

# Arrendamientos. **NIIF 16**

Mayo, 2018



# Nueva normativa Arrendamientos

## Normas NIIF 16 y ASU-2016-02

Luego de trabajar por casi una década en la reforma de las normas sobre arrendamientos, FASB (Financial Accounting Standards Board) finalmente ha emitido su nuevo estándar sobre la contabilidad para los arrendamientos con la norma ASU 2016-02 que reemplaza las normas ASC 840 y ASC 842. De esta misma manera IASB (International Accounting Standards Board) emitió su propia versión, la NIIF 16 reemplazando la actual NIC 17.

Si bien el proyecto fue un esfuerzo de convergencia y las juntas realizaron deliberaciones, hay varias diferencias importantes entre los dos estándares, entre ellas se resaltan:

- Alcances de las normas.
- Determinación de arrendamiento de corto plazo y bajo valor económico.
- Definición de arrendamiento.
- Cambios en la contabilidad del arrendatario.

## Objetivo de la Norma NIIF 16:

Establecer los principios para el reconocimiento, valoración, presentación y desglose de los arrendamientos, con el fin de garantizar que tanto arrendatario como arrendador, faciliten información relevante que represente una imagen fiel de sus operaciones.

# Arrendamientos

## Resumen

La **Norma Internacional de Información Financiera 16 Arrendamientos (NIIF 16)** especifica cómo una empresa que demuestre su información financiera debe reconocer, valorar, presentar y desglosar los arrendamientos.

- Entre los cambios más significativos de la **NIIF 16** se prevé un único modelo de contabilidad para el arrendatario, según el cual deberá reconocer los activos y pasivos correspondientes a todos los arrendamientos, con excepciones tales como arrendamientos con un plazo igual o menor a 12 meses, así como activo de “bajo valor económico”.
- Los arrendadores continuarán clasificando los arrendamientos en Operativos o Financieros, y el enfoque de la norma con respecto a la contabilidad sigue siendo en esencia lo previsto en la anterior Norma Internacional de Contabilidad 17 Arrendamientos (NIC 17).

# Arrendamientos

## Comparativo Normas NIC 17 y NIIF 16

Principales Cambios	
NIC 17	NIIF 16
<b>Registros</b>	<b>Registros</b>
<b>Arrendamientos Financieros: en balance</b> <b>Arrendamientos Operativos: fuera de balance</b>	<b>Todos los arrendamientos entrarán en balance</b>
<b>Contabilidad Arrendatario</b>	<b>Contabilidad Arrendatario</b>
Arrendamientos Financieros: al inicio de este reconocerá en el estado de situación financiera como un activo y un pasivo por el mismo importe al valor razonable del bien.	Arrendamientos: Se reconocerá al inicio de este un Activo por Derecho de Uso y un Pasivo por Arrendamiento al valor presente de los pagos futuros a realizar por el arrendamiento.
Arrendamientos Operativos: Las cuotas de gastos de reconocerán de forma lineal.	
<b>Contabilidad Arrendante</b>	<b>Contabilidad Arrendante</b>
Clasifica los arrendamientos en operativos y financieros	Clasifica los arrendamientos en operativos y financieros

# Arrendamientos

## Comparativo Normas NIC 17 y NIIF 16

Principales Cambios	
NIC 17	NIIF 16
<b>Modelo de Control</b>	<b>Modelo de Control</b>
Un arrendamiento es un acuerdo por el que el arrendador cede al arrendatario, a cambio de percibir una suma única de dinero, o una serie de pagos o cuotas, el derecho a utilizar un activo durante un periodo de tiempo determinado.	Al inicio del contrato la entidad debe evaluar si el contrato es por servicios o un arrendamiento, considerando si el contrato transmite el derecho a controlar el uso de un activo identificado por un período de tiempo a cambio de una contraprestación.
<b>Exenciones</b>	<b>Exenciones</b>
No estaban reguladas.	Un arrendatario puede optar por no aplicar el reconocimiento de arrendamiento de corto plazo y activos de bajo valor económico.

# Arrendamientos

## Comparativo Normas NIC 17 y NIIF 16

### Principales Cambios

#### NIC 17

##### **Depreciación**

La depreciación de los activos depreciables arrendados se efectuará de forma coherente con las políticas normalmente seguidas por el arrendador para activos similares, y se calculará con arreglo a las bases establecidas en la NIC 16 Inmovilizado Material y en la NIC 38 Activos Intangibles.

#### NIIF 16

##### **Depreciación**

Si se transfiere la propiedad del activo al final del plazo del arrendamiento el arrendatario deberá depreciar el Activo por Derecho de Uso desde la fecha de inicio hasta el final de la vida útil del activo. En caso de que no se transfiera la propiedad del activo, el arrendatario depreciará el Activo por Derecho de Uso desde la fecha de inicio hasta el final de la vida útil del activo o hasta el final del arrendamiento, lo que ocurra primero.

# Arrendamientos

## Alcances

La **NIIF 16** incluye dentro de su alcance todos los arrendamientos de activos no limitados únicamente a Propiedad, Planta y Equipo. La norma excluye de su alcance cierto tipos de arrendamientos entre ellos:

- Acuerdos de arrendamiento para explotar o usar minerales, petróleo, gas natural y recursos no-renovables.
- Acuerdos de concesión de servicios dentro del alcance de la *CINIIF 12 Acuerdos de Concesión de Servicios*.
- Licencias de propiedad intelectual para arrendadores.
- Activos Biológicos dentro del alcance de la *NIC 41 Agricultura*.
- Derechos mantenidos por un arrendatario bajo acuerdos de licencia.

