

CINIIFCH 4

DETERMINACIÓN DE SI UN ACUERDO CONTIENE UN ARRENDAMIENTO

**(Comité de Interpretaciones de las Normas
Internacionales de Información Financiera - CINIIF 4)**

ÍNDICE

Párrafos

Interpretación CINIIF 4

Determinación de si un Acuerdo Contiene un Arrendamiento

REFERENCIAS

ANTECEDENTES	1 - 3
ALCANCE	4
PROBLEMAS	5
ACUERDOS	6 - 15
FECHA DE VIGENCIA	16
TRANSICIÓN	17

Interpretación CINIIF 4

Determinación de si un Acuerdo contiene un Arrendamiento

Referencias

- NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*
- NIC 16 *Activo Fijo*
- NIC 17 *Arrendamientos*
- NIC 38 *Activos Intangibles*

Antecedentes

- 1 Una entidad podrá realizar un acuerdo, que comprenda una transacción o una serie de transacciones relacionadas que no tenga la forma legal de un arrendamiento pero que involucra el derecho de uso de un activo (por ejemplo una partida de activo fijo), a cambio de un pago o una serie de pagos. Ejemplos de acuerdos en los que una entidad (el proveedor) puede involucrar el derecho de uso de un activo a otra entidad (el comprador), a menudo juntamente con otros servicios relacionados, incluyen los siguientes:
 - Acuerdos de subcontratación (por ejemplo, la subcontratación de las funciones de procesamiento de datos de una entidad).
 - Acuerdos de la industria de telecomunicación, por los cuales un proveedor de capacidad de red realiza contratos para proporcionar a los compradores derechos sobre esa capacidad.
 - Acuerdos del tipo “tomar o pagar” y otros contratos similares en los cuales los compradores deben efectuar pagos específicos con independencia de si efectivamente adquieren o no, los productos o servicios contratados (por ejemplo, un acuerdo del tipo “tomar o pagar” para adquirir en esencia toda la producción de un proveedor de generación de energía).
- 2 Esta Interpretación proporciona guías para determinar si los acuerdos descritos son, o contienen, arrendamientos que debieran contabilizarse de acuerdo con la NIC 17. No proporciona guías para determinar cómo debiera clasificarse un arrendamiento según esa Norma.
- 3 En algunos acuerdos, el activo subyacente objeto de arrendamiento es una parte de otro activo mayor. Esta Interpretación no se ocupa de cómo determinar cuándo una parte de dicho activo mayor es, por sí misma, el activo subyacente a los efectos de aplicar la NIC 17. No obstante, los acuerdos en los cuales el activo subyacente sería una partida contable separada en la NIC 16 o en la NIC 38, caen dentro del alcance de esta Interpretación.

Alcance

- 4 Esta Interpretación no se aplica a acuerdos que son, o contienen, arrendamientos excluidos del alcance de la NIC 17.

Problemas

- 5 Los problemas tratados en esta Interpretación son:
- (a) cómo determinar si un acuerdo es, o contiene, un arrendamiento como se define en la NIC 17;
 - (b) cuándo se debiera hacer una evaluación o reevaluación sobre si un acuerdo es, o contiene, un arrendamiento; y
 - (c) si un acuerdo es o contiene un arrendamiento, cómo debieran separarse los pagos por el arrendamiento, de los pagos derivados de cualquier otro elemento contenido en el acuerdo.

Acuerdos

Determinación de si un acuerdo es, o contiene, un arrendamiento

- 6 La determinación de si un acuerdo es, o contiene, un arrendamiento debe basarse en la esencia económica del acuerdo, lo que requiere que se evalúe si:
- (a) el cumplimiento del acuerdo depende del uso de un activo o activos específico (el activo); y
 - (b) el acuerdo transfiere el derecho de uso del activo.

