Edificación clasificada como propiedad de inversión

Objetivo de aprendizaje

Aplicar la NIC 12 al reconocimiento y medición del impuesto diferido de una propiedad de inversión medida al valor razonable según la NIC 40, determinando la base fiscal, las diferencias temporarias, la forma esperada de recuperación del activo (párrafos 51 a 51C), la tarifa aplicable (párrafos 47 y 48) y el efecto de un cambio de tarifa (párrafo 60), para registrar y sustentar el impuesto diferido de los periodos 20x1 a 20x5.

Planteamiento del caso

La empresa LVG SAS adquirió una oficina en un edificio el 1 de enero de 20x1, el cual se ha clasificado en su reconocimiento inicial como propiedad de inversión. La política de medición posterior de LVG SAS es el modelo del valor razonable con cambios en el resultado del periodo.

Respecto de la propiedad de inversión, los datos corresponden con lo siguiente:

- Fecha de compra, 1 de enero de 20x1;
- Valor de la compra $950.000.000;
- Tarifas del impuesto sobre la renta 33% (20x1 a 20x3). A finales del año gravable 20x3, una reforma tributaria estableció como tarifa del impuesto de renta el 35%, a partir del periodo gravable 20x4;
- Tarifas del impuesto sobre ganancias ocasionales 10%. A finales del año gravable 20x3, una reforma tributaria estableció como tarifa del impuesto de ganancias ocasionales el 15%, a partir del periodo gravable 20x4.

Los importes en libros y otra información relevante respecto de la propiedad de inversión, corresponden con lo siguiente:

Periodo	Importe en libros (NIC 40)		Avalúo catastral	Valor declarado en renta		
	Valor razonable (igual al importe en libros)	Depreciación contable acumulada		Reajuste fiscal (art. 70 ET)	Costo fiscal sin depreciación	Depreciación fiscal acumulada (vida útil de 60 años, valor residual del 35%)
Año 20x1	$950.000.000	-	$65.000.000		$950.000.000	A calcular
Año 20x2	$1.050.000.000	-	$120.000.000		$950.000.000	A calcular
Año 20x3	$980.000.000	-	$560.000.000		$950.000.000	A calcular
Año 20x4	$1.100.000.000	-	$600.000.000		$950.000.000	A calcular
Año 20x5	$1.250.000.000	-	$750.000.000		$950.000.000	A calcular

LVG SAS considera que en su modelo de negocio, no tiene previsto vender el inmueble en un futuro previsible.

Se solicita realizar los registros contables en relación con la propiedad de inversión, su medición por el modelo del valor razonable, y el reconocimiento y medición de cualquier diferencia temporaria por los periodos gravables 20x1 al 20x5.

Supuestos que deben precisarse

Para que el caso tenga una única solución defendible, se debe aclarar: (i) si la reforma de finales de 20x3 estaba aprobada o sustancialmente aprobada en la fecha de cierre de ese año; (ii) si el valor de la oficina incluye un componente de terreno distinto del de la edificación; (iii) el uso del inmueble (por ejemplo, arrendamiento) y la evidencia del modelo de negocio; (iv) qué papel cumple el avalúo catastral, cuyos valores no guardan relación con el costo ni con el valor razonable; y (v) si LVG SAS opta por el reajuste fiscal del artículo 70 del ET, que es opcional, y con qué porcentajes anuales.

Preguntas de cuestionamiento

¿Por qué no se reconoce depreciación contable bajo el modelo del valor razonable y cómo se determina la ganancia o pérdida por la variación del valor razonable de cada periodo (NIC 40, párrafo 35)?

¿Cuál es la base fiscal del inmueble al cierre de cada periodo, considerando el costo fiscal y la depreciación fiscal acumulada, y cuáles datos de la tabla no son relevantes para determinarla?

¿Cómo incide el reajuste fiscal opcional del artículo 70 del ET en la base fiscal, teniendo en cuenta que en la enajenación se restan del costo fiscal las depreciaciones deducidas, y qué cambia entre recuperar el inmueble por uso o por venta?

¿Se genera alguna diferencia temporaria en el reconocimiento inicial del 1 de enero de 20x1 y es aplicable la exención de los párrafos 15 y 24?

¿Basta la intención de no vender para refutar la presunción de recuperación por venta (párrafo 51C)? ¿Qué evidencia sobre el modelo de negocio se requiere y cómo cambia el análisis para el terreno (párrafo 51B)?

¿Con cuál tarifa se mide el impuesto diferido: la del impuesto sobre la renta o la de ganancias ocasionales? Justifique según la forma esperada de recuperación.

¿Con qué tarifa se mide el impuesto diferido al cierre de cada periodo, dado que la tarifa de renta es del 33% de 20x1 a 20x3 y la reforma de finales de 20x3 rige desde 20x4, conforme a las tarifas aprobadas o sustancialmente aprobadas a cada fecha (párrafos 47 y 48)?

¿Cómo se contabiliza el efecto de la reforma de finales de 20x3 sobre el saldo de impuesto diferido y en qué componente del resultado se presenta (párrafo 60)?

¿Cuáles son los asientos de cada periodo, de 20x1 a 20x5, y cómo cambia el pasivo por impuesto diferido cuando el valor razonable disminuye en 20x3?

¿Qué información debe revelarse sobre el impuesto diferido y la conciliación de la tarifa efectiva (párrafos 79 a 88, en especial 81(c) y 81(g))?