**¿A quienes y como  
afectaran estas  
normativas?**



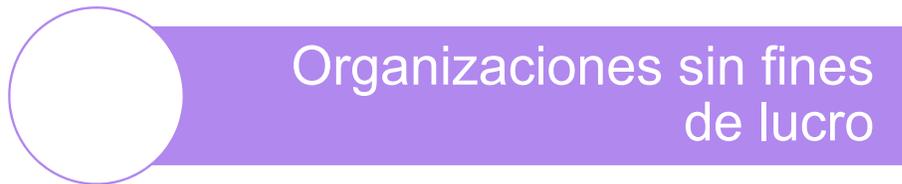
# Arrendamientos

## ¿A quién afecta esta normativa?

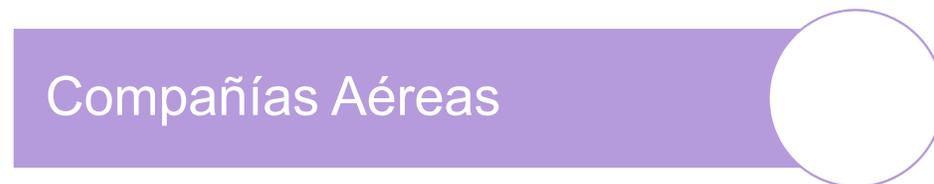
### Empresa afectadas

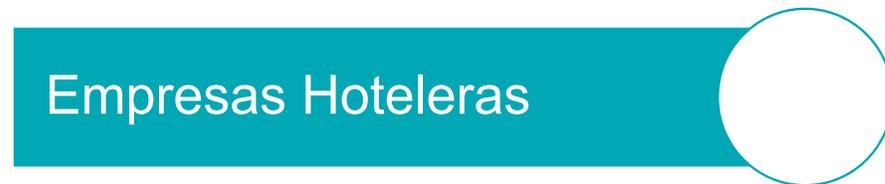
 Empresas Públicas

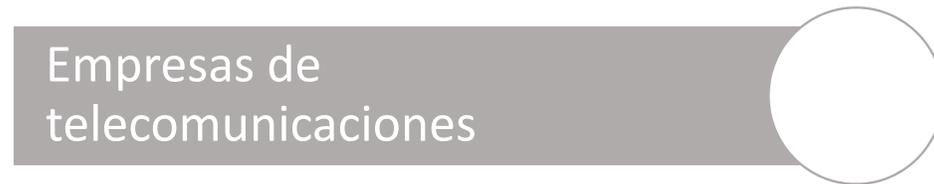
 Empresas Privadas

 Organizaciones sin fines de lucro

### Principales Sector Económicos Afectados

 Compañías Aéreas

 Empresas Hoteleras

 Empresas de telecomunicaciones

# Arrendamientos

## ¿Cómo afectará esta normativa?

### Estados Financieros

- La adición de todos los arrendamientos aumentará el tamaño de la información financiera a presentar.
- La inclusión de nuevos activos y pasivos aumentará el ratio de endeudamiento de las empresas.
- Los Estados de Resultados se verán afectados durante los primeros años, reflejando una disminución en las utilidades.

### Tiempo de Cambios

- Las compañías necesitarán realizar revisiones de sus contratos de arrendamiento, así como potenciales cambios en las calificaciones crediticias.
- Se deberá analizar el impacto de propiedades y bienes arrendados en la toma de estrategias financieras, así como en las políticas de distribución de dividendos.

# Arrendamientos

## ¿Cómo afectará esta normativa?

### Anticipación

- Es de vital importancia identificar patrones en el reconocimiento de gastos incluidos en los contratos de arrendamiento y sus impactos en los balances de la empresa.
- La recopilación y respaldo de contratos en sistemas informáticos que permitan su correcta contabilización será un paso vital.

### Cambio en procesos

- Los procesos efectuados deben ajustarse a los cambios administrativos, informáticos y financieros.
- Se deben adoptar procesos y sistemas internos que recojan y desglosen de forma óptima y precisa la nueva información.

# Definiciones de Arrendamiento



# Arrendamientos

## Arrendamientos de Corto Plazo y Arrendamientos de Bajo Valor Económico.

- El arrendamiento de corto plazo es definido como uno que no incluye una opción de compra y a su fecha de inicio tiene un término de 12 meses o menos.
- Las entidades podrán adoptar una política razonable de capitalización en la cual no reconocerán ciertos activos y pasivos de arrendamiento bajo cierto umbral.

*La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) se refirió a los activos con valores de **US \$5.000 o menos.***

# Arrendamientos

## Definiciones de Arrendamiento

- NIC 17 definía arrendamiento como un acuerdo en el cual un arrendador cede a un arrendatario, a cambio de percibir una remuneración por el derecho a utilizar un activo por un período de tiempo determinado clasificando estos en:

Arrendamientos Financieros

Arrendamientos Operativos

# Arrendamientos

## Definiciones de Arrendamiento

NIIF 16 tiene la intención de distinguir entre contrato de arrendamiento y contrato de servicio con base en si el cliente es capaz de controlar el activo que esté siendo arrendado.

- Un contrato de arrendamiento transfiere el derecho a controlar el uso de un activo identificado por un período de tiempo a cambio de una contraprestación.
- Se considera que el control se transfiere si el cliente tiene:

El derecho a obtener sustancialmente todos los beneficios derivados del uso de un activo identificado

El derecho a usar ese activo.

# Arrendamientos

## Identificación de un arrendamiento

### **Derecho a obtener sustancialmente todos los beneficios económicos del uso del activo identificado**

- Para controlar el uso de un activo identificable, se requiere que un cliente tenga el derecho a obtener sustancialmente todos los beneficios económicos del uso del activo a lo largo de todo el período de uso.
- Una entidad considerará los beneficios económicos que proceden del uso del activo, dentro del alcance delimitado (tiempo, cantidad, etc.) por el derecho de un cliente a usar el activo.
- Si un contrato requiere que un cliente pague al proveedor o a un tercero una parte de los flujos de efectivo procedentes del uso de un activo como contraprestación, esos flujos de efectivo pagados como contraprestación se considerarán parte de los beneficios económicos que el cliente obtiene del uso del activo.

# Arrendamientos

## Identificación de un arrendamiento

### Derecho a decidir el uso del activo identificado

Un cliente tiene el derecho a decidir sobre el uso de un activo identificado a lo largo de todo el período de uso solo si:

- El cliente tiene el derecho a decidir cómo y para qué propósito se usa el activo a lo largo de todo el período de uso.

Las decisiones relevantes sobre cómo y para qué propósito se usa están predeterminadas:

- El cliente tiene el derecho a operar el activo a lo largo de todo el período de uso, sin que el proveedor tenga el derecho a cambiar esas instrucciones operativas.
- El cliente designó el activo de forma que determina cómo y para qué propósito se usará el activo a lo largo de todo el período de uso.

