

NIIF 16 – Arrendamientos

Dudas técnicas de la norma

IX Jornada FAIF – 25/10/2018

José Morales Díaz

Socio Corporate Treasury – EY

Profesor de la UCM

Miembro de la Junta Directiva del Foro Aeca de

Instrumentos Financieros (FAIF)



Dudas técnicas NIIF 16

▶ Excepción para intangibles

- ▶ Los arrendatarios tienen la posibilidad (voluntaria) de excluir del alcance de la NIIF 16 los arrendamientos sobre activos intangibles distintos de los mencionados en la letra e) del párrafo 3 de la NIIF 16.
 - ▶ Los activos intangibles descritos en la letra e) del párrafo 3 de la NIIF 16 se excluyen obligatoriamente: “derechos que un arrendatario posea en virtud de acuerdos de licencia, dentro del alcance de la NIC 38 (“Activos Intangibles”), para productos tales como películas, grabaciones en vídeo, obras de teatro, manuscritos, patentes y derechos de autor”.
- ▶ Referencia: NIIF 16 párrafos 3 y 4.
- ▶ **Pregunta: si se decide aplicar la exclusión ¿debe aplicarse a todos los intangibles (distintos de los mencionados en la letra e) del párrafo 3 de la NIIF 16) o la exclusión puede aplicarse por tipo de intangible?**
 - ▶ NIIF 16.BC71: “IFRS 16 also states that a lessee may, but is not required to, apply IFRS 16 to leases of other intangible assets. The IASB did not want to prevent a lessee from applying IFRS 16 to leases of intangible assets for which there are no specific requirements in other Standards. The IASB acknowledged that there is no conceptual basis for excluding leases of intangible assets from the scope of IFRS 16 for lessees. However, the IASB concluded that a separate and comprehensive review of the accounting for intangible assets should be performed before requiring leases of intangible assets to be accounted for applying the requirements of IFRS 16. Many stakeholders agreed with this approach.”.

Dudas técnicas NIIF 16

- ▶ **Contratos de capacidad (alcance de la norma).**
 - ▶ Un contrato a través del cual se cede al cliente el uso de una parte de la capacidad de un activo no sería un arrendamiento a no ser que:
 - ▶ La parte cedida se físicamente distinta. Por ejemplo, una planta de un edificio.
 - ▶ Se ceda prácticamente toda / sustancialmente toda la capacidad.
- ▶ Referencia: NIIF 16 párrafos B20, IE2 (ejemplos 3A y 3B)
- ▶ **Pregunta: ¿cómo puede interpretarse sustancialmente toda? ¿puede definirse, en la política contable interna, un porcentaje específico, por ejemplo el 90%?**

Dudas técnicas NIIF 16

- ▶ **Componentes que no son arrendamiento (arrendatarios)**
 - ▶ En caso de que en un mismo contrato se incluyan arrendamiento y componentes que no son arrendamiento (por ejemplo, suministros, servicios, etc.), la NIIF 16 permite al arrendatario (como solución práctica) no separar los componentes y tratar todo el pago como si fuera pago por arrendamiento.
 - ▶ Referencia: NIIF 16 párrafos 13 a 16.
 - ▶ Pregunta: **en caso de que la gran mayoría de la cuota del contrato corresponda al servicio ¿podría aplicarse la solución práctica y considera todo como un arrendamiento?**
 - ▶ NIIF 16.BC125: “the IASB considered whether to require an entity to account for a contract with lease and service components entirely as a service if the service components are substantial and are the predominant portion of the overall contract. The IASB decided not to include this requirement. Again, in the IASB’s view, if a contract conveys to the customer the right to use an asset, the contract contains a lease (...)”.

Dudas técnicas NIIF 16

▶ “Hindsight” primera aplicación

- ▶ Si se opta por la primera aplicación retrospectiva modificada, la NIIF 16 da dos posibilidades a la hora de calcular el importe del derecho de uso a 01/01/2019:
 - ▶ Igualarlo al pasivo (valor actual de los flujos futuros desde 01/01/2019) (ajustado por el importe de cualesquiera pagos anticipados o devengados en relación con ese arrendamiento y reconocidos anteriormente en el balance).
 - ▶ “Por su importe en libros, como si la norma se hubiera aplicado desde la fecha de comienzo, si bien descontado aplicando el tipo de interés incremental del endeudamiento del arrendatario en la fecha de aplicación inicial”.
- ▶ Para esta segunda posibilidad la NIIF 16 (párrafo C10e) establece la siguiente solución práctica: “a lessee may use hindsight, such as in determining the lease term if the contract contains options to extend or terminate the lease”.
- ▶ Referencia: NIIF 16 párrafos C8 a C10.
- ▶ Pregunta: **en caso de arrendamientos referenciados al IPC, ¿puede utilizarse la solución práctica anterior para no tener que rehacer toda la vida del activo y tomar los flujos que han pasado como flujos fijos?**

