

2009

Fundación IASC: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES

Módulo 16: Propiedades de Inversión

PONGA A PRUEBA SU CONOCIMIENTO



IASC Foundation
Education®

Módulo 16: Propiedades de Inversión

PONGA A PRUEBA SU CONOCIMIENTO

Responda las preguntas a continuación y ponga así a prueba su conocimiento acerca de los requerimientos para la contabilización e información financiera de propiedades de inversión, de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*.

Una vez que haya completado la prueba, coteje sus respuestas con las que se detallan debajo de esta prueba.

Suponga que todos los importes son reales.

Marque la casilla que se encuentre junto al enunciado más correcto.

Pregunta 1

Propiedades de inversión se define como:

- (a) Propiedad (terreno o edificio, o parte de un edificio, o ambos) que se mantiene para la venta en el curso normal de las operaciones.
- (b) Propiedad (terreno o edificio, o parte de un edificio, o ambos) que se mantiene para obtener rentas.
- (c) Propiedad (terreno o edificio, o parte de un edificio, o ambos) que se mantiene para obtener plusvalías.
- (d) Propiedad (terreno o edificio, o parte de un edificio, o ambos) que se mantiene para obtener rentas, plusvalías o ambas.

Pregunta 2

Un derecho sobre una propiedad que un arrendatario mantenga en régimen de arrendamiento operativo se puede clasificar y contabilizar como propiedades de inversión si, y sólo si:

- (a) La propiedad, de otro modo, cumpliera con la definición de propiedades de inversión y el arrendatario puede medir el valor razonable del derecho sobre la propiedad sin costo o esfuerzo desproporcionado, y en un contexto de negocio en marcha. Asimismo, la entidad contabiliza como propiedades de inversión todos sus derechos sobre la propiedad bajo arrendamiento operativo que reúnan las condiciones.
- (b) La propiedad, de otro modo, cumpliera con la definición de propiedades de inversión y el arrendatario puede medir el valor razonable de los derechos sobre la propiedad sin costo o esfuerzo desproporcionado en un contexto de negocio en marcha (independientemente de si otros derechos sobre la propiedad bajo arrendamiento operativo que reúnan las condiciones se contabilizan como propiedades de inversión; es decir, la opción está disponible para la entidad en función de cada propiedad por separado).
- (c) La propiedad, de otro modo, cumpliera con la definición de propiedades de inversión y el arrendatario contabiliza todas sus propiedades de inversión (y derechos sobre las propiedades bajo arrendamiento operativo que reúnan las condiciones) al valor razonable, con el cambio en el valor razonable reconocido en los resultados.
- (d) La propiedad, de otro modo, cumpliera con la definición de propiedades de inversión y el arrendatario contabiliza todas sus propiedades de inversión (y derechos sobre las propiedades bajo arrendamiento operativo que reúnan las condiciones) aplicando un modelo de costo-amortización-deterioro establecido en la Sección 17 *Propiedades, Planta y Equipo*.

Módulo 16: Propiedades de Inversión

Pregunta 3

Una entidad tiene un alojamiento con desayuno en un edificio de su propiedad. La entidad también proporciona a los huéspedes otros servicios que incluyen limpieza, televisión satelital y acceso a Internet de banda ancha. La renta diaria de la habitación incluye estos servicios. Además, a pedido, la entidad organiza visitas por los alrededores para sus huéspedes. Los servicios de visitas se cobran por separado.

La entidad debería contabilizar el edificio como:

- (a) Inventario
- (b) Propiedades de inversión
- (c) Propiedades, planta y equipo

Pregunta 4

Una entidad debe medir sus propiedades de inversión tras el reconocimiento inicial:

- (a) al valor razonable o aplicando el modelo de costo-depreciación-deterioro (la misma política contable para todas las propiedades de inversión).
- (b) al valor razonable o aplicando el modelo de costo-depreciación-deterioro (opción realizada partida por partida).
- (c) al valor razonable.
- (d) al valor razonable, para aquellas propiedades en las que el valor razonable puede medirse con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado en un contexto de negocio en marcha; con todas las demás propiedades contabilizadas, empleando el modelo de costo-depreciación-deterioro de la Sección 17.

Pregunta 5

Las propiedades de inversión cuyo valor razonable no puede medirse con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado en un contexto de negocio en marcha se contabilizan tras el reconocimiento inicial:

- (a) como inventario, de acuerdo con la Sección 13.
- (b) como propiedades, planta y equipo, de acuerdo con la Sección 17.
- (c) como activo financiero, de acuerdo con la Sección 11.
- (d) como activo intangible con una vida útil finita, de acuerdo con la Sección 18.



Módulo 16: Propiedades de Inversión

Pregunta 6

Una subsidiaria (arrendador) posee un edificio para obtener rentas bajo un arrendamiento operativo de su controladora (arrendatario). La entidad controladora fabrica sus productos en el edificio arrendado. El valor razonable del edificio puede medirse con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado, y en un contexto de negocio en marcha.

El edificio:

- (a) se contabiliza como una partida de propiedades, planta y equipo por parte de la subsidiaria, y como propiedades de inversión por parte del grupo.
- (b) se contabiliza como una propiedad de inversión por parte de la subsidiaria y como una partida de propiedades, planta y equipo por parte del grupo.
- (c) se contabiliza como una propiedad de inversión tanto por parte de la subsidiaria como por el grupo.
- (d) se contabiliza como una partida de propiedades, planta y equipo tanto por parte de la subsidiaria como por el grupo.