# Arrendamientos

## Identificación de un arrendamiento

### Cómo y para qué propósito se usa el activo

- Un cliente tiene el derecho a decidir cómo y para qué propósito se usa el activo si, dentro del alcance de su derecho definido en el contrato, puede cambiar el cómo y para qué propósito se usa el activo a lo largo de todo el período de uso.
- Dependiendo de las circunstancias, conceden el derecho a cambiar el cómo y para qué propósito se usa el activo, dentro del alcance definido de los derechos de uso del cliente, incluyen:
  - Derechos a cambiar el tipo de producto que se fabrica mediante el activo.
  - Derechos a cambiar cuándo se fabrica el producto.
  - Derechos a cambiar donde tiene lugar la producción.
  - Derechos a cambiar si se fabrica el producto, y la cantidad de ese producto.

# Arrendamientos

## Identificación de un arrendamiento

### Decisiones determinadas antes y durante el período de uso

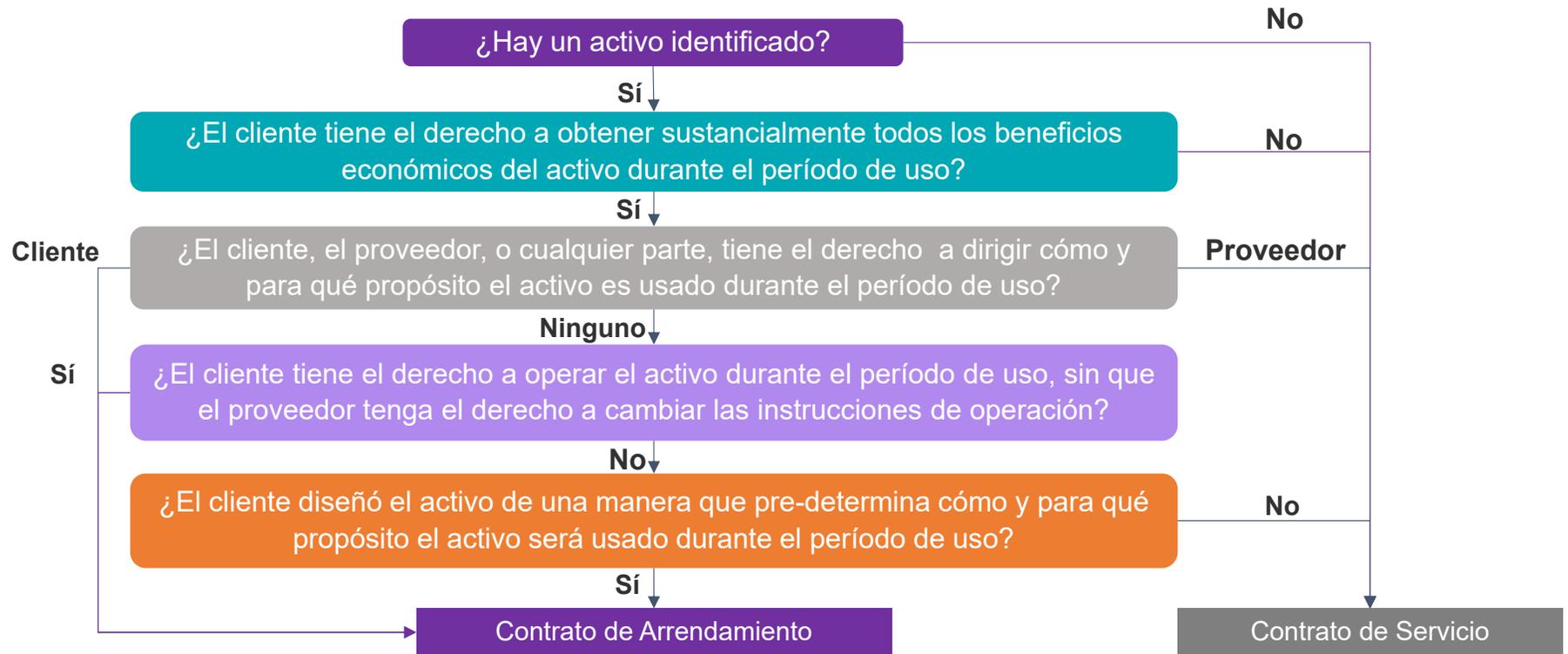
- Decisiones relevantes pueden predeterminarse mediante el diseño del activo o mediante restricciones contractuales sobre el uso del activo.
- Una entidad considerará solo los derechos a tomar decisiones sobre el uso del activo durante el periodo de uso, a menos que el cliente diseñe el activo. La capacidad de especificar la producción en un contrato antes del período de uso, sin ningún otro derecho a tomar decisiones relacionadas con el uso del activo, otorga al cliente los mismos derechos que a cualquier cliente que compre bienes o servicios.

### Derechos protectores

- Un contrato puede incluir términos y condiciones diseñados para proteger el interés del proveedor en el activo u otros activos, para proteger su personal, o para asegurar el cumplimiento del proveedor de las leyes o regulaciones

# Arrendamientos

## Diagrama para determinar si es un arrendamiento o servicio



# Contabilidad del Arrendatario



# Arrendamientos

## Contabilidad del Arrendatario

- **Todos los arrendamientos:** (Financieros y Operativos) deben ser reconocidos en el Balance General del arrendatario a la fecha de inicio del arrendamiento, excepto los que califiquen como arrendamientos de corto plazo y/o activos de bajo valor.
- El arrendatario reconoce un **Activo por Derecho de Uso** y un **Pasivo por Arrendamiento**.
  - El **Activo por Derecho de Uso** se valora inicialmente por el importe del Pasivo por arrendamiento más todos los costes directos iniciales en que incurra el arrendatario.
  - El **Pasivo por Arrendamiento** se valora inicialmente por el valor actual de las cuotas pagaderas a lo largo de la duración del arrendamiento en caso de que se pueda determinar fácilmente. Si dicho tipo no se puede determinar fácilmente, el arrendatario aplicará su tipo de interés incremental del endeudamiento.

# Arrendamientos

## Contabilidad del Arrendatario

### Medición Inicial - Activo por Derecho de Uso

El arrendatario esta requerido a incluir los siguientes elementos como parte de los costos:

- El valor inicial del Pasivo por Arrendamiento.
- Cualquier pago de arrendamiento hecho al arrendador en o antes de la fecha del comienzo, menos cualquier incentivo de arrendamiento.
- Cualquier costo indirecto incurrido.
- Costos incurridos por el arrendatario para desmantelar y remover el activo remanente, restaurar el sitio en que este localizado o restaurar el activo subyacente a la condición requerida por los términos y condiciones del arrendamiento.

