edificación y del terreno, el importe del primer cargo por depreciación (suponga valores residuales y depreciación lineal).

Elemento	Valor en la fecha de compra	Tiempo esperado de uso (años)
Instalaciones contra incendio	\$ 3,000.00	9
Tejado	\$ 50,000.00	15
Circuito cerrado de TV y vigilancia	\$ 1,500.00	8
Ascensores	\$ 10,000.00	10
Instalaciones eléctricas	\$ 2,500.00	12
Aire acondicionado	\$ 2,500.00	8



## DESARROLLO

Elemento	Valor en la fecha de compra	Tiempo esperado de uso (años)	Cargo por depreciación (anual)
Terreno	\$ 315,000.00	N/A	\$
Instalaciones contra incendio	\$ 3,000.00	9	\$ 333.33
Tejado	\$ 50,000.00	15	\$ 3,333.33
Circuito cerrado de TV y vigilancia	\$ 1,500.00	8	\$ 187.50
Ascensores	\$ 10,000.00	10	\$ 1,000.00
Instalaciones eléctricas	\$ 2,500.00	12	\$ 208.33
Aire acondicionado	\$ 2,500.00	8	\$ 312.50
Estructura principal	\$ 665,500.00	40	\$ 16,637.50
<b>TOTAL</b>	<b>\$ 1,050,000.00</b>		<b>\$ 22,012.50</b>

# Importe depreciable y periodo de depreciación

Una entidad distribuirá el importe depreciable de un activo de forma sistemática a lo largo de su vida útil.



El valor residual y la vida útil de un activo se revisarán, como mínimo, al término de cada periodo anual y, si las expectativas difirieren de las estimaciones previas, los cambios se contabilizarán como un cambio en una estimación contable.



El importe depreciable de un activo se determina después de deducir su valor residual. En la práctica, el valor residual de un activo a menudo es insignificante, y por tanto irrelevante en el cálculo del importe depreciable.



# Inicio, cese y Fin de la Depreciación

01

La depreciación de un activo **comenzará** cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la *ubicación y en las condiciones necesarias para operar* de la forma prevista por la gerencia.

02

La depreciación de un activo **cesa cuando** se da de baja en cuentas o sea transferido de acuerdo con la NIIF 5.

03

La depreciación **NO CESARÁ** cuando el activo esté *sin utilizar o se haya retirado del uso activo*, a menos que se encuentre depreciado por completo.

04

Sin embargo, si se utilizan métodos de depreciación en función del uso, el cargo por depreciación podría ser nulo cuando no tenga lugar ninguna actividad de producción.



# Vida útil



Para determinar la vida útil de un activo, una entidad deberá considerar todos los factores siguientes:

- **La utilización prevista del activo.** El uso se evalúa por referencia a la capacidad o al producto físico que se espere de éste.
- **El desgaste físico esperado**, que dependerá de factores operativos tales como el número de turnos de trabajo en los que se utilizará el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el grado de cuidado y conservación mientras el activo no está siendo utilizado.
- **La obsolescencia técnica o comercial** procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo.
- **Los límites legales o restricciones similares** sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.



# Métodos de depreciación

Una entidad seleccionará un método de depreciación que refleje el patrón con arreglo al cual espera consumir los beneficios económicos futuros del activo.

## Los métodos posibles de depreciación incluyen:

- Método lineal.
- Método de depreciación decreciente.
- Métodos basados en el uso, como por ejemplo el método de las unidades de producción.

Debe usarse uniformemente, a menos que se produzca un cambio en el patrón de consumo.