Pregunta 7

El 1 de enero de 20X1, una entidad adquirió un edificio por 95.000 u.m., que incluía 5.000 u.m. de impuestos indirectos no recuperables. En el acuerdo de compra se establecía que se debe completar el pago en su totalidad el 31 de diciembre de 20X1. Se gastaron 2.000 u.m. de honorarios legales al adquirir el edificio y se pagaron el 1 de enero de 20X1.

El edificio se mantiene para obtener rentas por arrendamiento y plusvalías.

Una tasa de descuento adecuada es del 10% por año.

La entidad medirá el costo inicial del edificio en:

- (a) 88.364 u.m.
- (b) 97.000 u.m.
- (c) 102.000 u.m.
- (d) 107.000 u.m.



Módulo 16: Propiedades de Inversión

Pregunta 8

El 1 de enero de 20X1, una entidad adquirió una propiedad de inversión (edificio) en una ubicación remota por 100.000 u.m. Tras el reconocimiento inicial, la entidad mide la propiedad de inversión aplicando el modelo de costo-depreciación-deterioro dado que su valor razonable no puede medirse con fiabilidad sin costo o esfuerzo en un contexto de negocio en marcha.

Al 31 de diciembre de 20X1, la gerencia:

- evaluó la vida útil del edificio en 50 años a partir de la fecha de adquisición;
- supuso que el valor residual del edificio era nulo (dado que el valor razonable no puede determinarse con fiabilidad);
- evaluó que la entidad consumirá los beneficios económicos futuros del edificio de manera uniforme durante 50 años a partir de la fecha de adquisición;
- rechazó una oferta de compra del edificio, no solicitada, por 130.000 u.m. Esta es una oferta excepcional y es poco probable que se repita en un futuro cercano.

La entidad debería medir el importe en libros del edificio el 31 de diciembre de 20X1 en:

- (a) 98.000 u.m.
- (b) 100.000 u.m.
- (c) 130.000 u.m.
- (d) 127.400 u.m.

Pregunta 9

El 31 de diciembre de 20X2, la entidad reevaluó la vida útil restante de la propiedad de inversión que se describe en la Pregunta 8 en 73 años. La evaluación revisada cuenta con el respaldo de nueva información que se obtuvo a fines de 20X2.

La entidad debería medir el importe en libros del edificio el 31 de diciembre de 20X2 en:

- (a) 130.000 u.m.
- (b) 96.676 u.m.
- (c) 126.533 u.m.
- (d) 97.333 u.m.



Módulo 16: Propiedades de Inversión

Pregunta 10

El 1 de enero de 20X1, una entidad adquirió una extensión de terreno para un fin indeterminado.

El 1 de enero de 20X4, la entidad comenzó a construir un edificio en ese terreno para utilizarlo como sede administrativa.

El 1 de enero de 20X5, el personal administrativo de la entidad se trasladó a ese edificio.

Tres años después (el 1 de enero de 20X8), el personal administrativo de la entidad se trasladó al establecimiento recién adquirido. El edificio anterior se arrendó de inmediato a un tercero independiente bajo un arrendamiento operativo.

El 31 de diciembre de 20X9, la entidad aceptó una oferta no solicitada del arrendatario para adquirir, de manera inmediata, el edificio de la entidad.

El valor razonable de la propiedad (el terreno y los edificios relacionados) puede medirse con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado en un contexto de negocio en marcha.

La entidad contabilizará la extensión de tierra y los edificios relacionados de la siguiente manera:

- (a) Propiedades de inversión, del 1 de enero de 20X1 al 31 de diciembre de 20X9.
- (b) Propiedades de inversión de 20X1 a 20X3 y de 20X8 a 20X9 y como propiedades, planta y equipo de 20X4 a 20X7.
- (c) Propiedades de inversión de 20X1 a 20X3 y como propiedades, planta y equipo de 20X4 a 20X10.
- (d) Propiedades, planta y equipo de 20X1 a 20X7 y como propiedades de inversión de 20X8 a 20X9.

Módulo 16: Propiedades de Inversión

Respuestas

- P1 (d) véase el párrafo 16.2.
- P2 (b) véase el párrafo 16.3.
- P3 (c) véase el motivo: el acuerdo entre la entidad y los huéspedes del alojamiento con desayuno es para la prestación de servicios; la propiedad no es una inversión pasiva.
- P4 (d) véanse los párrafos 16.1, 16.5 y 16.7.
- P5 (b) véanse los párrafos 16.1 y 16.7.
- P6 (b) véanse los párrafos 9.2 y 16.2.
- P7 (a) cálculo: $(95.000 \text{ u.m. de precio de compra, excluidos los impuestos recuperables}) \div 1,1 = 86.364 \text{ u.m. de valor presente de precio de compra} + 2.000 \text{ u.m. de costos directos (honorarios legales)} = 88.364 \text{ u.m.}$
- P8 (a) cálculo: costo de 100.000 u.m. menos una depreciación acumulada de $(100.000 \text{ u.m. de importe depreciable} \div 50 \text{ años de vida útil} \times 1 \text{ año en uso}) = 98.000 \text{ u.m.}$ La oferta excepcional implica por sí misma que el valor razonable puede determinarse con fiabilidad en un contexto de negocio en marcha.
- P9 (b) cálculo: importe en libros de 98.000 u.m. $(e \text{ importe depreciable, dado que el valor residual es nulo}) \times 73 \div 74 \text{ años de vida útil restante medida desde el comienzo del periodo contable actual} = 96.676 \text{ u.m. de importe en libros al 31 de diciembre de 20X2}$ (la entidad contabilizaría el cambio en la estimación contable prospectivamente incluyéndolo en los resultados del periodo en el que ocurrió el cambio y en los periodos futuros (véase el párrafo 10.16(b)).
- P10 (b) véanse los párrafos 16.2, 16.9 y 17.2. La *NIIF para las PYMES* no especifica cómo clasificar los terrenos que se mantienen para un propósito no determinado. Al desarrollar su política contable para terrenos adquiridos para un propósito no determinado, una entidad puede consultar los requerimientos de las NIIF completas (véase el párrafo 10.6), pero no está obligada a hacerlo. La NIC 40 *Propiedades de Inversión* (según su publicación al 9 de julio de 2009) especifica que los terrenos adquiridos para un propósito no determinado se clasifican como propiedades de inversión (véase la NIC 40, párrafo 8 (b)) dado que la decisión posterior de utilizar dicho terreno como inventario o de desarrollarlo como propiedad ocupada por el propietario sería una decisión de inversión (véanse los Fundamentos de las Conclusiones, párrafo B67(b)(ii)).