# Arrendamientos

## Contabilidad del Arrendatario

### Medición Inicial - Pasivo por Arrendamiento

La entidad medirá el pasivo por arrendamiento al valor presente de los pagos de arrendamiento descontados usando la tasa implícita en el arrendamiento. Si la entidad no es capaz de estimar la tasa implícita en el arrendamiento entonces debe usar su tasa incremental de endeudamiento.

Los pagos de arrendamiento deben incluir los siguientes elementos:

- Pagos fijos, menos cualquier incentivo de arrendamiento por cobrar al arrendador.
- Pagos variables de arrendamiento que dependen de un índice o de una tasa, usándolos como en la fecha del comienzo.
- Cantidades que se espere sean por pagar por el arrendatario según garantías del valor residual.
- Pagos de sanciones por terminación del arrendamiento, si el término de arrendamiento refleja que el arrendatario ejercerá la opción para terminar el arrendamiento.

# Arrendamientos

## Contabilidad del Arrendatario

### Re-Valoración del Pasivo por Arrendamiento

Posteriormente, el arrendatario incrementará el pasivo de arrendamiento para reflejar el interés causado, deducir los pagos de arrendamiento hechos a partir del pasivo y re-medir el valor en libros para reflejar cualquier re-valoración, modificación o revisión de los pagos fijos en sustancia.

El arrendatario esta requerido a re-medir el pasivo de arrendamiento en las siguientes circunstancias:

Un cambio en la cantidad por pagar según la garantía del valor residual.

Un cambio en los pagos futuros de arrendamiento para reflejar el cambio en el índice o tasa usada para determinar esos pagos.

Un cambio en la conclusión del arrendamiento resultante de un cambio en el período no cancelable del arrendamiento.

Un cambio en la valoración de la opción para comprar el activo subyacente.

# Arrendamientos

## Contabilidad del Arrendatario

### Presentación

- Estados de Utilidad o Pérdida
  - Gastos por intereses generados en el Pasivo por Arrendamiento.
  - Cargos por Amortización del Activo por Derecho de Uso.
- Estados de Flujo de Efectivo
  - Pagos de efectivo por la porción principal del Pasivo por Arrendamiento, dentro de las actividades de financiación.
  - Pagos de efectivo por la porción de intereses del Pasivo de Arrendamiento presentados de manera consistente.
  - Pagos de arrendamiento de corto plazo, bajo valor y pagos variables de arrendamiento.
- Estados de Posición Financiera
  - Activos por Derecho de Uso
  - Pasivos por Arrendamiento
  - Estos activos y pasivos deben ser diferenciados mediante una presentación separada en el estado de posición financiera o por revelación del elemento de línea en el cual se incluyen.

# Arrendamientos

## Contabilidad del Arrendatario

### Revelación

La Norma amplia de manera importante los requerimientos cuantitativos de revelación:

Cargo por depreciación de activos por derecho de uso	Gastos por intereses en pasivos por arrendamiento	Gastos relacionados con arrendamientos de corto plazo	Gastos relacionados con arrendamientos de activos de bajo valor	Gastos relacionados con pagos variables de arrendamiento no incluidos en la medición de los pasivos de arrendamiento
Ingresos provenientes de activos por derecho de uso sub-arrendados	Salida total de efectivo por arrendamientos	Adicciones a activos por derecho de uso	Ganancia o pérdidas que surjan de transacciones de venta y retro-arrendamiento	Valor en libros de los activos por derecho de uso al final del período de presentación de reporte, por clase de activo subyacente.

# Contabilidad del Arrendador



# Arrendamientos

## Contabilidad del Arrendador

La norma mantiene sustancialmente los requerimientos de la contabilidad del arrendador contenidos en la *NIC 17 Arrendamientos*

- Los arrendadores clasifican cada arrendamiento como operativo o financiero.
- Se registra un arrendamiento financiero cuando se transfiere en su totalidad los riesgos y beneficios derivados de la propiedad de un activo, con opción de compra del activo y se prevea con razonable certeza que esta sea ejecutada.
- Los demás arrendamientos serán clasificados como arrendamientos operativos.

# Contabilidad del Arrendador

## Arrendamientos Financieros

### Medición Inicial

La inversión neta en el arrendamiento será medida como la suma de los siguientes puntos:

- La cuenta por cobrar por arrendamiento medida al valor presente de los pagos de arrendamiento.
- Pagos fijos, menos incentivos del arrendamiento por pagar.
- Cualquier garantía de valor residual proporcionada al arrendador por el arrendatario.
- El precio de ejercicio de la opción de compra.
- Pagos por penalizaciones para terminar el arrendamiento.

### Medición Posterior

Un arrendador reconocerá los ingresos financieros durante el plazo del arrendamiento, sobre la base de pauta que refleje una tasa de rendimiento constante.

# Contabilidad del Arrendador

## Arrendamientos Operativos

### **Reconocimiento y medición**

Un arrendador reconocerá los pagos por arrendamiento procedentes de los arrendamientos operativos como ingresos de forma lineal o de acuerdo con otra base sistemática. El arrendador aplicará otra base sistemática si ésta es más representativa de la estructura con la disminuye el beneficio del uso del activo subyacente.

### **Modificaciones del arrendamiento**

Un arrendador contabilizará una modificación en un arrendamiento operativo como un nuevo arrendamiento desde la fecha de vigencia de la modificación, tomando en cuenta los pagos anticipados o acumulados en el arrendamiento original como parte de los pagos del nuevo arrendamiento.

# Contabilidad del Arrendador

## Arrendamientos Operativos

### **Presentación**

El arrendador está requerido a presentar los activos subyacentes sujetos a arrendamientos operacionales en su estado de posición financiera de acuerdo con la naturaleza del activo subyacente.

### **Revelación**

Su principal objetivo es divulgar información en las notas que, junto con la información proporcionada distintos estados financieros, proporcione una base a los usuarios de los estados financieros que les permita evaluar el efectos de los arrendamientos sobre la situación financiera, rendimientos financieros y flujos de efectivo del arrendador.

