

## ***NIIF 16 CONTABILIDAD DE ARRENDAMIENTOS (Abandonando el criterio de simetría)***

### ***Introducción***

El nuevo estándar de arrendamiento NIIF 16 puede causar inicialmente algunos problemas a las compañías afectadas, ya que introduce cambios enormes en la contabilidad del arrendatario para los arrendamientos.

Fue emitida en enero de 2016 y debemos aplicarla para los períodos que comiencen a el 1 de enero de 2019 o posteriormente, permitiéndose su aplicación anticipada.

Por lo tanto, hoy, quisiera esbozar los principales desafíos relacionados con la aplicación de la nueva NIIF 16 y los principales impactos que deberíamos considerarlo.

Usted debe considerar los siguientes puntos

¿Cuáles son los principales cambios y cuáles son las industrias más afectadas?

¿Cuál es el impacto financiero de la NIIF 16?

¿Cuáles son las principales dificultades con la aplicación de la NIIF 16?

¿Qué aspectos se debe evaluar para ahorrar tiempo y dinero?

## ***¿Por qué el nuevo estándar de arrendamiento?***

Respuesta corta:

**Para eliminar el financiamiento fuera de balance.**

Según la NIC 17, los arrendatarios permiten la clasificación ya sea como arrendamiento financiero o arrendamiento operativo.

Si el contrato de arrendamiento se clasifica como de operación, a continuación, los arrendatarios no mostraron ni activo ni pasivo en sus balances - sólo los pagos de arrendamiento como un gasto en el resultado del periodo.

Sin embargo, algunos contratos de arrendamiento operativo no eran cancelables, y por lo tanto no representaban un pasivo (y un activo) para los arrendatarios.

Este pasivo se oculta a los lectores de los estados financieros, ya que no se presentó en el estado de situación financiera, en algunas ocasiones existía revelaciones en las notas a los estados financieros que eran obligatorias, pero pocas veces fueron evaluados de una manera adecuada

La nueva NIIF 16 elimina esta discrepancia y pone en la mayoría de casos valores en el balance.

## **Cambios que nos presenta la nueva norma de arrendamientos.**

### ¿Es un contrato de arrendamiento?

La nueva NIIF 16 introduce una nueva definición de arrendamiento. Sin embargo, es muy similar a la antigua definición expresada en la NIC 17 (Pero existen diferencias).

Esto significa que la contabilización actual para algunos contratos de arrendamiento según la NIC 17 Arrendamientos, se seguirá aplicando también bajo el nuevo estándar (cuidado, la metodología puede cambiar).

Pero hay que tener mucho cuidado cuando se trata de algunos contratos de servicio.

### ¿Por qué?

Debido a que, en el nuevo estándar NIIF 16 proporciona una guía detallada para determinar **si su contrato es un contrato de arrendamiento o es un contrato de servicios (Que no es contrato de arrendamiento)**.

Bajo antigua NIC 17, no importaba tanto si usted tiene un contrato de arrendamiento operativo o un contrato de servicios, por una razón muy simple: probablemente contabilizaba de la misma manera ambos tipos de contratos (es decir, como un simple gasto en ganancia o pérdida).

Sin embargo, como la contabilización de algunos tipos de contratos previamente llamados contratos de arrendamiento operativo cambia dramáticamente, hay que distinguir si tenemos un arrendamiento según el NIIF 16 o algún otro contrato de servicios bajo diferentes estándares.

*Pongamos un ejemplo:*

Imagine que usted desea alquilar un espacio en un garaje para estacionar su vehículo. Desea firmar un **contrato de alquiler de 3 años**. El propietario del garaje le ofrece 2 opciones para usted:

1. Que usted guardará su vehículo dentro del garaje, pero el lugar específico será determinado por el propietario del mismo, basado en el uso real del garaje.
2. Va a ocupar un lugar específico en el garaje el espacio 17 de la primera planta de dicho garaje. Este lugar se le asigna a usted y nadie puede utilizarlo ni cambiarlo durante la duración del contrato.

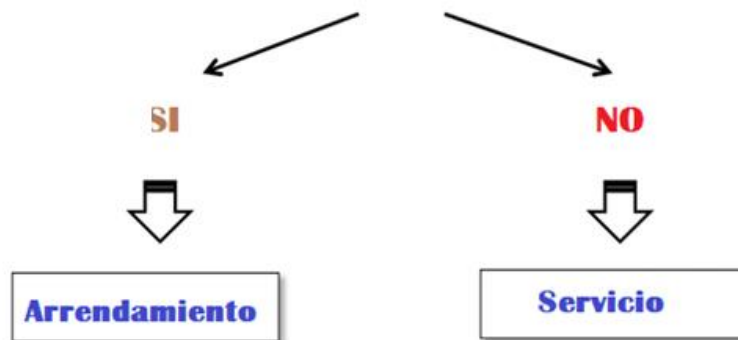
Ambos parecen contratos de arrendamiento, y de hecho, en ambos casos, se contabiliza los pagos de alquiler como un gasto en los resultados de la empresa según la NIC 17.