Módulo 16: Propiedades de Inversión

PONGA EN PRÁCTICA SU CONOCIMIENTO

Resuelva los siguientes casos prácticos y ponga así en práctica su conocimiento acerca de los requerimientos para la contabilización e información financiera de las propiedades de inversión de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*.

Una vez que haya completado los casos prácticos, coteje sus respuestas con las que se detallan debajo de esta prueba.

Caso práctico 1

En 20X1, la PYME A incurrió en los siguientes gastos (y los pagó) al adquirir una propiedad formada por diez viviendas individuales e idénticas de dominio pleno, cada una de ellas con titularidad legal por separado, incluido el terreno sobre el cual está construida:

Fecha	u.m.	Información adicional
1 enero de 20X1	200.000.000	20% del precio se atribuye al terreno.
1 enero de 20X1	20.000.000	Impuestos por transferencia no recuperables (no incluidos en el precio de compra de 200.000.000 u.m.).
1 enero de 20X1	1.000.000	Costos legales directamente atribuibles a la compra.
1 enero de 20X1	10.000	Reembolso al propietario anterior por pagar de forma anticipada los impuestos no recuperables de la propiedad del gobierno local durante el periodo de seis meses que finaliza el 30 de junio de 20X1.
1 enero de 20X1	500.000	Campaña publicitaria para atraer arrendatarios.
2 enero de 20X1	200.000	Recepción de apertura para celebrar el nuevo negocio de arrendamiento que logró amplia cobertura por parte de la prensa local.
30 de junio de 20X1	20.000	Impuestos no recuperables anuales de propiedad del gobierno local para el año que finaliza el 30 de junio de 20X2.
Durante todo 20X1	120.000	Reparaciones y mantenimiento diarios, que incluyen el salario y otros costos del personal de mantenimiento y administración. Estos costos se atribuyen de forma equitativa a cada una de las diez unidades.

Una de las diez unidades de la PYME A está ocupada por su personal administrativo y de mantenimiento. Las otras nueve unidades son arrendadas a terceros independientes mediante arrendamientos operativos no cancelables.

Antes de ocupar las unidades, los arrendatarios pagan a la PYME A un depósito recuperable que equivale a dos meses de renta. Los depósitos que la PYME A mantenía al 31 de diciembre de 20X1 alcanzaron un total de 270.000 u.m. Las rentas obtenidas en el año que finalizó el 31 de diciembre de 20X1 sumaron 1.550.000 u.m., de las cuales 50.000 u.m. corresponden a enero de 20X2.

Al 31 de diciembre de 20X1, la PYME A realizó las siguientes evaluaciones acerca de las unidades:

- Vida útil de los edificios: 50 años desde la fecha de adquisición.
- La entidad consumirá los beneficios económicos futuros del edificio de manera uniforme durante 50 años a partir de la fecha de adquisición.



Módulo 16: Propiedades de Inversión

ESCENARIO 1:

Suponga que el valor razonable de las unidades puede determinarse con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado en un contexto de negocio en marcha y que el valor residual de la unidad ocupada por el propietario es nulo.

Al 31 de diciembre de 20X1, el valor razonable de cada unidad se estimó con fiabilidad en 25.000.000 u.m.

Elabore los asientos para registrar los efectos de la propiedad de inversión en los libros contables de la PYME A para el año que finalizó el 31 de diciembre de 20X1.

ESCENARIO 2:

Suponga que el valor razonable de las unidades no puede determinarse con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado en un contexto de negocio en marcha.

Elabore los asientos para registrar los efectos de la propiedad de inversión en los libros contables de la PYME A para el año que finalizó el 31 de diciembre de 20X1.

Módulo 16: Propiedades de Inversión

Respuesta al caso práctico 1: Escenario 1

Al 1 enero de 20X1

Dr	Propiedades de inversión (costo) ⁽⁴⁾	180.000.000 u.m.	
Dr	Propiedades, planta y equipo (costo: terreno y edificios) ⁽⁵⁾	20.000.000 u.m.	
	Cr Efectivo		200.000.000 u.m.

Reconocimiento de la adquisición de nueve unidades de propiedades de inversión y una propiedad ocupada por el propietario.