## Arrendamientos

# Operaciones de Venta y Retro-Arrendamiento

Una entidad aplicará los requerimientos para la determinación de cuándo se satisface una obligación de desempeño según la NIIF 15 *Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes*, para establecer si la transferencia de un activo se contabiliza como una venta de ese activo.

Arrendador-Comprador	
Es una Venta	No es una Venta
<ul style="list-style-type: none"><li>Contabilizará normalmente la compra del activo subyacente, en virtud de la norma aplicable (por ejemplo, NIC 16 para la compra de inmovilizado material) y contabilizará el arrendamiento, según la NIIF 16 para arrendadores.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>Tendrá un activo financiero con respecto al pago realizado.</li><li>El instrumento financiero se contabilizará posteriormente de acuerdo a la norma de instrumentos financieros (NIIF 9 o NIC 39, según corresponda).</li></ul>

## Arrendamientos

# Operaciones de Venta y Retro-Arrendamiento

Arrendador-Comprador	
Es una Venta	No es una Venta
<ul style="list-style-type: none"><li>• Reconoce un derecho de uso, calculado como un % del anterior valor contable del activo (Valor actual pagos por arrendamiento/Valor Razonable Activo) * Valor Contable), que representa el derecho de uso que ha retenido.</li><li>• Contabiliza la transacción de venta, reconociendo el importe recibido en la operación, dando de baja al activo vendido y registrando en el estado de resultados la diferencia entre todos los conceptos anteriores.</li><li>• Si el precio no es el valor razonable del activo o las cuotas de arrendamientos no son de mercado, se deben realizar ajustes para reflejar estas circunstancias.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Continuará reconociendo el activo subyacente y registrará un pasivo financiero por el importe recibido en la operación.</li><li>• El instrumento financiero se contabilizará posteriormente de acuerdo a la norma de instrumentos financieros (NIIF 9 o NIC 39, según corresponda).</li></ul>

# Implicaciones Financieras y Fiscales



# Arrendamientos

## Implicaciones Financieras

### Incremento de Activos-Pasivos y sus razones financieras

El efecto más notorio de la NIIF 16 se verá en los balances de compañías arrendatarias, emergerán nuevos Activos por Derecho de Uso y nuevos Pasivos por Arrendamiento. Técnicamente todas las compañías se verán afectadas, debido a que muchas de estas mantienen contratos de arrendamiento operativo que anteriormente se encontraban fuera de balance.

El incremento de activos y pasivos provocará cambios en ratios generalmente utilizados por los analistas financieros e inversores. Ratios que miden el nivel de endeudamiento o apalancamiento financiero serán los principales afectados tales como:

- Razón de Deuda a Capital:  $\text{Deuda Total} / \text{Capital Propio}$
- Razón de Endeudamiento :  $\text{Deuda Total} / \text{Activos Totales}$

Al incrementar el nivel de deuda, las razones aumentarán y las compañías reflejarán más endeudamiento que hasta ahora. Esto ocurrirá sobre todo en la razón de deuda a capital, debido a que la razón de endeudamiento aumentará tanto la deuda como los activos.

## Arrendamientos

# Implicaciones Financieras

De esta misma manera se verán afectadas razones financieras que miden la rentabilidad de las compañías, tales como:

- Rendimiento en Activos (ROA):  $\text{Utilidad Neta} / \text{Activos Totales}$
- Rendimiento en Capital Contable (ROE):  $\text{Utilidad Neta} / \text{Capital Contable}$

El ROA, divide el resultado del ejercicio entre los activos totales que ha mantenido la empresa durante un período. Esta razón mide la eficiencia total de la empresa en la administración de las inversiones totales de activos.

El ROA, decaerá en forma general, debido a que con la NIIF 16 las empresas tendrán más activos al mismo nivel de resultados o equivalentes.

El ROE, el cual divide el resultado del ejercicio entre el nivel medio de fondos propios se espera que se vea menos afectado. la eficiencia de la empresa en la administración de las inversiones totales para generar utilidades para los accionistas

# Arrendamientos

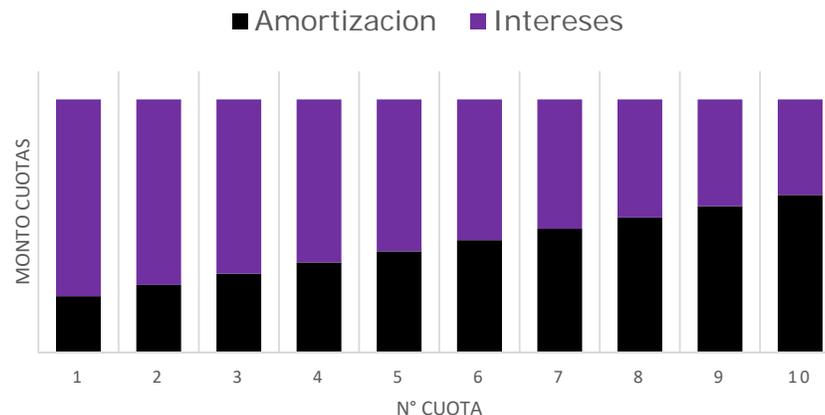
## Implicaciones Fiscales

### Registro de Arrendamientos

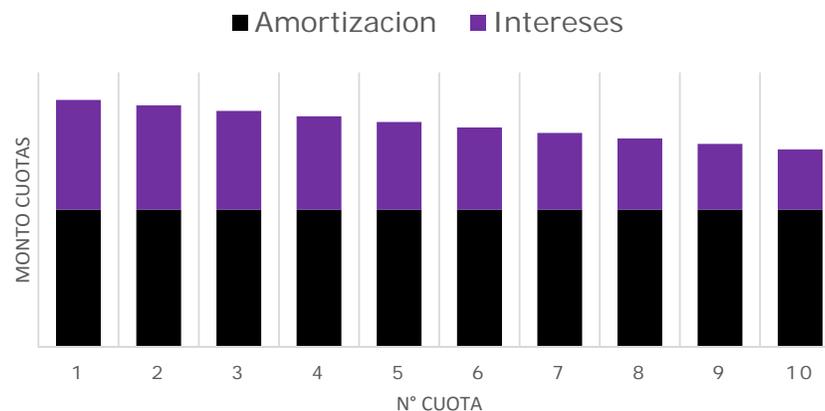
Conforme a las nuevas normas de arrendamiento, todos los arrendamientos deben ser registrados en los balances de la compañía. Debe considerarse para efectos del arrendatario el reconocimiento de gastos por arrendamiento no es lineal sino que estos son mayores al inicio y menores al final, siendo así las utilidades de la empresa se verán disminuidas al empezar el arrendamiento, y en consecuencia tendrán pagos menores del Impuesto sobre la Renta.

