Terreno clasificado como propiedad, planta y equipo medido por el modelo de revaluación: impuesto diferido (NIC 12)

Objetivo: aplicar la NIC 12 para reconocer, medir y presentar el impuesto diferido de un terreno clasificado como propiedad, planta y equipo y medido por el modelo de revaluación de la NIC 16, identificando la base fiscal, la diferencia temporaria, la tarifa aplicable según la forma esperada de recuperación del activo, el efecto de los cambios de tarifa y el reconocimiento del impuesto diferido en el otro resultado integral (ORI).

La empresa LVG SAS adquirió un terreno el siete (7) de marzo de 20x1 el cual lo ha clasificado como un elemento de propiedad, planta y equipo; la política de medición posterior de LVG SAS corresponde con el modelo de revaluación (NIC 16.31), según el cual cada cierto periodo de tiempo se mide el valor razonable del terreno y cualquier cambio en su medición se presentará en el otro resultado integral (ORI) y se acumulará en el patrimonio. 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%. 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) las reformas tributarias fueron promulgadas o sustancialmente aprobadas antes del cierre del 31 de diciembre de 20x3 (NIC 12.47 y 12.48); (ii) la gerencia de LVG SAS espera recuperar el importe en libros del terreno mediante su venta, después de haberlo mantenido por más de dos años (NIC 12.51 y 12.51B); (iii) el valor declarado en renta de $125.000.000 corresponde a la base fiscal del terreno y no ha tenido ajustes fiscales; (iv) el avalúo catastral es solo información de referencia y no determina la base fiscal ni el importe en libros; (v) el valor razonable se mide según la NIIF 13, sin costos de venta, y en 20x4 no se practicó revaluación porque no hubo cambios significativos en el valor razonable (NIC 16.34).

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

Periodo	Importe en libros (importe revaluado)	Avalúo catastral	Valor declarado en renta
Año 20x1	$125.000.000	$65.000.000	$125.000.000
Año 20x2	$125.000.000	$95.000.000	$125.000.000

Periodo	Importe en libros (importe revaluado)	Avalúo catastral	Valor declarado en renta
Año 20x3	$175.000.000	$125.000.000	$125.000.000
Año 20x4	$175.000.000	$150.000.000	$125.000.000
Año 20x5	$180.000.000	$170.000.000	$125.000.000

Nota: en el año 20x3, el terreno fue revaluado considerando su valor razonable de $175.000.000, y en 20x5 el valor razonable es de $180.000.000.

Realizar los registros contables en relación con la propiedad planta y equipo, y calcular y contabilizar el impuesto diferido por cada periodo (20x1 al 20x5), y responder las siguientes preguntas orientadoras:

- Pregunta 1. ¿Cuál es el costo inicial del terreno y existe alguna diferencia temporaria al cierre de 20x1 y 20x2? ¿Por qué el avalúo catastral no genera impuesto diferido? (NIC 16.15; NIC 12.5 y 12.7)
- Pregunta 2. ¿Cuál es la base fiscal del terreno en cada fecha y cómo se compara con su importe en libros? (NIC 12.5 y 12.8)
- Pregunta 3. ¿Qué tipo de diferencia temporaria surge con la revaluación de 20x3 y por qué origina un pasivo por impuesto diferido? (NIC 12.15 y 12.20)
- Pregunta 4. ¿Con qué tarifa se mide el pasivo: la del impuesto de renta (33% o 35%) o la de ganancias ocasionales (10% o 15%)? Sustente según la forma esperada de recuperación del activo. (NIC 12.51 y 12.51B)
- Pregunta 5. ¿Cómo se trata la reforma tributaria promulgada a finales de 20x3: se aplica la nueva tarifa en 20x3 o hasta 20x4? (NIC 12.46, 12.47 y 12.48)
- Pregunta 6. ¿Dónde se reconoce el impuesto diferido de la revaluación: en el resultado o en el ORI? ¿Por qué? (NIC 12.61A y 12.62)
- Pregunta 7. En 20x4 el importe en libros no cambia: ¿se genera algún movimiento contable? ¿Qué pasaría si la reforma se hubiera promulgado en 20x4?
- Pregunta 8. En 20x5, ¿cómo se calcula la variación del pasivo y cómo se presenta? ¿Cuál es el saldo acumulado del superávit de revaluación, neto de impuesto diferido?
- Pregunta 9. Si el terreno se vendiera en 20x5 por su valor razonable, ¿cómo se contabilizarían el impuesto de ganancias ocasionales, la reversión del pasivo diferido y el traslado del superávit de revaluación? (NIC 16.41; NIC 12.64)
- Pregunta 10. ¿Qué información debe revelarse sobre el impuesto diferido y su efecto en el ORI? (NIC 12.79 y 12.81)