Dr	Propiedades de inversión (costo)	18.000.000 u.m.	
Dr	Propiedades, planta y equipo (costo: terreno y edificios)	2.000.000 u.m.	
	Cr Efectivo		20.000.000 u.m.

Reconocimiento de los impuestos de transferencia no recuperables incurridos en la adquisición de la propiedad.

Dr	Propiedades de inversión (costo)	900.000 u.m.	
Dr	Propiedades, planta y equipo (costo: terreno y edificios)	100.000 u.m.	
	Cr Efectivo		1.000.000 u.m.

Reconocimiento de costos legales directamente atribuibles a la adquisición de la propiedad.

Dr	Gastos pagados por anticipado (activo)	10.000 u.m.	
	Cr Efectivo		10.000 u.m.

Reconocimiento de los impuestos de propiedad del gobierno local pagados por anticipado por el semestre que finaliza el 30 de junio de 20X1.

Dr	Resultados (gastos operativos)	500.000 u.m.	
	Cr Efectivo		500.000 u.m.

Reconocimiento de los desembolsos para la campaña publicitaria a fin de atraer arrendatarios.

Al 2 enero de 20X1

Dr	Resultados (gastos operativos)	200.000 u.m.	
	Cr Efectivo		200.000 u.m.

Reconocimiento de los desembolsos para la recepción de apertura para el negocio de las propiedades de inversión.

Al 30 de junio de 20X1

Dr	Gastos pagados por anticipado (activo)	20.000 u.m.	
	Cr Efectivo		20.000 u.m.

Reconocimiento de los impuestos de propiedad del gobierno local pagados el 30 de junio de 20X1 por los doce meses que finalizan el 30 de junio de 20X2.

⁽⁴⁾ El valor razonable de las unidades puede medirse con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado en un contexto de negocio en marcha. Por lo tanto, conforme al párrafo 16.1, la PYME A contabiliza las unidades como propiedades de inversión empleando el modelo del valor razonable.

⁽⁵⁾ Aunque la entidad revela como una clase única de activo los edificios y el terreno en donde estos se construyen, estas partidas se contabilizan por separado (es decir, los edificios se deprecian y el terreno, no).

Módulo 16: Propiedades de Inversión

Para el año que finalizó el 31 de diciembre de 20X1

Dr	Resultados (gastos operativos)	10.000 u.m.	
	Cr Gastos pagados por anticipado (activo)		10.000 u.m.

Reconocimiento como un gasto de impuestos de propiedad del gobierno local pagados por anticipado el 1 de enero de 20X1 para el primer semestre que finaliza el 30 de junio de 20X1.

Dr	Resultados (gastos operativos)	10.000 u.m.	
	Cr Gastos pagados por anticipado (activo)		10.000 u.m.

Reconocimiento de los impuestos de propiedad del gobierno local pagados el 30 de junio de 20X1 durante el último semestre del periodo actual sobre el que se informa. El importe de 10.000 u.m. seguirá siendo un activo dado que se relaciona con el primer semestre del próximo periodo contable.

Dr	Efectivo	270.000 u.m.	
	Cr Depósitos de rentas (pasivo)		270.000 u.m.

Reconocimiento de los depósitos de las rentas pagadas por los arrendatarios en 20X1.

Dr	Efectivo	1.550.000 u.m.	
	Cr Resultados (ingreso: derivado de rentas)		1.500.000 u.m.
	Cr Rentas recibidas por anticipado (pasivo)		50.000 u.m.

Reconocimiento de las rentas pagadas por los arrendatarios en 20X1.

Dr	Resultados (gastos operativos)	120.000 u.m.	
	Cr Efectivo		120.000 u.m.

Reconocimiento de reparaciones y mantenimiento diarios del edificio en 20X1.

Dr	Resultados (gastos operativos, depreciación)	353.600 u.m. ^(a)	
	Cr Depreciación acumulada (propiedades, planta y equipo: edificios)		353.600 u.m.

Reconocimiento de la depreciación del edificio ocupado por el propietario en 20X1.

Dr	Propiedades de inversión	26.100.000 u.m. ^(d)	
	Cr Resultados (ganancias de valor razonable: propiedades de inversión)		26.100.000 u.m.

Reconocimiento del aumento en el valor razonable de las propiedades de inversión en 20X1.

Los cálculos y las notas explicativas a continuación no forman parte de la respuesta para este caso práctico:

- (a) $[17.680.000 \text{ u.m.}^{(c)} \text{ de costo de los edificios menos un valor residual nulo (supuesto)}] \div 50 \text{ años (consumo de los beneficios económicos futuros de manera uniforme durante la vida útil de 50 años del edificio)} = 353.600 \text{ u.m. de depreciación para el año.}$
- (b) Costo total de la propiedad: $200.000.000 \text{ u.m. de precio de compra} + 20.000.000 \text{ u.m. de impuestos por transferencia no recuperables} + 1.000.000 \text{ u.m. de costos legales} = 221.000.000 \text{ u.m. Costo de los edificios} = 221.000.000 \times 80\% = 176.800.000 \text{ u.m.}$
- (c) $10\% \text{ (ocupado por el propietario) de } 176.800.000 \text{ u.m.}^{(b)} = 17.680.000 \text{ u.m. en concepto de costo del edificio ocupado por el propietario (propiedades, planta y equipo).}$
- (d) Valor razonable de $225.000.000 \text{ u.m.}^{(e)}$ al 31 de diciembre de 20X1 menos un costo de $198.900.000 \text{ u.m.}^{(f)} =$ ganancia de $26.100.000 \text{ u.m.}$
- (e) $25.000.000 \text{ u.m.} \times 9 \text{ unidades de propiedades de inversión} = 225.000.000 \text{ u.m. del valor razonable de las 9 unidades de propiedades de inversión al 31 de diciembre de 20X1.}$

Módulo 16: Propiedades de Inversión

^(f) 90% (propiedades de inversión) de 221.000.000 u.m. ^(b) = 198.900.000 u.m. de costo de las propiedades de inversión.