Ante este escenario, cabe la posibilidad de que estos movimientos afecten de forma sustancial las utilidades de la empresa y que estas salgan de los rangos normales de operación, llamando la atención de las Autoridades Tributarias.

EFFECTO EN RESULTADOS NIC 17



EFFECTO EN RESULTADOS NIIF 16



# Arrendamientos

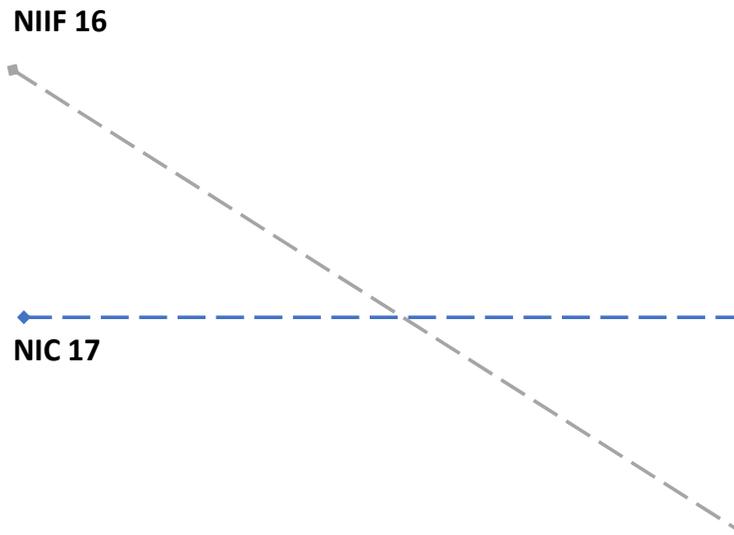
## Implicaciones Fiscales

### Dividendos

Debe considerarse que el registro de todos los arrendamientos disminuye de forma directa las utilidades del arrendatario. Esto debido a mayores registros de gastos financieros por los intereses al inicio de los arrendamientos.

Siendo esto así, debe considerarse el replanteamiento de políticas de Distribución de Dividendos y sus correspondientes retenciones en la fuente del Impuesto sobre la Renta.

### Perfil de Gasto Total en Estado de Resultados



# Ejemplos Prácticos



## Ejemplos prácticos

# Arrendamientos

Conforme al nuevo registro y tratamiento contables de los arrendamientos, se elaboraron dos casos prácticos básicos comparativos entre las formas de registro de la anterior NIC 17 en relación a la nueva NIIF 16 considerando sus tablas de interés y amortización, gráficos comparativos a lo largo del arrendamiento, así sus registros contables, tanto para arrendatarios como arrendantes.

Se debe considerar que anteriormente con la NIC 17 los arrendamientos eran clasificados en Operativos y Financieros, y que ante NIIF 16 se elabora un solo tipo de registro para todos los arrendamientos.

## Ejemplo Práctico

# Arrendamiento Operativo

La empresa ABC adquiere un autobús por un monto \$ 108.000, este posee una vida útil de 10 años. Posteriormente la empresa ABS firma un contrato la empresa de transporte XYZ, el contrato tiene una duración de 4 años, sin opción de compra al final de arrendamiento y una tasa de 11.5% anual con cuotas anuales de \$27.000.

### Datos Clave

- Precio \$108.000
- Plazo: 4 años
- Tasa: 11,5%
- Cuotas: \$ 27.000
- Vida Útil: 10 años

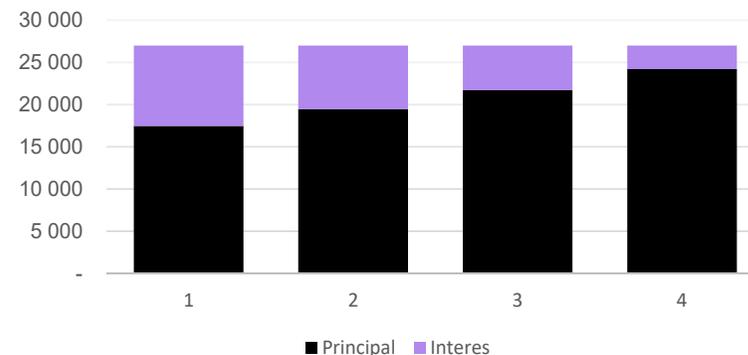
# Ejemplo Práctico

## Arrendamiento Operativo

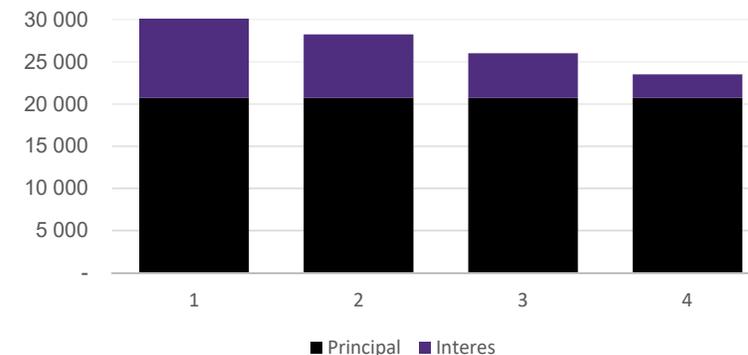
Cuota	Amortización	NIC 17 Interés	Monto Cuota
1	17.468,85	9.531,15	27.000,00
2	19.477,77	7.522,23	27.000,00
3	21.717,71	5.282,29	27.000,00
4	24.215,25	2.784,75	27.000,00
	<b>82.879,57</b>	<b>25.120,43</b>	<b>108.000,00</b>

Cuota	Amortización	NIIF 16 Interés	Monto Cuota
1	20.719,89	9.531,15	30.251,04
2	20.719,89	7.522,23	28.242,13
3	20.719,89	5.282,29	26.002,18
4	20.719,89	2.784,75	23.504,65
	<b>82.879,57</b>	<b>25.120,43</b>	<b>108.000,00</b>