Bajo la nueva NIIF 16, es necesario evaluar **si estos contratos contienen un arrendamiento como se define en la NIIF 16**.

Primero deberíamos evaluar si es identificado un **activo subyacente**.



**PUEDE SER IDENTIFICADO UN ACTIVO**



### Conclusiones:

1. El primer contrato **no contiene ningún contrato de arrendamiento, ya que ningún activo puede ser identificado.**

La razón es que el dueño (propietario del garaje) puede intercambiar de un lugar a otro el vehículo y el contrato de arrendamiento tiene relación con la capacidad existente (servicio). Por lo tanto el arrendatario, debería registrar los pagos de alquiler como gastos en el resultado del periodo.

2. El segundo contrato **contiene un arrendamiento, debido a que existe un activo subyacente y puede ser identificado fácilmente**, debido a que renta el espacio 17 situado en la primera planta.

Por lo tanto, es necesario reconocer este contrato como un contrato de arrendamiento y significa el reconocimiento de un activo y un pasivo en su balance.

Este ejemplo es muy útil para entender la diferencia.

¿Si un contrato de arrendamiento contiene también algunos servicios?

Este es otro cambio que necesitamos tener cuidado en la aplicación de la NIIF 16.

Cuando se arrienda algunos activos bajo arrendamiento operativo (Así llamada por la anterior NIC 17), en la mayoría de los casos, el arrendador proporciona ciertos servicios, tales como mantenimiento, reparaciones, limpieza, etc.

Bajo la antigua NIC 17, usted no tiene que pensar en ello demasiado, ya que poner todos los pagos de arrendamiento como algunos gastos de alquiler a su cuenta de resultados.

Bajo la nueva NIIF 16, es necesario **dividir los pagos de alquiler o arrendamiento en un elemento de arrendamiento y en un servicio**, así tenemos:

- Contabilizar un elemento de arrendamiento como un arrendamiento según el NIIF 16 (si cumple con los criterios contenidos en el NIIF 16); y
- Contabilizar un elemento de servicio como antes se hacía, en la mayoría de los casos como un gasto en el resultado del periodo.



---

**Combinación de Contratos**

---

**Separar**

**Arrendamiento**

**Servicio**

**Basados en precios independientes**

*Pongamos un ejemplo:*

Desde nuestro primer ejemplo: digamos que usted tomó la opción 2 y se paga \$ 10 000 por año. Este pago incluye el pago de alquiler del parqueadero 17 y la limpieza del vehículo una vez por semana.

Por lo tanto, es necesario **dividir el pago de 10 000 en el elemento de arrendamiento y elemento de limpieza** en función de sus **precios de venta independiente** (es decir, para contratos similares cuando se contrata por separado).

Usted podría alquilar un parqueadero similar en el garaje contiguo por \$ 9.000 por año sin servicio de limpieza, y que tendría que pagar \$ 1.500 por año para su limpieza del vehículo 1 vez por semana.

En base a esto, es necesario:

	Valores Independientes	Factores Distribución	Valores Asignados
<b>Arrendamiento Parqueadero</b>	<b>9,000.00</b>	<b>85.71%</b>	<b>8,571.43</b>
<b>Servicio de Limpieza</b>	<b>1,500.00</b>	<b>14.29%</b>	<b>1,428.57</b>
<b>Total</b>	<b>10,500.00</b>		<b>10,000.00</b>

***La contabilización de los arrendamientos para el arrendatario implica un cambio grande.***

Los arrendatarios (los que tienen un activo en arrendamiento) **no es necesario que al inicio clasifiquen el contrato de arrendamiento** en financiero u operativo.



La razón es que la NIIF 16 establece un **modelo único de contabilización para cada contrato de arrendamiento de los arrendatarios**.

- El arrendatario debe reconocer un activo (derecho de uso) y a la vez un pasivo correspondiente a su obligación en el estado de situación financiera.
- El activo se deprecia y el pasivo se amortiza durante el plazo del arrendamiento.

Este modelo es muy similar a la contabilización de los contratos de arrendamiento financiero según la NIC 17, solo que ahora se utiliza el mismo criterio para el arrendamiento operativo.

Hay **2 excepciones** a esta regla:

1. Arrendamiento de activos por menos de 12 meses (arrendamientos a corto plazo), y
2. El alquiler de los activos de un valor bajo (tales como computadoras, muebles, etc.).