Respuesta al caso práctico 1: Escenario 2

Al 1 enero de 20X1

Dr	Propiedades, planta y equipo (costo: propiedades de inversión) ⁽⁶⁾	180.000.000 u.m.	
Dr	Propiedades, planta y equipo (costo: terreno y edificios) ⁽⁷⁾	20.000.000 u.m.	
	Cr Efectivo		200.000.000 u.m.

Reconocimiento de la adquisición de nueve unidades de propiedades de inversión y una propiedad ocupada por el propietario.

Dr	Propiedades, planta y equipo (costo: propiedades de inversión)	18.000.000 u.m.	
Dr	Propiedades, planta y equipo (costo: terreno y edificios)	2.000.000 u.m.	
	Cr Efectivo		20.000.000 u.m.

Reconocimiento de los impuestos de transferencia no recuperables incurridos en la adquisición de la propiedad.

Dr	Propiedades, planta y equipo (costo: propiedades de inversión)	900.000 u.m.	
Dr	Propiedades, planta y equipo (costo: terreno y edificios)	100.000 u.m.	
	Cr Efectivo		1.000.000 u.m.

Reconocimiento de costos legales directamente atribuibles a la adquisición de la propiedad.

Dr	Gastos pagados por anticipado (activo)	10.000 u.m.	
	Cr Efectivo		10.000 u.m.

Reconocimiento de los impuestos de propiedad del gobierno local pagados por anticipado por el semestre que finaliza el 30 de junio de 20X1.

Dr	Resultados (gastos operativos)	500.000 u.m.	
	Cr Efectivo		500.000 u.m.

Reconocimiento de los desembolsos para la campaña publicitaria a fin de atraer arrendatarios.

Al 2 enero de 20X1

Dr	Resultados (gastos operativos)	200.000 u.m.	
	Cr Efectivo		200.000 u.m.

Reconocimiento de los desembolsos para la recepción de apertura para el negocio de las propiedades de inversión.

⁽⁶⁾El valor razonable de las unidades no puede medirse con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado en un contexto de negocio en marcha. Por lo tanto, conforme al párrafo 16.1, la PYME A contabiliza las unidades como propiedades, planta y equipo empleando el modelo de costo-depreciación-deterioro de la Sección 17. Sin embargo, de acuerdo con el párrafo 17.31, revela las propiedades de inversión como una clase aparte de propiedades, planta y equipo (véase la definición de una clase de activos en el Glosario).

⁽⁷⁾Aunque la entidad revela como una clase única de activo los edificios y el terreno en donde estos se construyen, estas partidas se contabilizan por separado (es decir, los edificios se deprecian y el terreno, no).

Módulo 16: Propiedades de Inversión

Al 30 de junio de 20X1

Dr	Gastos pagados por anticipado (activo)	20.000 u.m.	
	Cr Efectivo		20.000 u.m.

Reconocimiento de los impuestos de propiedad del gobierno local pagados el 30 de junio de 20X1 por los doce meses que finalizan el 30 de junio de 20X2.

Para el año que finalizó el 31 de diciembre de 20X1

Dr	Resultados (gastos operativos)	10.000 u.m.	
	Cr Gastos pagados por anticipado (activo)		10.000 u.m.

Reconocimiento como un gasto de impuestos de propiedad del gobierno local pagados por anticipado el 1 de enero de 20X1 para el primer semestre que finaliza el 30 de junio de 20X1.

Dr	Resultados (gastos operativos)	10.000 u.m.	
	Cr Gastos pagados por anticipado (activo)		10.000 u.m.

Reconocimiento de los impuestos de propiedad del gobierno local pagados el 30 de junio de 20X1 durante el último semestre del periodo actual sobre el que se informa. El importe de 10.000 u.m. seguirá siendo un activo dado que se relaciona con el primer semestre del próximo periodo contable.

Dr	Efectivo	270.000 u.m.	
	Cr Depósitos de rentas (pasivo)		270.000 u.m.

Reconocimiento de los depósitos de las rentas pagadas por los arrendatarios en 20X1.

Dr	Efectivo	1.550.000 u.m.	
	Cr Resultados (ingreso: derivado de rentas)		1.500.000 u.m.
	Cr Rentas recibidas por anticipado (pasivo)		50.000 u.m.

Reconocimiento de las rentas pagadas por los arrendatarios en 20X1.

Dr	Resultados (gastos operativos)	120.000 u.m.	
	Cr Efectivo		120.000 u.m.

Reconocimiento de reparaciones y mantenimiento diarios del edificio en 20X1.

Dr	Resultados (gastos operativos)	3.536.000 u.m. ^(a)	
	Cr Depreciación acumulada (propiedades, planta y equipo: propiedades de inversión)		3.182.400 u.m. ^(c)
	Cr Depreciación acumulada (propiedades, planta y equipo: edificios)		353.600 u.m. ^(d)

Reconocimiento de la depreciación de los edificios en 20X1.