**No es apropiado el uso de métodos basados en ingresos ordinarios  
(Criterio incluido en NIC 16 y en la nueva versión de NIIF PYMES 2025)**



# Deterioro de PP y E (Medición)

VALOR EN LIBROS VRS. IMPORTE RECUPERABLE

VALOR EN LIBROS = COSTO + REVALUACIONES – DEPRECIACIÓN – DETERIORO

IMPORTE RECUPERABLE = PRECIO DE VENTA NETO (VR – COSTOS DE DISPOSICIÓN), O VALOR DE USO,  
**EL QUE SEA MAYOR**

VALOR DE USO = VALOR PRESENTE DE LOS FLUJOS FUTUROS DE EFECTIVO QUE SE ESPERA OBTENER AL USAR UN ACTIVO

PÉRDIDA POR DETERIORO = ES LA CANTIDAD EN QUE EXCEDE EL IMPORTE EN LIBROS DE UN ACTIVO O UNIDAD GENERADORA DE EFECTIVO A SU IMPORTE RECUPERABLE





# Consideraciones legales fiscales

Sobre depreciaciones





# Código Tributario y su reglamento

## Art. 135 CT – Obligaciones del auditor

---

Examinar las operaciones del sujeto pasivo dictaminado, **que estén de conformidad a los principios de contabilidad que establezca el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría**, las leyes tributarias y el presente Código.

## Art. 139 CT – Contabilidad formal

---

- Para efectos de este Código se entiende por contabilidad formal la que, ajustándose consistentemente a uno de los métodos **generalmente aceptados por la técnica contable apropiado para el negocio de que se trate**, es llevada en libros autorizados en legal forma.



# Código Tributario y su reglamento

## Art. 139 CT – Obligaciones del auditor

---

- Están obligados a llevar contabilidad formal los sujetos pasivos que de conformidad a lo **establecido en el Código de Comercio** o en las leyes especiales están obligados a ello.
- La contabilidad formal deberá complementarse con los libros auxiliares de cuentas necesarias y respaldarse con la documentación legal que sustente los registros, que permita establecer con suficiente orden y claridad los hechos generadores de los tributos establecidos en las respectivas leyes tributarias, las erogaciones, **estimaciones** y todas las operaciones que permitan establecer su real situación tributaria.

## Art. 140 CT – Registros especiales

---

- **Literal g)** Profesionales liberales
- **Literal h)** Agricultores



# Código Tributario y su reglamento

PRUEBA CONTABLE	
<b>Art. 209 CT</b>	Los libros de contabilidad del sujeto pasivo, constituirán elemento de prueba siempre que sus asientos estén soportados con las partidas contables que contengan la documentación de respaldo que permita establecer el origen de las operaciones registradas, cumplan con lo establecido por este Código, el Código de Comercio y las leyes especiales respectivas.
ANEXOS A LOS ESTADOS FINANCIEROS (DICTAMEN E INFORME FISCAL)	
<b>Art.67 RACT:</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• c) Conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del Impuesto sobre la Renta</li><li>• g) Cuadro de activo fijo, adiciones, retiros y depreciación, contendrá un detalle de las partidas de activo fijo y su correspondiente depreciación acumulada, sus saldos al inicio y final del período dictaminado, las adiciones y retiros de activo durante el período, el valor de la depreciación fiscal del período según auditoría, y ajustes.</li></ul>



# Código Tributario y su reglamento

*Exhibición de la contabilidad a los auditores facultados por la Administración*

## ANÁLISIS DEL BALANCE GENERAL (DICTAMEN E INFORME FISCAL)

<b>Artículo 121 RACT.</b>	<p>Los auditores podrán hacer, según el caso, un análisis del balance general, examinando detenidamente las cuentas de Activo y de Pasivo, principalmente las siguientes:</p> <ol style="list-style-type: none"><li><b>1. De Activo Fijo.-</b> Las que se refieren a bienes inmuebles; maquinaria y equipo, y cualquiera otra inversión de carácter permanente. Forma en que están contabilizadas las cuentas, analizando las cuentas de depreciación acumulada. Manera de registrar las adiciones o mejoras hechas y retiros de los activos</li></ol>
-------------------------------	--