El cumplimiento del acuerdo depende del uso de un activo específico

- 7 Aunque un activo específico pueda estar explícitamente identificado en un acuerdo, no será el objeto del arrendamiento si el cumplimiento del acuerdo es independiente del uso de ese activo. Por ejemplo, si el proveedor está obligado a entregar una cantidad determinada de bienes o servicios, y tiene el derecho y la capacidad de proporcionarlos utilizando otros activos no especificados en el acuerdo, entonces el cumplimiento del acuerdo es independiente del activo especificado y por lo tanto el acuerdo no contendría un arrendamiento. Una obligación de garantía que permita o requiera la sustitución de un activo igual o similar, cuando el activo especificado no funcione adecuadamente, no impide su tratamiento como arrendamiento. Asimismo, una cláusula contractual (contingente o de otro tipo) que permita o requiera que el proveedor sustituya otros activos por cualquier razón en o después de una fecha especificada, no impide su tratamiento como arrendamiento antes de la fecha de sustitución.
- 8 Un activo está implícitamente especificado si, por ejemplo, el proveedor es dueño de o arrienda un único activo, con el cual cumple la obligación y no es, económicamente factible o practicable, que él cumpla la obligación utilizando activos alternativos.

El acuerdo transfiere el derecho de uso del activo

- 9 Un acuerdo transfiere el derecho de uso del activo si transfiere al comprador (arrendatario) el derecho a controlar el uso del activo subyacente. Esto ocurre cuando se cumple cualquiera de las siguientes condiciones:

- (a) El comprador tiene la capacidad o el derecho de operar el activo, o dirigir a otros para que lo operen en la forma que el determine, al mismo tiempo que obtiene o controla más que una cantidad no significativa de la producción u otros beneficios provenientes del activo.
- (b) El comprador tiene la capacidad o el derecho de controlar el acceso físico al activo subyacente, al mismo tiempo que obtiene o controla más que una cantidad no significativa de la producción u otros beneficios provenientes del activo.
- (c) Los hechos y circunstancias indican que es remota la probabilidad que una o más partes, distintas del comprador, obtendrán más que una cantidad no significativa de la producción u otros beneficios que el activo genere durante el período del acuerdo, y el precio que el comprador pagará por la producción no está fijado contractualmente por unidad de producto, ni es igual al precio de mercado corriente, por unidad de producto, en la fecha de entrega de dicho producto.

Evaluación o reevaluación de si un acuerdo es, o contiene, un arrendamiento

- 10 La evaluación de si un acuerdo contiene un arrendamiento debe efectuarse al inicio del acuerdo, es decir, en la primera de las dos fechas siguientes: la del acuerdo o la del compromiso entre las partes sobre los términos fundamentales del acuerdo, considerando todos los hechos y circunstancias. Una reevaluación de si el acuerdo contiene un arrendamiento, después del inicio del mismo, se hará sólo si se cumple una de las siguientes condiciones:
 - (a) Se ha producido un cambio en los términos contractuales, a menos que dicho cambio corresponda solamente a la renovación o prórroga del acuerdo.
 - (b) Se ha ejercido una opción de renovación o las partes han acordado una prórroga del acuerdo, a menos que los términos de la renovación o prórroga hubieran sido incluidos inicialmente en los términos del arrendamiento, de acuerdo con el párrafo 4 de la NIC 17. Una renovación o prórroga del acuerdo que no incluya modificación alguna de los términos del acuerdo original, antes del vencimiento de éste, se evaluará, de acuerdo con los párrafos 6 a 9, sólo en lo que concierne al período de renovación o prórroga.
 - (c) Ha habido un cambio en la decisión de si el cumplimiento es dependiente de un activo específico.
 - (d) Se ha producido un cambio significativo en el activo, por ejemplo un cambio físico significativo en los activos fijos.
- 11 La reevaluación de un acuerdo anterior de un acuerdo se basará en los hechos y circunstancias en la fecha de la reevaluación, incluyendo el plazo restante del acuerdo. Los cambios en las estimaciones (por ejemplo, la cantidad estimada de producción a entregar al comprador o a otros compradores potenciales) no desencadenarán necesariamente una reevaluación. Si un acuerdo es reevaluado y se determina que contiene un arrendamiento (o que no lo contiene), la contabilización como arrendamiento debe aplicarse (o dejar de aplicarse) desde:
 - (a) en los casos (a), (c) o (d) del párrafo 10, desde el momento en que ocurra el cambio en las circunstancias que den lugar la reevaluación;
 - (b) en el caso (b) del párrafo 10, desde el inicio del período de renovación o prórroga.