## **Ejemplo NIC 17 vs. NIF 16**

Siguiendo el ejemplo anterior del garaje. Vamos a complementar algunos datos:

- Los pagos anuales de alquiler son \$ 10 000, incluyendo los servicios de limpieza, que se cancelará al final de cada año.
- La tasa de descuento asignada es del 15%
- El plazo del arrendamiento es de 3 años.

### Contabilización según la NIC 17 Arrendamientos

Según la NIC 17, inicialmente es necesario **clasificar el contrato de arrendamiento**.

Digamos que en base a la vida económica del bien y a la cuota anual pagada por el arrendamiento, se considera este contrato como operativo.

Por lo tanto, la contabilidad es muy simple:

- Al comienzo, no se registra nada;
- Al final de cada año, sólo tiene que registrar el gasto de alquiler por \$ 10 000 en el resultado del período.

## Contabilización según las NIIF 16

Aquí, no es necesaria ninguna **clasificación para establecer el** modelo de contabilidad ya que se aplica a todos los contratos de arrendamiento.

Es necesario efectuarse tres preguntas:

### *¿Es un arrendamiento según la NIIF 16?*

Sí, tal como lo mencionamos anteriormente cumpliría la definición de arrendamiento bajo NIIF 16.

### *¿Necesitamos separar componentes?*

Sí, tenemos que separar el elemento de limpieza del elemento de arrendamiento. Lo hicimos anteriormente:

- \$ 8.571 se refiere al elemento de arrendamiento;
- \$ 1.429 se refiere al elemento de limpieza.

### *¿Cómo reconocemos estos elementos?*

#### ➤ **Reconocimiento Inicial:**

- Es necesario reconocer **derecho a utilizar el parqueadero** en similar proporción a la deuda por arrendamiento además de algunos otros elementos como los costos directos iniciales.

- El pasivo de arrendamiento se calcula considerando el **valor presente de pagos de arrendamiento durante el período de arrendamiento**.

En este caso es necesario calcular el valor presente de los pagos de \$ 8.571 (sólo el elemento de arrendamiento) al 15%, que es \$ 19.570.

	Valor Pago	Valor Presente
<b>Pago Año 1</b>	<b>8,571.43</b>	<b>\$7,453.42</b>
<b>Pago Año 2</b>	<b>8,571.43</b>	<b>\$6,481.23</b>
<b>Pago Año 3</b>	<b>8,571.43</b>	<b>\$5,635.85</b>
Total	\$25,714.29	\$19,570.50

➤ **Medición Posterior:**

Cuando se hace un pago y / o al final del periodo de informe, es necesario:

- Reconocer la depreciación del activo de derecho de uso sobre el plazo del arrendamiento, en este caso 6.523 (\$ 19.570/3) por año (Considerando amortización lineal);
- Reconocer la nueva medición del pasivo de arrendamiento para incluir intereses, excluir las cantidades pagadas y tomar cualquier modificación de arrendamiento en cuenta.

**Ilustración del ejemplo:**

Año	Obligación del Arrendamiento	Interés devengado 15%	Subtotal	Abono Pagado	Saldo de Arrendamiento
1	19,570.50	2,935.58	22,506.08	8,571.43	13,934.65
2	13,934.65	2,090.20	16,024.84	8,571.43	7,453.42
3	7,453.42	1,118.01	8,571.43	8,571.43	-
Total		6,143.78		25,714.29	

**Reconocimiento Inicial**

Por derecho de uso de los activos en arrendamientos

GRUPO	DETALLE	DEBE	HABER
<b>ACTIVO</b>	<i>Derecho de uso de Activos</i>	19,570.50	
<b>PASIVO</b>	<i>Arrendamientos</i>		19,570.50

**Reconocimiento Posterior**

Pago de Renta

GRUPO	DETALLE	DEBE	HABER
<b>PASIVO</b>	<i>Arrendamientos</i>	5,635.85	
<b>GASTO</b>	<i>Gato Interés</i>	2,935.58	
<b>GASTO</b>	<i>Gasto de Limpieza</i>	1,428.57	
<b>ACTIVO</b>	<i>Efectivo</i>		10,000.00

**Reconocimiento Posterior**  
Registro Depreciación

GRUPO	DETALLE	DEBE	HABER
<b>GASTO</b>	<i>Gasto Depreciación</i>	<b>6,523.50</b>	
<b>ACTIVO</b>	<i>Dep. Derechos de uso de Activos</i>		<b>6,523.50</b>

*Comparación*

Bajo **la NIC 17**, el impacto en el resultado del periodo en el año 1 fue de \$**10.000**, como hemos reconocido el pago de alquiler completo en el resultado.

