Instrumentos de patrimonio mantenidos por LVG SAS

La empresa LVG SAS mantiene inversiones en empresas (acciones), las cuales incluyen acciones en empresas que cotizan en bolsa de valores y una inversión en una compañía donde existe influencia significativa (asociada).

Objetivo del caso: aplicar la NIC 12 Impuesto a las ganancias para determinar si surgen diferencias temporarias entre el importe en libros y la base fiscal de instrumentos de patrimonio (acciones medidas a valor razonable y una asociada medida por el método de la participación), considerando la forma esperada de recuperación del activo, el lugar de reconocimiento del impuesto diferido (resultados u otro resultado integral) y las revelaciones requeridas.

1) Instrumentos de patrimonio en entidades que cotizan en bolsa (medidas al valor razonable con cambios en resultados)

Las inversiones mantenidas por parte de LVG SAS en acciones de sociedades que cotizan en la Bolsa de Valores de Colombia se encuentran compuestas al 31 de diciembre de 20x3, de la siguiente manera:

Acción	% acciones en circulación mantenidas	Fecha de compra	Costo de adquisición	Valor razonable al cierre del periodo
Ecopetrol	0.0005%	20x1	$115.000.000	$356.250.000
Sura	1.0000%	20x3	$407.000.000	$415.256.254
Grupo Cibest	0.5326%	20x1	$785.256.000	$983.652.457

Las normas tributarias del país establecen que en caso de venta de las acciones de sociedades que cotizan en bolsa de valores, deben considerarse como un ingreso que no constituye renta ni ganancia ocasional, siempre que la compañía vendedora no transfiera más del 3% de las acciones en circulación de la respectiva sociedad cotizante.

Se pide, con base en la NIC 12, calcular y contabilizar el impuesto diferido por el periodo terminado al 31 de diciembre de 20x3, y responder las siguientes preguntas de cuestionamiento:

- P1.1. ¿Cuál es el importe en libros y cuál es la base fiscal de cada acción? ¿Cómo se define la base fiscal cuando la venta genera un ingreso que no constituye renta ni ganancia ocasional (NIC 12.7)?
- P1.2. ¿Surge una diferencia temporaria por la valoración de las acciones a valor razonable (NIC 12.20)? Justifique si la diferencia entre el valor razonable y el costo es gravable, no gravable o inexistente para efectos fiscales.

- P1.3. ¿Cambiaría la conclusión si LVG SAS esperara vender más del 3% de las acciones en circulación de alguno de los emisores en un mismo año? ¿Cómo influye la intención de la administración en la forma esperada de recuperación (NIC 12.51)?
- P1.4. Si la exención no aplicara, ¿qué tarifa correspondería a cada acción, considerando que Sura se adquirió en 20x3 y Ecopetrol y Bancolombia en 20x1 (renta ordinaria frente a ganancia ocasional según el tiempo de tenencia)?
- P1.5. ¿Los dividendos esperados forman parte de la recuperación del importe en libros? ¿Se reconoce algún impuesto diferido por ellos?
- P1.6. ¿Dónde se reconocería el impuesto diferido si las acciones se midieran a valor razonable con cambios en el ORI (NIC 12.61A)? ¿Qué se revelaría sobre el ingreso no gravado en la conciliación de la tasa efectiva (NIC 12.81)?

2) Instrumentos de patrimonio en compañías donde existe influencia significativa – asociadas medidas por el método de la participación.

LVG SAS mantiene una inversión en una compañía donde mantiene influencia significativa, y sus acciones no cotizan en el mercado de valores. La asociada se mide posteriormente por el método de la participación y el saldo al 31 de diciembre de 20x3, es el siguiente:

Acción	% acciones en circulación mantenidas	Fecha de compra	Costo de adquisición	Valor contable – método de la participación
LVG Inc. (USA)	35%	20x1	$65.000.000	$216.543.098

LVG SAS considera que el importe en libros de la asociada se recuperará a través de dos situaciones: 1) de dividendos recibidos, y 2) por la venta de sus acciones o la liquidación de las operaciones.

El saldo de la inversión en la asociada presenta el siguiente movimiento:

Costo	$65.000.000
Ajustes en 20x1 por participación en el resultado del periodo	$45.000.000
Ajustes en 20x1 por participación en el ORI (DC por conversión)	$11.234.098
Ajustes en 20x2 por participación en el resultado del periodo	$32.345.600
Ajustes en 20x2 por participación en el ORI (DC por conversión)	$ 8.879.000
Ajustes en 20x3 por participación en el resultado del periodo	$63.124.678
Ajustes en 20x3 por participación en el ORI (DC por conversión)	($9.040.278)
Saldo al 31 de diciembre de 20x3	**$216.543.098**

Se pide, con base en la NIC 12, calcular y contabilizar el impuesto diferido por los periodos terminados al 31 de diciembre de 20x1, 20x2 y 20x3, y responder las siguientes preguntas de cuestionamiento:

- P2.1. ¿Cuál es la base fiscal de la inversión (costo fiscal de $65.000.000) y cuál es la diferencia temporaria al cierre de cada periodo ($56.234.098 en 20x1, $97.458.698 en 20x2 y $151.543.098 en 20x3)? ¿Qué parte proviene de la participación en resultados ($140.470.278 acumulados) y cuál del ORI por conversión ($11.072.820 acumulados)?
- P2.2. ¿Se cumplen las condiciones del párrafo 39 de la NIC 12 para no reconocer un pasivo por impuesto diferido, teniendo en cuenta que LVG SAS solo tiene influencia significativa y no controla el momento de la reversión? ¿Qué efecto tendría un acuerdo de no distribuir utilidades (NIC 12.42)?
- P2.3. La administración espera recuperar la inversión por dividendos y por venta o liquidación. ¿Qué tarifa corresponde a cada forma de recuperación y cómo se determina la proporción de cada una (NIC 12.47 y 12.51)? ¿Por qué el movimiento de la inversión no muestra dividendos recibidos?
- P2.4. ¿Cómo se contabiliza el impuesto diferido sobre la parte originada en resultados y sobre la parte originada en el ORI por conversión (NIC 12.58 y 12.61A)? ¿Qué ocurre en 20x3, cuando el ORI del periodo es negativo?
- P2.5. ¿Qué información debe revelarse sobre el impuesto diferido de la asociada, el impuesto reconocido en el ORI y las diferencias temporarias asociadas (NIC 12.81)?