Los cálculos y las notas explicativas a continuación no forman parte de la respuesta para este caso práctico:

- (a) $[176.800.000 \text{ u.m.}^{(b)} \text{ de costo de los edificios menos un valor residual nulo}] \div 50 \text{ años (consumo de los beneficios económicos futuros de manera uniforme durante la vida útil de 50 años del edificio)} = 3.536.000 \text{ u.m. de depreciación para el año. Nota: Se considera que el valor residual de los edificios es nulo (dado que el valor razonable no puede determinarse con fiabilidad).}$
- (b) Costo total de la propiedad: 200.000.000 u.m. de precio de compra + 20.000.000 u.m. de impuestos por transferencia no recuperables + 1.000.000 u.m. de costos legales = 221.000.000 u.m. Costo de los edificios = $221.000.000 \times 80\% = 176.800.000 \text{ u.m.}$
- (c) $90\% \text{ de } 3.536.000^{(a)} \text{ (depreciación para el año)} = 3.182.400 \text{ u.m. de depreciación: propiedades de inversión contabilizadas como propiedades, planta y equipo.}$
- (d) $10\% \text{ (ocupado por el propietario) de } 3.536.000 \text{ u.m.}^{(a)} \text{ (depreciación para el año)} = 353.600 \text{ u.m. de depreciación: propiedades, planta y equipo.}$

Módulo 16: Propiedades de Inversión

Caso práctico 2

La PYME B posee una partida de propiedades de inventario, un edificio que mantiene para obtener rentas y el terreno sobre el cual está construido el edificio. Al 31 de diciembre de 20X1, el importe en libros de la propiedad era de 2.000.000 u.m., neto de depreciación acumulada de 1.000.000 u.m. La PYME B mide las propiedades de inversión aplicando el modelo de costo-depreciación-deterioro, ya que el valor razonable no puede medirse con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado en un contexto de negocio en marcha. Deprecia el edificio con el método lineal a lo largo de 50 años hasta alcanzar un valor residual nulo. El terreno en el que el edificio se sitúa no tiene importancia relativa. El terreno y los edificios se arriendan a un tercero independiente por 150.000 u.m. por año. El arrendamiento vence el 31 de diciembre de 20X5.

El 30 de junio de 20X2, la PYME B adquirió todo el patrimonio de la PYME C, cuando el valor razonable de las propiedades de la PYME C era el siguiente:

<i>Descripción</i>	<i>Propósito de negocio</i>	<i>u.m.</i>
Edificio de fábrica A	Se mantiene para obtener rentas por arrendamiento y plusvalías	1.500.000
Edificio de fábrica B	Se mantiene para obtener rentas por arrendamiento y plusvalías	9.000.000
Edificio de oficinas A	Se mantiene para obtener rentas por arrendamiento y plusvalías	7.000.000
Terreno A (desocupado)	Se adquirió para construir un edificio de oficinas que ocuparía el personal administrativo de la PYME C.	4.000.000
Terreno B (desocupado)	Se mantiene para obtener rentas por arrendamiento y plusvalías	1.000.000
Terreno C (desocupado)	Se mantiene para obtener rentas por arrendamiento y plusvalías	2.000.000
Total		24.500.000

El valor razonable de estas propiedades puede determinarse sin costo o esfuerzo desproporcionado en un contexto de negocio en marcha.

El 30 de junio de 20X2, las propiedades de inversión de la PYME C se arrendaron a terceros, de la siguiente manera:

<i>Descripción</i>	<i>Periodo restante</i>	<i>Renta</i>
Edificio de fábrica A	2 años y medio	80.000 u.m. anuales
Edificio de fábrica B	1 año y medio	450.000 u.m. anuales
Edificio de oficinas A	3 años y medio	350.000 u.m. anuales

El 30 de septiembre de 20X2, en respuesta a una oferta no solicitada, la PYME C dispuso del Edificio de fábrica B por 9.100.000 u.m.

El 1 de octubre de 20X2, cuando el valor razonable del Terreno B fue de 1.050.000 u.m., la PYME C cambió el propósito por el cual mantiene el Terreno B. Inmediatamente, comenzó a desarrollar el Terreno B como una urbanización residencial para vender en el curso normal de las operaciones.

Módulo 16: Propiedades de Inversión

El 12 de octubre de 20X2, la PYME C recibió un permiso de planificación, a un costo de 500.000 u.m., para el desarrollo de un bloque de oficinas en el Terreno C. La PYME C tiene previsto utilizar el bloque de oficinas para obtener plusvalías y rentas por arrendamiento de terceros. El 16 de diciembre de 20X2, la PYME C contrató a la Entidad D (un tercero independiente) para la construcción del bloque de oficinas. El contrato de precio fijo de 10.000.000 u.m. estipula que la construcción haya comenzado para el 30 de junio de 20X3 y haya finalizado para el 30 de junio de 20X5.

El 31 de diciembre de 20X2, las propiedades de inversión de la PYME B fueron pignoradas como garantía de un préstamo de 3.000.000 u.m. otorgado por el Banco A. El préstamo se concedió a la PYME B el 30 de diciembre de 20X2, a una tasa fija de interés del 3% anual. El préstamo debe pagarse en su totalidad el 31 de diciembre del 20X8.