Separación de los pagos específicos del arrendamiento, de otros pagos

- 12 Si un acuerdo contiene un arrendamiento, las partes aplicarán los requerimientos de la NIC 17 al elemento de arrendamiento incorporado en el acuerdo, a menos que esté exento de dichos requerimientos de acuerdo con el párrafo 2 de la NIC 17. En consecuencia, si un acuerdo contiene un arrendamiento, será clasificado como arrendamiento financiero u operativo de acuerdo con los párrafos 7 a 19 de la NIC 17. Los demás elementos del acuerdo, que estén fuera del alcance de la NIC 17, se contabilizarán de acuerdo con otras Normas.
- 13 A efectos de aplicar los requerimientos de la NIC 17, los pagos y demás contraprestaciones requeridas por el acuerdo se separarán, al inicio del mismo o tras haber hecho la correspondiente reevaluación del acuerdo, entre los derivados del arrendamiento y los derivados de los otros elementos, sobre la base de sus valores justos relativos. Los pagos mínimos por el arrendamiento, definidos en el párrafo 4 de la NIC 17, incluyen sólo los pagos derivados del arrendamiento (es decir, el derecho de uso del activo) y excluyen los pagos por los otros elementos del acuerdo (por ejemplo, por servicios y el costo de los insumos de producción).
- 14 En algunos casos, la separación de los pagos por el arrendamiento de los pagos por los otros elementos del acuerdo obligará al comprador a la utilización de alguna técnica de estimación. Por ejemplo, un comprador puede estimar los pagos del arrendamiento por referencia a un acuerdo de arrendamiento de activos comparables que no contenga elementos adicionales, o estimando los pagos por los otros elementos del acuerdo por referencia a acuerdos comparables y luego deduciendo tales pagos de los pagos totales del acuerdo.
- 15 Si un comprador concluye que es impracticable separar con fiabilidad los pagos debe:
 - (a) en el caso de un arrendamiento financiero, reconoce un activo y un pasivo por un monto equivalente al valor justo del activo subyacente identificado en los párrafos 7 y 8 como objeto del arrendamiento. Posteriormente, el pasivo se reducirá por los pagos efectuados, reconociendo un cargo financiero implícito sobre dicho pasivo mediante la utilización de la tasa de interés incremental del endeudamiento del comprador.⁽¹⁾
 - (b) en el caso de un arrendamiento operativo, tratar todos los pagos derivados del acuerdo como pagos por arrendamiento a fin de cumplir con los requisitos de revelación de la NIC 17, pero:
 - (i) revelará tales pagos separadamente de los pagos mínimos de arrendamiento procedentes de otros acuerdos que no incluyan pagos por elementos no arrendados, y
 - (ii) declarará que los pagos revelados también incluyen pagos por elementos no incluidos en el acuerdo de arrendamiento.

⁽¹⁾ Es decir, la tasa de interés incremental del endeudamiento del arrendatario, definido en el párrafo 4 de la NIC 17.

Fecha de vigencia

- 16 **Esta Interpretación tendrá vigencia para los estados financieros que cubran períodos que comiencen el o con posterioridad al 1 de enero de 2009.**

Transición

- 17 La NIC 8 especifica cómo una entidad debe aplicar un cambio en una política contable resultante de la aplicación inicial de una Interpretación. No se requiere cumplir con tales requisitos cuando se aplique por primera vez esta Interpretación. Si una entidad aplica esta exención, aplicará los párrafos 6 a 9 de esta Interpretación a los acuerdos existentes al inicio del primer período para el que presente información comparativa de acuerdo con las NIIF, considerando los hechos y circunstancias existentes al principio de ese período.