## ANÁLISIS DEL ESTADO DE RESULTADOS

<b>Artículo 122 RACT.</b>	<ol style="list-style-type: none"><li><b>3. Depreciaciones.-</b> Verificar los métodos de depreciación utilizados por el contribuyente a fin de determinar si sus cálculos son correctos y si han sido aplicados de acuerdo con la ley, comprobando los cálculos aritméticos, la existencia del bien, la documentación que respalda su adquisición, que el bien este siendo utilizado en la generación de la renta computable y si estas depreciaciones han sido cargadas a costos o gastos.</li></ol>
-------------------------------	--



# Ley de ISR

## *Costos y Gastos no deducibles*

### **Art. 29 - A. No se admitirán como erogaciones deducibles de la renta obtenida**

---

22) No serán deducibles los **gastos por castigos o provisiones** de cualquier naturaleza contenidos en principios y normas contables o normas emitidas por entes reguladores, que la presente ley no permita expresamente se deducción.

### **Art. 30 inc.3:**

---

En los bienes cuyo **uso o empleo** en la producción de la renta, sea extendida por un período mayor de doce meses, se determinará una cuota anual o una proporción de ésta, según corresponda, deducible de la renta obtenida, de conformidad a las reglas siguientes:



# Ley de ISR

## *Costos y Gastos no deducibles*

### **Art. 30 inc.3:**

---

1. La deducción procede por **la pérdida de valor que sufren los bienes** e instalaciones **por el uso** en la fuente productora de renta gravada.
- En los bienes cuyo uso o empleo en la producción de la renta gravada no comprenda un ejercicio de imposición completo, será deducible únicamente la parte de la cuota anual que proporcionalmente corresponda en función del tiempo en que el bien ha estado en uso en la generación de la renta o conservación de la fuente en el período o ejercicio de imposición.



# Ley de ISR

## *Costos y Gastos no deducibles*

### **Art. 30 inc.3:**

---

2. El valor sujeto a depreciación **será el costo total del bien**, salvo en los casos siguientes:
  - a) Cuando se trate de maquinaria importada que haya gozado de exención del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios en su importación, será como máximo el valor registrado por la Dirección General al momento de realizar la importación.





# Ley de ISR

## Costos y Gastos no deducibles

### Art. 30 inc.3:

---

- b) Cuando se tratare de **maquinaria o bienes muebles usados**, el valor máximo sujeto a depreciación será el precio del bien nuevo al momento de su adquisición, ajustado de acuerdo a los siguientes porcentajes:

Años de vida útil	% del precio de maquinaria o bienes muebles usados
1	80%
2	60%
3	40%
4 y más	20%



# Ley de ISR

## Costos y Gastos no deducibles

### Art. 30 inc.3:

---

3. El contribuyente determinará el monto de la depreciación que corresponde al ejercicio o período de imposición de la manera siguiente:

Aplicará **un porcentaje fijo y constante** sobre el valor sujeto a depreciación. **Los porcentajes máximos** de depreciación permitidos serán:

Tipo de bien	%
Edificaciones	5%
Maquinaria	20%
Vehículos	25%
Otros bienes muebles	50%



# Ley de ISR

## *Costos y Gastos no deducibles*

### **Art. 30 inc.3:**

---

Determinando el valor de depreciación de la manera que lo establece este numeral, se aplicará a dicho valor las reglas establecida en el numeral 1) del inciso tercero de este artículo para determinar el valor de depreciación deducible.

Una vez que el contribuyente haya adoptado un porcentaje para determinado bien, no podrá cambiarlo sin autorización de la dirección general de impuestos internos, en caso de hacerlo no será deducible la depreciación.