El 31 de diciembre de 20X2, la PYME B adquirió un edificio de oficinas, el edificio de oficinas B por 3.000.000 u.m. El personal administrativo de la PYME B ocupó el edificio de inmediato.

Al 31 de diciembre de 20X2, la gerencia contrató a un tasador independiente de reconocida calificación profesional y con suficiente experiencia reciente en la zona y en la categoría de la propiedad de inversión objeto de la tasación para que determine el valor razonable de las propiedades del grupo. El tasador estimó el valor razonable de la propiedad con referencia a precios de ventas recientes, realizadas en términos equivalentes, de propiedades similares en la misma zona, con ajustes en función de los cambios en las condiciones del mercado ocurridos desde las transacciones de venta y de las diferencias entre las propiedades vendidas y la propiedad del grupo.

<i>Descripción</i>	<i>Valor razonable (u.m.)</i>
Edificio de la PYME B	5.000.000
Edificio de fábrica A	1.700.000
Edificio de oficinas A	7.500.000
Edificio de oficinas B	3.000.000
Terreno A (desocupado)	4.500.000
Terreno B (y edificios en construcción)	2.200.000
Terreno C (desocupado)	3.000.000

Al 31 de diciembre de 20X2, el valor razonable de todas las propiedades de inversión del grupo (incluido el edificio de la PYME B) puede determinarse sin costo o esfuerzo desproporcionado en un contexto de negocio en marcha.

El terreno en el que se sitúan los edificios carece de importancia relativa.

Elabore un extracto que muestre de qué manera las propiedades de inversión podrían presentarse y revelarse en los estados financieros consolidados del grupo de la PYME B para el año que finalizó el 31 de diciembre de 20X2.

Módulo 16: Propiedades de Inversión

Respuesta al caso práctico 2

[Extracto del] Estado consolidado de situación financiera del grupo de la PYME B al 31 de diciembre de 20X2

Descripción	Nota:	20X2	20X1
Propiedades, planta y equipo	11	7.000.000 u.m.	2.000.000 u.m.
Propiedades de inversión	12	17.200.000 u.m.	–

[Extracto de las] Notas del grupo de la PYME B para el periodo finalizado el 31 de diciembre de 20X2

Nota 1: Políticas contables

Propiedades de inversión

Las partidas de propiedades de inversión cuyo valor razonable puede medirse con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado, en un contexto de negocio en marcha, tras el reconocimiento inicial, se miden al valor razonable con cambios en el valor razonable reconocidos en los resultados.

Todas las demás propiedades de inversión se contabilizan como propiedades, planta y equipo mediante el modelo de costo-depreciación-deterioro.

Propiedades, planta y equipo

Las propiedades de inversión cuyo valor razonable no puede medirse con fiabilidad se contabilizan como propiedades, planta y equipo; es decir, tras el reconocimiento inicial, se miden al costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro acumuladas. El valor residual de dicha propiedad de inversión se considera nulo, ya que su valor razonable no puede medirse con fiabilidad sin costo o efecto desproporcionado en un contexto de negocio en marcha. La depreciación se carga para distribuir el costo de los edificios a lo largo de su vida útil estimada, aplicando el método lineal. Los terrenos tienen una vida útil indefinida y por lo tanto no se deprecian. La vida útil de los edificios es de 50 años a partir de la fecha de construcción. Las propiedades de inversión se revelan como una clase separada de propiedades, planta y equipo.

Nota 3: Ganancia antes de impuestos

Las siguientes partidas se han reconocido como gastos (ingresos) al determinar la ganancia antes de impuestos:

	20X2	20X1
	u.m.	u.m.
Aumento en el valor razonable de una propiedad de inversión durante los últimos 17 años que se reconoce al efectuar la transferencia de propiedades, planta y equipo, cuando la gerencia determinara que el valor razonable de la propiedad puede establecerse con fiabilidad sin costo o efecto desproporcionado en un contexto de negocio en marcha	(3.060.000) (a)	–
Aumento en el valor razonable de la propiedad de inversión durante el año	(1.350.000) (d)	–
Ingresos derivados de rentas provenientes de las propiedades de inversión	(477.500) (e)	(150.000) (f)
Depreciación	60.000 (c)	60.000 (c)

Módulo 16: Propiedades de Inversión

Nota 11: Propiedades, planta y equipo

Descripción	Terrenos	Terrenos y edificios	Propiedades de inversión	Total (u.m.)
Costo			3.000.000	3.000.000
Depreciación acumulada			(1.000.000)	(1.000.000)
Importe en libros al 31 de diciembre de 20X1			2.000.000	2.000.000
Adquiridos en una combinación de negocios	4.000.000			4.000.000
Adiciones		3.000.000		3.000.000
Transferidos a propiedades de inversión cuando el valor razonable de la propiedad puede medirse con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado en un contexto de negocio en marcha			(1.940.000) ^(b)	(1.940.000)
Depreciación			(60.000) ^(c)	(60.000)
Importe en libros al 31 de diciembre de 20X2: costo	4.000.000	3.000.000	–	7.000.000

Nota 12: Propiedades de inversión

	u.m.
Importe en libros al 31 de diciembre de 20X1	–
Transferidos de propiedades, planta y equipos cuando el valor razonable de la propiedad puede medirse con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado en un contexto de negocio en marcha	5.000.000
Adiciones	500.000 ^(g)
Adquiridos en una combinación de negocios	20.500.000 ^(h)
Transferidos a inventarios	(1.050.000) ⁽ⁱ⁾
Disposiciones	(9.100.000) ^(j)
Ganancia en el valor razonable durante el año	1.350.000 ^(d)
Importe en libros al 31 de diciembre de 20X2	17.200.000 ^(k)

La determinación del valor razonable de la propiedad de inversión se realiza al final de cada año y está a cargo de tasadores independientes calificados, quienes utilizan, para ello, precios de mercado actualizados para inmuebles comparables, con ajustes en función de cualquier diferencia en naturaleza, ubicación y condiciones del mercado desde que se efectuaron las transacciones.

