Pérdidas fiscales

Objetivo del caso: evaluar, bajo la NIC 12 Impuestos a las ganancias, si procedía reconocer un activo por impuesto diferido por las pérdidas fiscales no utilizadas de los periodos 20x1 a 20x6, analizando si era probable disponer de ganancias fiscales futuras contra las cuales compensarlas, y determinar los ajustes contables correspondientes en cada periodo.

Marco de referencia: NIC 12, párrafos 5, 34 a 37, 47, 53, 81(e) y 82; NIC 8, párrafos 32 a 38 (cambios en estimaciones) y 41 a 42 (corrección de errores); y la norma tributaria sobre compensación de pérdidas fiscales (art. 147 E.T.), cuyo plazo debe verificarse según el año de origen de cada pérdida.

Supuestos del caso: indicar expresamente la tarifa con la que se espera recuperar las pérdidas, el plazo de compensación aplicable y si existe renta presuntiva; si no se informan, el estudiante debe declararlos como supuestos.

La empresa LVG SAS presenta su información financiera por los periodos 20x1 al 20x6, en ella se presenta el estado de resultados donde se observan los ingresos, costos y gastos.

LVG SAS lo ha contratado para verificar si existe alguna inconsistencia sobre la información financiera, en relación con una duda existente por no haber reconocido una diferencia temporaria por sus pérdidas fiscales de periodos anteriores.

Los datos financieros corresponden con lo siguiente:

	20x1	20x2	20x3	20x4	20x5	20x6
Ingreso	170.000	200.000	210.000	220.000	230.000	240.000
Costo de ventas	(110.500)	(130.000)	(136.500)	(143.000)	(149.500)	(156.000)
Gastos administrativos	(123.450)	(135.795)	(149.375)	(126.968)	(107.923)	(91.735)
Pérdida antes de impuestos	**(63.950)**	**(65.795)**	**(75.875)**	**(49.968)**	**(27.423)**	**(7.735)**
Tarifa de renta	**34%**	**33%**	**32%**	**31%**	**35%**	**35%**
Impuesto de renta	-	-	-	-	-	-
Pérdida neta del año	**(63.950)**	**(65.795)**	**(75.875)**	**(49.968)**	**(27.423)**	**(7.735)**

La estimación del pasivo por impuesto sobre la renta corriente se había determinado por esos periodos, de acuerdo con lo siguiente:

Ajustes del impuesto sobre la renta corriente

	20x1	20x2	20x3	20x4	20x5	20x6
Pérdida antes de impuestos	**(63.950)**	**(65.795)**	**(75.875)**	**(49.968)**	**(27.423)**	**(7.735)**
Gastos no deducibles GMF	340	400	420	440	460	480
Gastos sin cumplimiento art. 107 E.T.	10.000	11.200	12.544	14.049	15.735	17.623
Renta líquida / (pérdida) fiscal	**(53.610)**	**(54.195)**	**(62.911)**	**(35.479)**	**(11.228)**	**10.368**

Nota: Considerar que el año 20x6 es el periodo anterior al actual.

En cada periodo LVG SAS ha realizado una proyección de sus ganancias (pérdidas) fiscales futuras, las cuales fueron las siguientes. Cada columna corresponde al cierre en que se elaboró la proyección y cada fila al año proyectado:

Proyecciones de ganancia fiscal	20x1	20x2	20x3	20x4	20x5	20x6
Año 20x2	(12.500)					
Año 20x3	(7.500)	(32.500)				
Año 20x4	(3.500)	(32.500)	(42.500)			
Año 20x5	2.345	(36.400)	(53.500)	(70.000)		
Año 20x6	4.125	(40.768)	(58.850)	(77.000)	(78.000)	
Año 20x7	4.744	(45.660)	(64.735)	(84.700)	(85.800)	6.500
Año 20x8	5.455	12.500	(71.209)	(93.170)	(94.380)	7.085
Año 20x9	6.274	14.000	(78.329)	(102.487)	6.500	7.723
Año 20x10	7.215	15.680	6.500	(112.736)	7.150	8.418
Año 20x11	8.297	17.562	7.150	(124.009)	7.865	9.175
Año 20x12	9.541	19.669	7.865	12.500	8.652	10.001
Año 20x13	10.973	22.029	8.652	13.750	9.517	10.901
Año 20x14	12.618	24.673	9.517	15.125	10.468	11.882
Año 20x15	14.511	27.634	10.468	16.638	11.515	12.952
Año 20x16	16.688	30.950	11.515	18.301	12.667	14.117
Año 20x17	19.191	34.663	12.667	20.131	13.933	15.388
Año 20x18	22.070	38.823	13.933	22.145	15.327	16.773
Año 20x19	25.380	43.482	15.327	24.359	16.859	18.282
Año 20x20	29.187	48.700	16.859	26.795	18.545	19.928
Año 20x21	33.565	54.544	18.545	29.474	20.400	21.721
Año 20x22	38.600	61.089	20.400	32.422	22.440	23.676

Dentro de la consultoría contratada por parte de LVG SAS, se solicita lo siguiente:

- Validar la decisión de no reconocer las diferencias temporarias relacionadas con las pérdidas fiscales generadas por cada periodo (20x1 al 20x6), considerando la información disponible en esa fecha;
- Determinar la posibilidad de recuperar las pérdidas fiscales, según las proyecciones realizadas por la gerencia;
- Presentar un informe donde se determine los ajustes contables que debieron realizarse en cada periodo, en caso de aplicar.
- Preguntas de cuestionamiento para la discusión:
- ¿Una pérdida fiscal no utilizada es una diferencia temporaria deducible (NIC 12.5) o una partida distinta con tratamiento análogo (NIC 12.34)? ¿Qué cambia en la forma de plantear el reconocimiento?
- ¿Cuáles partidas de la conciliación (GMF y gastos del art. 107 E.T.) son diferencias permanentes y cuáles podrían ser temporarias? ¿Cómo afecta esto el monto de pérdida compensable?

- ¿Qué evidencia debía evaluarse en cada cierre (20x1 a 20x6) para concluir que era probable contar con ganancias fiscales futuras, y cómo incide el historial de pérdidas recientes (NIC 12.35 y 36)?
- ¿Son confiables las proyecciones de la gerencia al contrastarlas con los resultados reales (por ejemplo, la proyección hecha en 20x1 para 20x2 fue una pérdida de 12.500 y la pérdida fiscal real fue de 54.195)?
- ¿Existen diferencias temporarias imponibles u oportunidades de planificación fiscal que respalden el reconocimiento (NIC 12.36)? ¿Qué información adicional solicitaría?
- ¿Cómo limita el plazo de compensación la recuperabilidad de cada pérdida frente a proyecciones que llegan hasta 20x22?
- ¿Con qué tarifa se mide el activo (NIC 12.47) y por qué no se descuenta (NIC 12.53)?
- ¿Cómo se trata la renta líquida de 20x6 frente a las pérdidas acumuladas, y qué efecto tiene en el impuesto corriente?
- Si el activo debió reconocerse y no se hizo, ¿se trata de un error (NIC 8.41 y 42) o de un cambio de estimación? ¿Cómo se corrige y qué revelaciones exigen la NIC 12.81(e) y 82?