Bajo **NIF 16**, el impacto en el resultado del periodo en el año 1 fue:

- Interés de 1.428,57 además de
- Depreciación de 6.523,50, además de
- Gasto por servicios de limpieza 1.428,57.
- **Total de 10.887,50**

**Implica más gastos en el ejercicio del año 1 bajo NIF 16 que bajo NIC 17**

La razón es que con el nuevo modelo, la **modalidad de gastos ha cambiado**: tenemos un mayor costo de interés en el inicio del arrendamiento, pero los gastos serán más pequeños al final del contrato de arrendamiento cuando se amortiza la deuda por arrendamiento.

Bajo ambos modelos se tienen la misma ganancia o pérdida de impacto durante el plazo total del contrato:

Tipo de gasto	NIC 17	NIIF 16	Nota
<b>Gasto de Arrendamiento</b>	<b>30,000.00</b>	-	<b>3 * 10.000,00</b>
<b>Gastos por intereses</b>	-	<b>6,143.78</b>	<b>tabla anterior</b>
<b>Depreciación</b>	-	<b>19,570.50</b>	<b>3 * 6.523,50</b>
<b>Gastos de limpieza</b>	-	<b>4,285.72</b>	<b>3 * 1.428,57</b>
Total	30,000.00	30,000.00	

**Nota: Los gastos de limpieza se presentan con el fin de mostrar el impacto de la totalidad del contrato, aunque técnicamente no son parte de la contabilidad de arrendamiento.**

También, bajo NIIF 16, mostramos más activos en el balance general, sino también más deuda o pasivos.

Tenga en cuenta que el flujo de caja no cambia. Usted paga todavía las mismas cantidades Independientemente de si aplica la NIC 17 o la NIIF 16.

## ¿Qué pasa con los arrendadores y la contabilización de los arrendamientos bajo NIIF 16?

La contabilización de contratos de arrendamiento por el arrendador casi no cambia, por lo que puede continuar de la misma manera.

### Conclusiones

El nuevo estándar de arrendamiento tendrá un impacto significativo sobre las empresas que trabajan en gran medida con arrendamientos operativos.

Los indicadores financieros de estas empresas pueden cambiar sustancialmente, ya que los nuevos activos y pasivos están incorporándose en el balance.

Además, muchos arrendatarios tendrán cierta dificultad para establecer un sistema de recopilación y análisis de información suficiente para satisfacer las nuevas necesidades.

Alexei Estrella Morales

*Members of the SME Implementation Group - IASB*

*Members Effects Analysis Consultative Group - IASB*

[alexei\\_estrella@hotmail.com](mailto:alexei_estrella@hotmail.com)



<https://www.facebook.com/groups/NIIFGRUPO/>

*Doctor en Contabilidad y Auditoría, Licenciado en Contabilidad y Auditoría, Diplomado Internacional en NIIF, Diplomado en Gestión Administrativa, Especialista en Gestión de Marketing, Maestría en Administración de Empresas. Certificado en NIIF Completas. Certificado en NIAS, Certificado NICSP, Certificado Valoración Empresas por la Association of Chartered Certified Accountants (ACCA) de Reino Unido. Colaborador en reuniones de trabajo con la Superintendencia de Compañías del Ecuador, Servicio de Rentas Internas. Consultor de Naciones Unidas. Conferencista sobre NIIF Completas y NIIF para las PYMES en congresos internacionales en varios países del Continente. Investigador y escritor en importantes revistas a nivel mundial y sitios web nivel internacional.*

Dr. Alexei Estrella Morales

pág. 16



## Tabla de contenido

NIIF 16 CONTABILIDAD DE ARRENDAMIENTOS (Abandonando el criterio de simetría).....	1
<b>Introducción</b> .....	1
Usted debe considerar los siguientes puntos .....	1
¿Cuáles son los principales cambios y cuáles son las industrias más afectadas? .....	1
¿Cuál es el impacto financiero de la NIIF 16? .....	1
¿Cuáles son las principales dificultades con la aplicación de la NIIF 16? .....	1
¿Qué aspectos se debe evaluar para ahorrar tiempo y dinero? .....	1
<b>¿Por qué el nuevo estándar de arrendamiento?</b> .....	2
<b>Cambios que nos presenta la nueva norma de arrendamientos.</b> .....	3
<b>¿Es un contrato de arrendamiento?</b> .....	3
<b>¿Por qué?</b> .....	3
<b>¿Si un contrato de arrendamiento contiene también algunos servicios?</b> .....	6
La contabilización de los arrendamientos para el arrendatario implica un cambio grande.....	8
<b>Ejemplo NIC 17 vs. NIIF 16</b> .....	10
<b>Contabilización según la NIC 17 Arrendamientos</b> .....	10
<b>Contabilización según las NIIF 16</b> .....	11
<b>Conclusiones</b> .....	16