Las erogaciones realmente realizadas para la adquisición, creación, elaboración o construcción de los bienes a que se refiere éste artículo **deberán demostrarse por medio de documentos de pago idóneos.**



# Ley de ISR

## *Costos y Gastos no deducibles*

### **Art. 30 inc.3:**

---

4. Para los efectos de esta deducción **no es aplicable la valuación o revaluación** de los bienes en uso;
5. El contribuyente podrá reclamar esta depreciación **únicamente sobre bienes que sean de su propiedad, y mientras se encuentren en uso** en la producción de ingresos gravables
  - Cuando se trate de bienes en que una persona tenga el usufructo y otra la nuda propiedad, la depreciación la hará el usufructuario mientras dure el usufructo.
6. Los contribuyentes **deberán llevar registro detallado de la depreciación**, salvo aquellos que no estén obligados por ley a llevar contabilidad formal o registros. El reglamento regulará la forma de llevar dicho registro;



# Ley de ISR

## *Costos y Gastos no deducibles*

### **Art. 30 inc.3:**

---

7. Si el contribuyente **hubiera dejado de descargar en años anteriores** la partida correspondiente a la cuota de depreciación de un bien o la hubiere descargado en cuantía inferior, no tendrá derecho a acumular esas deficiencias a las cuotas de los años posteriores;





# Reglamento de la Ley de ISR

## Art. 84. Reglamento

---

Las depreciaciones de los bienes dedicados a la producción de ingresos computables se anotarán minuciosamente y detalladamente por medio de registros pormenorizados, debiendo contener, por lo menos, la siguiente información:

Especificación del bien, valor a depreciar, fecha en que comienza a usarse, período de vida útil, mejoras, adiciones, cuota de depreciación, saldo por depreciar, retiro, enajenación y todos los datos que la naturaleza del bien exija.

# El impuesto sobre la renta

NIF requiere que **se reconozcan las consecuencias fiscales** actuales y futuras de las transacciones y otros sucesos reconocidos en los estados financieros.

Los importes fiscales comprenden: **el impuesto corriente y el impuesto diferido**

El impuesto corriente es **el impuesto por pagar** (recuperable) por las ganancias (o pérdidas) fiscales del periodo corriente o de periodos anteriores

El impuesto diferido es **el impuesto por pagar** o por recuperar en periodos futuros, generalmente como resultado de que la entidad recupera o liquida sus activos y pasivos por su importe en libros actual, y el efecto fiscal de la compensación de pérdidas o créditos fiscales no utilizados hasta el momento procedentes de periodos anteriores.





# El impuesto sobre la renta diferido

*ISR Diferido*



Cuando sea **probable** que la recuperación o liquidación de los valores contabilizados vaya a dar lugar a pagos fiscales futuros mayores (menores) de los que se tendrían si tal recuperación o liquidación no tuviera consecuencias fiscales, la presente Norma exige que la entidad reconozca un **pasivo (activo) por el impuesto diferido**, con algunas excepciones muy limitadas.



Este impuesto surge de la diferencia entre los importes en libros de los activos y pasivos de la entidad en el **estado de situación financiera** y los importes atribuidos a ellos por parte de las autoridades fiscales (**estas diferencias se denominan "diferencias temporarias"**), y la compensación de pérdidas o créditos fiscales no utilizados hasta el momento procedentes de periodos anteriores.



# El impuesto sobre la renta diferido

*ISR Diferido*



La **base fiscal** de un activo es el importe que será deducible a efectos fiscales de los beneficios económicos imponibles que, obtenga la entidad en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo. Si tales beneficios económicos no fueran imponibles, la base fiscal del activo será igual a su importe en libros.



La base fiscal de un pasivo es igual a su importe en libros menos cualquier importe que sea deducible fiscalmente respecto de ese pasivo en periodos futuros.



# El impuesto sobre la renta diferido

## *Diferencia Temporal Imponible*

Dará lugar a **cantidades imponibles al determinar la ganancia (utilidad) fiscal de periodos futuros**, cuando el importe en libros de un activo o pasivo se recupere o se liquide.

Es una diferencia entre el valor contable (en los estados financieros) y el valor fiscal de un activo o un pasivo, la cual provocará impuestos a pagar en el futuro.

