Terreno clasificado como propiedad de inversión

Objetivo: aplicar la NIC 12 Impuesto a las ganancias a un terreno clasificado como propiedad de inversión y medido al valor razonable (NIC 40), identificando la base fiscal, las diferencias temporarias imponibles, la tarifa aplicable según la forma esperada de recuperación del activo y el efecto de un cambio de tarifa, para calcular, contabilizar, presentar y revelar el impuesto diferido de los periodos 20x1 a 20x5.

La empresa LVG SAS adquirió un terreno el siete (7) de marzo de 20x1 el cual lo ha clasificado como propiedad de inversión, la política de medición posterior corresponde con el modelo del valor razonable con cambios en resultados del periodo; los datos correspondientes son los siguientes:

- Fecha de compra, marzo 7 de 20x1
- Valor de la compra $125.000.000
- 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;
- Tarifa del impuesto sobre ganancias ocasionales 10%, aplicable a la venta de activos fijos poseídos por dos años o más. 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

Supuestos adicionales: (i) el terreno se mantiene para obtener plusvalía y no para uso en la operación ni para la venta en el curso ordinario del negocio (NIC 40, párr. 5); (ii) la compra no generó costos de transacción adicionales al valor pagado; (iii) la administración espera realizar el terreno mediante su venta, una vez cumplido el periodo mínimo de tenencia de dos años; (iv) la reforma tributaria de finales de 20x3 estaba aprobada o sustancialmente aprobada al cierre de ese periodo; (v) no existen ajustes fiscales al costo del terreno diferentes a los datos presentados.

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

Periodo	Importe en libros (valor razonable al cierre del periodo)	Avalúo catastral	Valor declarado en renta
Año 20x1	$128.000.000	$65.000.000	$125.000.000
Año 20x2	$150.000.000	$95.000.000	$125.000.000
Año 20x3	$175.000.000	$125.000.000	$125.000.000
Año 20x4	$200.000.000	$150.000.000	$125.000.000
Año 20x5	$180.000.000	$170.000.000	$125.000.000

Requerimiento: realizar los registros contables en relación con la propiedad de inversión, y calcular y contabilizar el impuesto diferido por cada periodo (20x1 al 20x5).

Preguntas de cuestionamiento:

- P1. Medición inicial y posterior: ¿cuál es el costo inicial del terreno y qué asiento se registra al cierre de 20x1 por el cambio en el valor razonable? ¿En qué parte del estado de resultados se reconoce? (NIC 40, párr. 20 y 35).
- P2. Base fiscal: ¿cuál es la base fiscal del terreno en cada periodo y qué función cumplen el avalúo catastral y el valor declarado en renta? ¿Qué tipo de diferencia temporaria surge y por qué? (NIC 12, párr. 5, 7 y 15).
- P3. Forma de recuperación: ¿cómo se espera recuperar el importe en libros, mediante uso o mediante venta? ¿Qué presunción establece la NIC 12 para una propiedad de inversión medida al valor razonable y puede refutarse tratándose de un terreno? (NIC 12, párr. 51 a 51C).
- P4. Tarifa aplicable: ¿qué tarifa se aplica, la de renta o la de ganancias ocasionales? ¿Cómo cambiaría la medición en 20x1 y 20x2 si la administración esperara vender antes de cumplirse los dos años de tenencia?
- P5. Cambio de tarifa: ¿con qué tarifa se mide el pasivo por impuesto diferido al cierre de 20x3, si la reforma se aprobó a finales de ese año pero rige desde 20x4? ¿Cuánto del gasto de 20x3 corresponde al efecto del cambio de tarifa y dónde se reconoce? (NIC 12, párr. 47 y 60).
- P6. Disminución del valor razonable: ¿qué ocurre en 20x5 cuando el valor razonable baja de $200.000.000 a $180.000.000? ¿Se reconoce un activo por impuesto diferido o se reduce el pasivo? ¿Qué efecto tiene en resultados?
- P7. Contabilización: ¿cuál es el asiento del impuesto diferido en cada periodo (20x1 a 20x5), el saldo acumulado del pasivo y su conciliación con el gasto o ingreso por impuesto diferido?
- P8. Presentación y revelación: ¿cómo se presenta el pasivo por impuesto diferido y cuándo procede compensarlo? ¿Qué debe revelarse sobre el componente de impuesto diferido, el cambio de tarifa y la conciliación de la tasa efectiva? (NIC 12, párr. 74 y 79 a 81).
- P9. Análisis comparativo: ¿qué cambiaría si el terreno se midiera al costo, o si fuera propiedad, planta y equipo con modelo de revaluación (reconocimiento del efecto en ORI)? (NIC 12, párr. 20 y 61A).