**NIC 17**



**NIIF 16**



# Ejemplo Práctico

## Arrendamiento Operativo

Asientos Arrendatario NIC 17	Año 1	Año 2	Año 3	Año 4
Gasto de alquiler	27.000,00	27.000,00	27.000,00	27.000,00
Bancos	27.000,00	27.000,00	27.000,00	27.000,00
<hr/>				
Asientos Arrendatario NIIF 16	Año 1	Año 2	Año 3	Año 4
Activo por Derecho de Uso	82.879,57			
Pasivo por Arrendamiento	82.879,57			
<hr/>				
Gasto por Intereses	9.531,15	7.522,23	5.282,29	2.784,75
Pasivo por Arrendamiento	9.531,15	7.522,23	5.282,29	2.784,75
<hr/>				
Pasivo por Arrendamiento Efectivo	27.000,00	27.000,00	27.000,00	27.000,00
Efectivo	27.000,00	27.000,00	27.000,00	27.000,00
<hr/>				
Gastos por Amortización	20.719,89	20.719,89	20.719,89	20.719,89
Amortización Acumulada	20.719,89	20.719,89	20.719,89	20.719,89

# Ejemplo Práctico

## Arrendamiento Operativo

Asientos Arrendante NIC 17	Año 1	Año 2	Año 3	Año 4
Bancos	27.000,00	27.000,00	27.000,00	27.000,00
Ingresos por Alquiler	27.000,00	27.000,00	27.000,00	27.000,00

Asientos Arrendante NIIF 16	Año 1	Año 2	Año 3	Año 4
Arrendamientos por Cobrar	82.879,57			
Activo Fijo	82.879,57			
Arrendamientos por Cobrar	9.531,15	7.522,23	5.282,29	2.784,75
Ingresos por Intereses	9.531,15	7.522,23	5.282,29	2.784,75
Bancos	27.000,00	27.000,00	27.000,00	27.000,00
Arrendamientos por Cobrar	27.000,00	27.000,00	27.000,00	27.000,00

## Ejemplo Práctico

# Arrendamiento Financiero

La empresa ABC adquiere una excavadora, que posee una vida útil de 7 años, por un monto de \$90.000. La empresa ABC firma un contrato de arrendamiento con la empresa XYZ, el contrato tiene una duración de 4 años, con opción de compra al final del arrendamiento por \$32.000, con una tasa de 8% anual con cuotas anuales de \$14.500

### Datos Clave

- Precio \$90.000
- Plazo: 4 años
- Tasa: 8%
- Cuotas: \$ 14.500
- Opción de Compra: \$ 32.000
- Vida Útil: 7 años

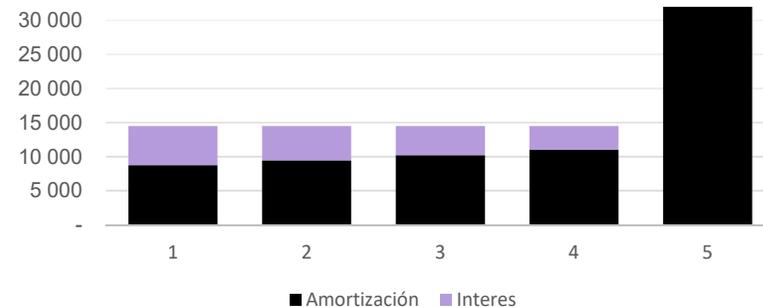
# Ejemplo Práctico

## Arrendamiento Financiero

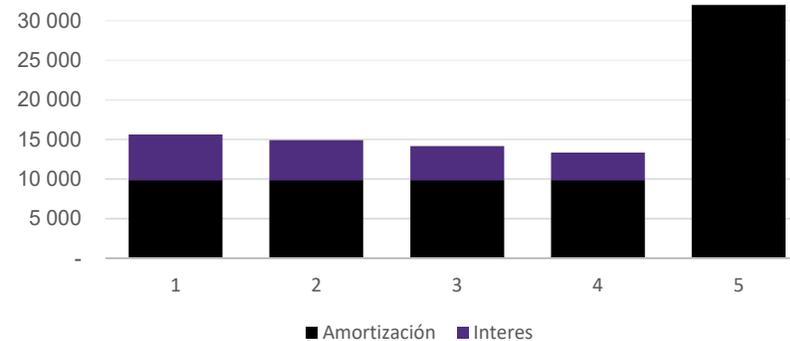
NIC 17				
Cuota	Interes	Amortización	Monto Cuota	Saldo
1	₡5.723,74	8.776,26	14.500,00	(62.770,54)
2	5.021,64	9.478,36	14.500,00	(53.292,18)
3	4.263,37	10.236,63	14.500,00	(43.055,56)
4	3.444,44	11.055,56	14.500,00	(32.000,00)
Compra		32.000,00	32.000,00	-
	<b>₡18.453,21</b>	<b>₡71.546,79</b>	<b>90.000,00</b>	

NIIF 16				
Cuota	Interes	Amortización	Monto Cuota	Saldo
1	5.723,74	9.886,70	15.610,44	62.770,54
2	5.021,64	9.886,70	14.908,34	53.292,18
3	4.263,37	9.886,70	14.150,07	43.055,56
4	3.444,44	9.886,70	13.331,14	32.000,00
Compra		32.000,00	32.000,00	-
	<b>18.453,21</b>	<b>71.546,79</b>	<b>90.000,00</b>	

**NIC 17**



**NIIF 16**



# Ejemplo Práctico

## Arrendamiento Financiero

Asientos Arrendatario NIC 17	Año 1	Año 2	Año 3	Año 4
Activo Fijo	71.546,79			
Documento por Pagar		71.546,79		
Gasto por Intereses	5.723,74	5.021,64	4.263,37	3.444,44
Documento por Pagar	8.776,26	9.478,36	10.236,63	11.055,56
Bancos		14.500,00	14.500,00	14.500,00
				32.000,00
				32.000,00

Asientos Arrendatario NIIF 16	Año 1	Año 2	Año 3	Año 4	Compra
Activo por Derecho de Uso	71.546,79				
Pasivo por Arrendamiento		71.546,79			
Gasto por Intereses	5.723,74	5.021,64	4.263,37	3.444,44	
Pasivo por Arrendamiento		5.723,74	5.021,64	4.263,37	3.444,44
Pasivo por Arrendamiento Efectivo	14.500,00	14.500,00	14.500,00	14.500,00	32.000,00
					32.000,00
Gastos por Amortización	9.886,70	9.886,70	9.886,70	9.886,70	
Amortización Acumulada		9.886,70	9.886,70	9.886,70	