**El valor contable de un activo > su base fiscal**  
**El valor contable de un pasivo < su base fiscal**

**Diferencias temporarias imponibles = Pasivo por ISR Diferido**

*Ejemplos:*

- Reconocimiento de revaluaciones
- ingreso reconocido contablemente, pero no gravado con ISR aún
- Depreciación acelerada para fines fiscales (menos gasto por depreciación financiera)



# El impuesto sobre la renta diferido

## *Diferencia Temporal Deducible*

Una diferencia temporal deducible es una diferencia entre el importe en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal, **que dará lugar a importes que se podrán deducir al determinar la ganancia (utilidad) fiscal de periodos futuros.**

Es una diferencia entre el valor contable (en los estados financieros) y el valor fiscal de un activo o un pasivo, la cual generará una reducción de impuestos a pagar en el futuro.

**El valor contable de un activo < su base fiscal**  
**El valor contable de un pasivo > su base fiscal**

**Diferencias temporarias deducible = Activo por ISR Diferido**

*Ejemplos:*

- Provisiones contables no deducibles temporalmente (Ej: incobrabilidad)
- Ingresos gravados para efectos fiscales, contablemente no reconocidos como tal
- Depreciación contable mayor a la depreciación fiscal



# El impuesto sobre la renta diferido

## *Diferencias Permanentes*

En la actualidad NIIF no hace referencia a diferencias permanentes, simplemente omite referirse a aquellas diferencias que se mantendrán en el tiempo, no se revertirán, a menos que las disposiciones fiscales cambien.

### **Diferencias que no se revierten**

#### *Ejemplos*

- Los costos o gastos que para efectos de la LISR no son ni serán deducibles



# El impuesto sobre la renta diferido



El uso del impuesto diferido **no es opcional para una entidad que se declara en cumplimiento con las NIIF Plenas o las NIIF para las PYMES**, ya que se reconoce la esencia financiera de las transacciones.



El impuesto diferido **es el vínculo entre las transacciones y hechos contabilizados** en un ejercicio económico fiscal y los futuros ejercicios.



Ante la inquietud de que una transacción se encuentre contabilizada, cuando se aplica el ISR Diferido se puede establecer **que si, en efecto se ha contabilizado, pero en diferente ejercicio**, los cuales se mantienen relacionados por los saldos de ISR Diferidos, por uno o más años.



# Analicemos algunas diferencias entre la base contable y fiscal

01

- NIIF requiere que se incluya como costo, estimaciones de egresos futuros (*Ej. Costos por desmantelamientos*), estos serán estimados.
- La LISR requiere que los costos que correspondan a un bien sujeto a depreciación se comprueben con documentos de PAGO idóneos.
- ¿Esta condición implicaría una diferencia?
- ¿PERMANENTE O TEMPORARIA?

02

- NIIF pymes requiere que un arrendamiento financiero se contabilice como **ACTIVO**, el cual debe depreciarse y a la vez reconocer el gastos financiero que se genera por el pago de cuotas.
- La LISR establece que el gasto por depreciación le corresponde deducirla a quien tiene la **PROPIEDAD**.
- ¿Esta condición implicaría una diferencia.?
- ¿PERMANENTE O TEMPORARIA?



# Analicemos algunas diferencias entre la base contable y fiscal

03

- NIIF requiere que si han existido errores, estos deben corregirse. *Por ejemplo, depreciaciones no contabilizadas.* La corrección de errores implica la afectación de los resultados acumulados.
- La LISR establece que si ha dejado de descargar una cuota de depreciación, **ésta no se acumula para años posteriores.**
- ¿Esta condición genera diferencia TEMPORARIA O PERMANENTE?

04

- NIIF permite que una entidad cambie de método de depreciación (*cambio en política contable*), el efecto del cambio se realiza de forma retroactiva, para luego aplicar el cambio hacia adelante.
- La LISR establece que una vez que el contribuyente haya adoptado un porcentaje para determinado bien, no podrá cambiarlo sin autorización
- ¿Esta condición genera diferencia TEMPORARIA O PERMANENTE?