Al 31 de diciembre de 20X2, el grupo había contratado a la Entidad D para la construcción de un bloque de oficinas en terreno desocupado, propiedad del grupo. En el contrato de precio fijo de 10.000.000 u.m., se exige que la construcción haya comenzado para el 30 de junio de 20X3 y haya finalizado para el 30 de junio de 20X5. No había compromisos contractuales al 31 de diciembre de 20X1.

Módulo 16: Propiedades de Inversión

El 31 de diciembre de 20X2, las propiedades de inversión de la PYME B fueron pignoradas como garantía de un préstamo por 3.000.000 u.m. otorgado por el Banco A. El préstamo genera intereses a una tasa fija del 3% anual y debe pagarse en su totalidad el 30 de diciembre de 20X8. La propiedad de inversión del grupo se encontraba libre de gravámenes al 31 de diciembre de 20X1.

Los arrendamientos operativos con tasa fija no cancelables sobre el terreno y los edificios de propiedades de inversión del grupo se celebraron con terceros independientes a tasas del mercado.

	20X3	20X4	20X5	Total
Pagos mínimos por el arrendamiento a cobrar conforme arrendamientos operativos no cancelables	580.000 u.m. ^(l)	580.000 u.m. ^(l)	500.000 u.m. ^(m)	1.660.000 u.m.

Los cálculos y las notas explicativas a continuación no forman parte de la respuesta para este caso práctico:

- (a) 5.000.000 u.m. de valor razonable menos 1.940.000 u.m.^(b) de importe en libros del edificio de la PYME B en la fecha de reclasificación = 3.060.000 u.m. de ganancia reconocida en 20X2.
- (b) 2.000.000 u.m. de importe en libros al 31 de diciembre de 20X1 menos 60.000 u.m. de depreciación para 20X1^(c) = 1.940.000 u.m.
- (c) 3.000.000 u.m. de costo ÷ 50 años = 60.000 u.m. de depreciación por año.
- (d) 200.000 u.m. de aumento en el valor razonable del edificio de fábrica A + 500.000 u.m. de aumento en el valor razonable del edificio de oficinas A + 500.000 u.m. de aumento en el valor razonable del terreno C + 100.000 u.m. de aumento en el valor razonable del edificio de fábrica B + 50.000 u.m. de aumento en el valor razonable del terreno B, antes del cambio en su uso = 1.350.000 u.m. de aumento total en el valor razonable de las propiedades de inversión contabilizadas aplicando el modelo del valor razonable.
- (e) 40.000 u.m. de edificio de fábrica A (por seis meses) + 112.500 u.m. de edificio de fábrica B (por tres meses) + 175.000 u.m. de edificio de oficinas A (por seis meses) + 150.000 u.m. de edificio de la PYME B (12 meses) = 477.500 u.m. de ingresos derivados de rentas.
- (f) 150.000 u.m. de edificio de la PYME B (12 meses).
- (g) 500.000 u.m. de costo de permiso de planificación del Terreno C, párrafos 16.7 y 17.10(b).
- (h) 20.500.000 u.m. = 17.500.000 u.m. de edificios + 3.000.000 u.m. de terrenos (es decir, el costo para el grupo es el valor razonable a la fecha de adquisición, véase el párrafo 19.14).
Edificios: 1.500.000 u.m. de edificio de fábrica A + 9.000.000 u.m. de edificio de fábrica B + 7.000.000 u.m. de edificio de oficinas A = 17.500.000 u.m.
Terrenos: 1.000.000 u.m. de Terreno B + 2.000.000 u.m. de Terreno C = 3.000.000 u.m.
- (i) 1.050.000 u.m. de importe en libros (es decir, 1.000.000 u.m. de costo + 50.000 u.m. de aumento en el valor razonable) del Terreno B en la fecha en que dejó de ser propiedades de inversión registradas al valor razonable y pasó a ser inventarios (es decir, se mantiene para la venta en el curso normal de las operaciones, párrafo 13.1(a)).
- (j) 9.100.000 u.m. de importe en libros (es decir, 9.000.000 u.m. de costo + 100.000 u.m. de aumento en el valor razonable del edificio de fábrica B: propiedad de inversión registrada al valor razonable).
- (k) 5.000.000 u.m. de propiedad de la PYME B + 1.700.000 u.m. de Edificio de fábrica A + 7.700.000 u.m. de Edificio de oficinas A + 3.000.000 u.m. de terreno C = 15.500.000 u.m. de valor razonable de la propiedad de inversión el 31 de diciembre de 20X2.
- (l) 150.000 u.m. de propiedad de la PYME B + 80.000 u.m. de Edificio de fábrica A + 350.000 u.m. de Edificio de oficinas A = 580.000 u.m.
- (m) 150.000 u.m. de propiedad de la PYME B + 350.000 u.m. de Edificio de oficinas A = 500.000 u.m.