Leonardo Varón García – leovarong@yahoo.com

Edificación clasificada como un elemento de propiedad planta y equipo medida por su importe revaluado

Objetivo del caso: aplicar la NIC 12 al reconocimiento y medición del impuesto diferido de un inmueble clasificado como propiedad, planta y equipo y medido con el modelo de revaluación de la NIC 16, identificando las diferencias temporarias entre el importe en libros y la base fiscal, la tarifa aplicable según la forma esperada de recuperación (uso o venta), el efecto de un cambio de tarifa y el componente (resultados u otro resultado integral) en que se reconoce el impuesto diferido.

Fundamento normativo: NIC 12, párrafos 5 y 7 (base fiscal y diferencias temporarias), 20 (activos revaluados sin ajuste fiscal equivalente), 47 (tarifas promulgadas o sustancialmente promulgadas), 51 y 51A (forma esperada de recuperación), 58, 60 y 61A (reconocimiento en resultados o fuera de ellos); NIC 16, párrafos 31 a 42 (modelo de revaluación).

La empresa LVG SAS adquirió una oficina en un edificio el 1 de enero de 20x1 el cual fue clasificado como un elemento de propiedad, planta y equipo. La política de medición posterior de LVG SAS es el método de la revaluación, según el cual cada cierto periodo de tiempo se mide el valor razonable del inmueble y cualquier cambio en su medición se presentará en el otro resultado integral (salvo ciertas circunstancias) y se acumulará en el patrimonio. Los datos presentados por los periodos gravables 20x1 al 20x5 son los siguientes:

- 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;
- A finales del año gravable 20x2, se determinó el valor razonable del inmueble, por un valor de $1.100.000.000; posteriormente a finales del año 20x4 se determinó su valor razonable en $1.200.000.000.

Los importes en libros y otra información relevante corresponden con lo siguiente:

Periodo	Importe en libros al cierre del periodo		Avalúo catastral	Valor declarado en renta	
	Importe revaluado sin depreciación	Depreciación acumulada (vida útil 60 años) valor residual 35%		Costo fiscal sin depreciación	Depreciación (vida útil 60 años) valor residual 35%
Año 20x1	$950.000.000	??????	$65.000.000	$950.000.000	??????
Año 20x2	$1.100.000.000	??????	$120.000.000	$950.000.000	??????
Año 20x3	$1.100.000.000	??????	$560.000.000	$950.000.000	??????
Año 20x4	$1.200.000.000	??????	$600.000.000	$950.000.000	??????
Año 20x5	$1.200.000.000	??????	$750.000.000	$950.000.000	??????

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

Supuestos: (a) la reforma tributaria fue promulgada antes del cierre del periodo 20x3; (b) después de cada revaluación, la depreciación contable se recalcula sobre el nuevo importe y la vida útil restante, manteniendo el valor residual del 35%; (c) la depreciación fiscal se calcula con la vida útil y el valor residual indicados en la tabla; (d) no existen otras diferencias temporarias y se espera obtener utilidad gravable suficiente.

Se solicita realizar los registros contables en relación con la propiedad planta, el uso del método de la revaluación, y la medición de cualquier diferencia temporaria existente por los periodos gravables 20x1 al 20x5.

Preguntas de cuestionamiento:

Pregunta 1. ¿Cuál es el importe en libros y la base fiscal del inmueble al cierre de cada periodo, y qué diferencias temporarias imponibles o deducibles surgen? (NIC 12, párr. 5 y 7).

Pregunta 2. ¿Por qué la revaluación de 20x2 genera una diferencia temporaria si la base fiscal no se ajusta, y en qué componente se reconoce el impuesto diferido relacionado? (NIC 12, párr. 20 y 61A).

Pregunta 3. Dado que la empresa no prevé vender el inmueble, ¿qué tarifa se aplica: la de renta o la de ganancias ocasionales? ¿Cambia la conclusión por el valor residual del 35%, que se espera recuperar mediante venta? (NIC 12, párr. 51 y 51A).

Pregunta 4. ¿Cómo se mide el efecto del cambio de tarifa promulgado a finales de 20x3 y dónde se reconoce, considerando que parte del impuesto diferido se originó en otro resultado integral? (NIC 12, párr. 47, 60 y 61A).

Pregunta 5. ¿Cómo se contabiliza la realización anual del superávit de revaluación por la depreciación del mayor valor y cómo se afecta el impuesto diferido asociado? (NIC 16, párr. 41; NIC 12, párr. 61A).

Pregunta 6. Si en 20x5 el valor razonable disminuyera por debajo del importe en libros, ¿cómo se reconocería la disminución y la reversión del impuesto diferido? (NIC 16, párr. 39 y 40).

Pregunta 7. ¿Qué información debe revelarse sobre el impuesto relacionado con cada componente del otro resultado integral y sobre las diferencias temporarias? (NIC 12, párr. 81(ab) y 81(g)).