# Analicemos algunas diferencias entre la base contable y fiscal

05

- NIIF permite que se cambien las estimaciones de la vida útil, siempre que exista evidencia que justifique dicho cambio, el cual será tratado de forma prospectiva (*hacia adelante*)
- La LISR establece que una vez que el contribuyente haya adoptado un porcentaje para determinado bien, **no podrá cambiarlo sin autorización.**
- ¿Esta condición genera diferencia TEMPORARIA O PERMANENTE?

06

- NIIF permite que una entidad opte por **REVALUAR** sus PPE, y deberá reconocer ese aumento en el patrimonio.
- La LISR se refiere únicamente a que la depreciación del revaluo **NO ES DEDUCIBLE**
- ¿Esta condición genera diferencia TEMPORARIA O PERMANENTE?



# Analizamos algunas diferencias entre la base contable y fiscal

07

- NIIF requiere que si una entidad identifica que una PPE se ha deteriorado, debe **reconocer el gasto** en el ejercicio en que se identifica.
- La LISR establece que no son deducibles los gastos por castigos o provisiones que la ley no permita expresamente.
- ¿Esta condición genera diferencia TEMPORARIA O PERMANENTE?

08

- Si NIIF requiere que reconozca el gasto por deterioro de activo se reconozca como tal cuando se identifica, pero dicho bien aún **tiene vida útil fiscal**.  
*¿Puedo seguir depreciando fiscalmente el bien?*
- La LISR establece que procede la depreciación por los bienes EN USO.
- ¿Esta condición genera diferencia TEMPORARIA O PERMANENTE?



# Analicemos algunas diferencias entre la base contable y fiscal

09

- NIIF requiere que las propiedades de inversión **se midan a su valor razonable anualmente**, excepto cuando sea impracticable determinar su valor sin costo o esfuerzo desproporcionado, en cuyo caso se medirá al costo, menos depreciación y deterioro.
- La LISR no considera el concepto de propiedades de inversión y el valor razonable.
- ¿Esta condición genera diferencia TEMPORARIA O PERMANENTE?  
¿Qué tratamiento fiscal debe seguir *la P de I*?

10

- La NIIF 5 requiere que cuando una entidad dedica discontinuar alguna operación, y decida vender sus PPE relacionadas, **debe reclasificar dicha PPE hacia el activo corriente**. En caso de no vender, dicho activo deberá deteriorarlo.
- La LISR establece que procede la **depreciación por los bienes EN USO**.
- ¿Esta condición genera diferencia TEMPORARIA O PERMANENTE?





# Casos prácticos

Ejemplo:		Depr. Año 1	Depr. Año 2	Depr. Año 3	Depr. Año 4	Depr. Año 5	Depr. Año 6	Depr. Año 7	Depr. Año 8	Depr. Año 9	Depr. Año 10	Total
Costo	\$10,500.00											
V/Residual	\$ 500.00											
Valor a depreciar	\$10,000.00											
Años vida util financiera	10	\$ 1,000.00	\$ 1,000.00	\$ 1,000.00	\$ 1,000.00	\$ 1,000.00	\$ 1,000.00	\$ 1,000.00	\$ 1,000.00	\$ 1,000.00	\$ 1,000.00	\$10,000.00
Años vida util fiscal	4	\$ 2,500.00	\$ 2,500.00	\$ 2,500.00	\$ 2,500.00							\$10,000.00
Diferencia:		-\$ 1,500.00	-\$ 1,500.00	-\$ 1,500.00	-\$ 1,500.00	\$ 1,000.00	\$ 1,000.00	\$ 1,000.00	\$ 1,000.00	\$ 1,000.00	\$ 1,000.00	\$ -
					-\$ 6,000.00						\$ 6,000.00	\$ -