# Ejemplo Práctico

## Arrendamiento Financiero

Asientos Arrendador NIC 17	Año 1	Año 2	Año 3	Año 4	Compra
Documentos por Cobrar	71.546,79				
Activos Fijos	71.546,79				
Bancos	14.500,00	14.500,00	14.500,00	14.500,00	32.000,00
Ingresos por Intereses		5.723,74	5.021,64	4.263,37	3.444,44
Documentos por Cobrar		8.776,26	9.478,36	10.236,63	11.055,56
					32.000,00

Asientos Arrendador NIIF 16	Año 1	Año 2	Año 3	Año 4	Compra
Arrendamientos por Cobrar	71.546,79				
Activos Fijos	71.546,79				
Arrendamientos por Cobrar	5.723,74	5.021,64	4.263,37	3.444,44	
Ingresos por Intereses		5.723,74	5.021,64	4.263,37	3.444,44
Bancos	14.500,00	14.500,00	14.500,00	14.500,00	32.000,00
Arrendamientos por Cobrar		14.500,00	14.500,00	14.500,00	14.500,00
					32.000,00

# Tratamiento del Leasing en Costa Rica



# Tratamiento del Leasing en Costa Rica

La actividad del leasing o arrendamiento en Costa Rica establece tres formas para esta figura:

Arrendamiento financiero (asimilado a venta a plazos): El arrendatario puede depreciar el activo y sólo pasa por gasto el componente de intereses. Es como si fuera un préstamo

Arrendamiento operativo (con opción de compra): Si la opción es por un valor superior al valor en libros a la fecha de ejecución, la cuota completa sería deducible. De lo contrario, aplica el anterior.

Arrendamiento Operativo en Función Financiera: En ciertas circunstancias se permite deducir la totalidad de la cuota, siempre que ese monto no exceda el doble de lo que generaría gasto por depreciación.

# Tratamiento del Leasing en Costa Rica

## ¿Qué es un Arrendamiento Operativo en Función Financiera?

El arrendamiento operativo en función financiera, se caracteriza porque el arrendante debe ser una entidad financiera dedicada habitualmente al arrendamiento de activos con opción de compra y debe tener un capital mínimo de \$500.000.

Los contratos en esta figura de arrendamiento deben ser "cancelables", si los contratos no son cancelables y cumplen con una de cuatro condiciones que define la normativa costarricense, entonces pasan a ser financieros.

# Tratamiento del Leasing en Costa Rica

## Las cuatro condiciones son:

- ◆ Transferir la propiedad del bien.
- ◆ Opción de compra a precio especial (menor al valor en libros).
- ◆ El plazo del arrendamiento debe ser igual o mayor al 75% de la vida económica estimada del bien.
- ◆ El valor actual de las cuotas de arrendamiento sean iguales o mayores al 90% del costo del activo.

# Fecha Efectiva y Transición

## Implementación del nuevo estándar de Arrendamientos



## Arrendamientos

# Fecha efectiva y transición

### Fecha Efectiva:

La nueva orientación es efectiva para las entidades de negocio públicas para los períodos anuales que comiencen después de diciembre 15, 2018 (i.e., períodos calendario que comiencen en enero 1, 2019), y los consiguientes períodos intermedios. Para todas las otras entidades, la ASU es efectiva para los períodos anuales que comiencen después de diciembre 15, 2019 (i.e., períodos calendario que comiencen en enero 1, 2020), y los consiguientes períodos intermedios. La adopción temprana es permitida para todas las entidades.

# Arrendamientos

## Transición

Para los arrendamientos existentes, arrendatarios y arrendadores están requeridos a usar el método de transición retrospectivo modificado. De acuerdo con ello, aplicarían el nuevo modelo de contabilidad para el primer año presentado en los estados financieros. La aplicación de este enfoque está vinculada directamente a la actual clasificación del arrendamiento según la ASC 840 y a la nueva clasificación del arrendamiento según la ASC 842.

### Requerimientos específicos de transición:

- La definición de un arrendamiento y la CINIIF 4 *Determinación de si un acuerdo contiene un arrendamiento* sea trasladada con relación a los contratos en los cuales se participó antes de la fecha de la aplicación inicial de la NIIF 16.
- La medición inicial de los activos por derecho de uso y los pasivos de arrendamiento.
- Transacciones de venta y retro-arrendamiento antes de la fecha de la aplicación inicial.
- Cantidades previamente reconocidas en relación a combinaciones de negocios.

# Arrendamientos

## Consideraciones para la implementación del nuevo estándar de arrendamientos

La IASB establece la fecha efectiva el **01 de enero de 2019** con la consideración del tiempo y costo que serán involucrados en la implementación del nuevo estándar. Este tiempo le permitirá a las entidades considerar los efectos de la **NIIF 16**.

### Consideraciones

Cambios necesarios en sistemas y procesos, para cumplir con capacidades de almacenamiento, cálculo y presentación de reportes.

Juicios requeridos particularmente con relación a la definición de un arrendamiento y en la valoración del término de arrendamiento.

Cualquier potencial impacto tributario si el tratamiento de un arrendamiento para propósitos tributarios se basa en su tratamiento en los estados financieros.

El impacto de estándares en métricas clave, convenios de pagos de deuda y compensación de la administración.

Información adicional que las entidades puedan necesitar reunir para hacer las revelaciones requeridas.



**Grant Thornton**

An instinct for growth™

© 2018 Grant Thornton Tax Costa Rica S.A. Todos los derechos reservados.

"Grant Thornton" se refiere a la marca bajo la cual las firmas de Grant Thornton prestan los servicios de auditoría, impuestos y consultoría a sus clientes, y/o se refiere a una o más firmas miembro, según lo requiera el contexto. Grant Thornton Tax Costa Rica S.A. es una firma miembro de Grant Thornton Internacional Ltd (GTIL). GTIL y las firmas miembro no forman una sociedad internacional. GTIL y cada firma miembro, es una entidad legal independiente. Los servicios son prestados por la firmas miembro. GTIL no presta servicios a clientes. GTIL y sus firmas miembro no se representan ni obligan entre sí y no son responsables de los actos u omisiones de las demás.