Dudas técnicas NIIF 16

▶ Tipo de interés de descuento (plazo)

- ▶ En la primera aplicación retrospectiva modificada en la que el activo no es igual que el pasivo:
 - ▶ El pasivo se calcula descontando los flujos remanentes a 01/01/2019.
 - ▶ El activo se calcula al inicio del contrato y, a 01/01/2019 se reconoce el importe neto que faltaría por amortizar (“por su importe en libros, como si la norma se hubiera aplicado desde la fecha de comienzo”).
 - ▶ La diferencia entre ambos importes se reconoce en reservas.
- ▶ A la hora de calcular el activo la norma aclara lo siguiente: “descontado aplicando el tipo de interés incremental del endeudamiento del arrendatario en la fecha de aplicación inicial”.
- ▶ Referencia: NIIF 16 párrafos C5 y C8.
- ▶ Pregunta: **imaginemos que a 01/01/2019 el plazo remanente del arrendamiento eran 5 años y el plazo inicial (desde el inicio del contrato son 10 años). Según la curva de tipos de interés a 01/01/2019 (tipos de deuda incrementales de la entidad), el tipo de interés a 5 años era del 1% y el tipo de interés a 10 años era del 2%. ¿Qué tipo de interés debe utilizarse para calcular el importe del activo al inicio del contrato? ¿1% ó 2%?**

Dudas técnicas NIIF 16

▶ **Amortización de los *leasehold improvements* (arrendatario)**

- ▶ El plazo del arrendamiento debe estimarse siguiendo lo establecido en los párrafos 18 a 21 y B34 a B41 de la NIIF 16. En caso de que el arrendatario tenga opciones de aplicación, debe estimar si es “razonablemente cierto” que las ejerza. En caso afirmativo, el plazo debe contemplar el período cubierto por dichas opciones.
- ▶ Referencia: NIIF 16 párrafos 18 a 21 y B34 a B41.
- ▶ **Pregunta: imaginemos que a un local se la ha colocado una instalación propiedad de la entidad. El plazo de arrendamiento del local es de 5 años ampliables a 10 a voluntad del arrendatario. La vida útil de la instalación es 10 años. A efectos de la NIIF 16 la entidad ha estimado un plazo de 5 años debido a que no es “razonablemente cierto” que ejerza la opción de ampliación, no obstante sí hay probabilidades de que la ejerza. ¿Debe la entidad amortizar la instalación a 5 años (coherente con el plazo de arrendamiento de la NIIF 16) o puede amortizarla en 10 años (siguiendo lo establecido en la NIC 16.56 “expected usage of the asset”)?**
- ▶ EY International GAAP 2018 Capítulo 18, apartado 5.4: “Generally, the useful life of the leasehold improvement is the same or less than the lease term, as defined by IAS 17 or IFRS 16, once adopted. However, a lessee may be able to depreciate an asset whose useful life exceeds the lease term over a longer period if the lease includes an option to extend that the lessee expects to exercise, even if the option is not considered ‘reasonably certain’ at inception (a higher threshold than the estimate of useful life in IAS 16). In such a case, the asset may be depreciated either over the lease term or over the shorter of the asset’s useful life and the period for which the entity expects to extend the lease”.

Dudas técnicas NIIF 16

▶ **Derivados implícitos separables**

- ▶ La NIIF 9 establece que un arrendamiento referenciado a la inflación tiene un derivado implícito separable si la referencia a la inflación está apalancada (*leveraged*) o la inflación no corresponde con “la inflación del entorno económico propio de la entidad”.
- ▶ Referencia: NIIF 9 párrafos 4.4.3 y B4.3.8.
- ▶ **Pregunta: una empresa mejicana (con sede en Méjico) firma un contrato de arrendamiento de un local en Méjico denominado en USD pero referenciado a la inflación de Méjico. ¿Contiene el contrato un derivado implícito separable?**

Dudas técnicas NIIF 16

- ▶ **Vehículos para empleados**
- ▶ Una entidad tiene un contrato de arrendamiento de un vehículo con un tercero (el dueño del vehículo). El obligado al pago de la renta es la entidad.
- ▶ No obstante, la entidad cede el vehículo un empleado para su uso personal. La cuota de arrendamiento se le deduce al empleado de su nómina,
- ▶ Pregunta: **¿cómo se contabilizaría esta operación?**

Contact:



José Morales Díaz

Profesor de la UCM

Socio de EY (*Corporate Treasury*)

Jose.morales@ucm.es