Significa que en el año 1 al 4  
 mi gasto fiscal será mayor que el contable  
 entonces, contabilizo menos ISR que el valor de  
 ISR que se calcule sobre la utilidad contable  
 por tanto, surge un PASIVO por ISR diferido  
 equivalente al 30% del valor de la diferencia  
 temporal

30%	-\$ 450.00	-\$ 450.00	-\$ 450.00	-\$ 450.00							-\$ 1,800.00
-----	------------	------------	------------	------------	--	--	--	--	--	--	--------------

Para el año 5 al 10, la diferencia es contraria  
 pero no se considera activo por ISR diferido  
 sino una reducción del pasivo por ISR Diferido

	\$ 300.00	\$ 300.00	\$ 300.00	\$ 300.00	\$ 300.00	\$ 300.00	\$ 300.00	\$ 300.00	\$ 300.00	\$ 1,800.00
--	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------	-------------

Al final de los 10 años, el impuesto diferido es....

\$ -
------



# Casos prácticos

El efecto contable para años 1 a 4 es:

Gastos por depreciacion	\$ 1,000.00	
Depreciacion acumulada		\$ 1,000.00

Gasto por ISR Diferido	\$ 450.00	
Pasivo por ISR Diferido		\$ 450.00

El efecto contable para años 5 a 10 es:

Gastos por depreciacion	\$ 1,000.00	
Depreciacion acumulada		\$ 1,000.00

Pasivo por ISR Diferido	\$ 300.00	
Gasto por ISR Diferido		\$ 300.00

Nótese, no se paga más ni menos al fisco. El gasto se reconoce fiscalmente dentro de lo establecido en el artículo 30 de la LISR



# Casos prácticos

Una entidad dedicada al diseño gráfico, adquiere computadoras, las cuales, al final del primer año de adquiridas se consideran obsoletas, por lo que su costo total se considera como gasto a lo largo del ejercicio. Costo US\$2,000.00, valor residual US\$0.00, vida útil financiera = 12 meses, vida útil fiscal = 2 años  
Los ingresos de la entidad para el año 1 y 2 son gravados con ISR y constantes. Tasa 30% (supuesto)

Ejemplo:		Depr. Año 1	Depr. Año 2	Total
Costo	\$ 2,000.00			
V/Residual	\$ -			
Valor a depreciar	\$ 2,000.00			
Años vida util financiera	1	\$ 2,000.00		\$ 2,000.00
Años vida util fiscal	2	\$ 1,000.00	\$ 1,000.00	\$ 2,000.00
	Diferencia:	\$ 1,000.00	-\$ 1,000.00	\$ -
				\$ -

Para el año 1, la entidad tiene una utilidad contable menor que la renta fiscal.

La entidad contablemente calcula un ISR menor que lo determinado en su declaración, pero el siguiente año, ya no tiene costo contable.

\$ 300.00	-\$ 300.00	\$ -
-----------	------------	------

	Año 1 Contable	Año 1 Fiscal	Año 2 Contable	Año 2 Fiscal
Ingresos	\$10,000.00	\$10,000.00	\$10,000.00	\$10,000.00
Costos	\$ 2,000.00	\$ 1,000.00	\$ -	\$ 1,000.00
Utilidad/Renta imponible	\$ 8,000.00	\$ 9,000.00	\$10,000.00	\$ 9,000.00
ISR	\$ 2,400.00	\$ 2,700.00	\$ 3,000.00	\$ 2,700.00

## El efecto contable para el año 1

Costo por depreciacion	\$ 2,000.00
Depreciacion acumulada	\$ 2,000.00

Activo por ISR Diferido	\$ 300.00
Gasto por ISR (Diferido)	\$ 300.00

## El efecto contable para año 2:

Gastos por depreciacion	\$ -
Depreciacion acumulada	\$ -

Gasto por ISR (Diferido)	\$ 300.00
Activo por ISR Diferido	\$ 300.00



**Gracias**

