

Plazo del arrendamiento y Vida Útil de las Mejoras de la Propiedad Arrendada (NIIF 16 Arrendamientos y NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo)—Noviembre de 2019

El Comité recibió una solicitud sobre arrendamientos cancelables o renovables.

El arrendamiento cancelable descrito en la solicitud es uno que no especifica un término contractual concreto, sino que continúa indefinidamente hasta que cualquiera de las partes del contrato notifique su terminación. El Contrato incluye un periodo de notificación de, por ejemplo, menos de 12 meses y el contrato no obliga a ninguna de las partes a realizar un pago en el momento de la finalización. El arrendamiento renovable descrito en la solicitud es uno que especifica un periodo inicial, y renovaciones indefinidamente al final del periodo inicial a no ser que se dé por finalizado por cualquiera de las partes del contrato.

La solicitud preguntaba dos cuestiones:

- a. Cómo determinar el plazo del arrendamiento de un arrendamiento cancelable o de un arrendamiento renovable. Concretamente, la solicitud preguntaba si, al aplicar el párrafo B34 de la NIIF 16 y evaluar «una penalización insignificante», una entidad considerará las condiciones económicas globales del contrato, y no solo los pagos contractuales por terminación. Estas consideraciones podrían incluir, por ejemplo, el costo de abandono o desmantelamiento de las mejoras de la propiedad arrendada.
- b. Si la vida útil de cualesquiera mejoras de la propiedad arrendada no extraíbles se limita al plazo del arrendamiento determinado aplicando la NIIF 16. Las mejoras de la propiedad arrendada no extraíbles son, por ejemplo, equipamientos adquiridos por el arrendatario y construidos sobre el activo subyacente que es el sujeto del arrendamiento cancelable o renovable. El arrendatario usará y se beneficiará de las mejoras de la propiedad arrendada solo mientras utilice el activo subyacente.

Plazo del arrendamiento

El párrafo 18 de la NIIF 16 requiere que una entidad determine el plazo de arrendamiento como el periodo no cancelable de un arrendamiento, junto con (a) los periodos cubiertos por una opción de ampliar el arrendamiento si el arrendatario está razonablemente seguro de ejercer esa opción; y (b) los periodos cubiertos por una opción para terminar el arrendamiento si el arrendatario no va a ejercer con razonable certeza esa opción.

Para determinar el plazo del arrendamiento y evaluar la duración del periodo no cancelable de éste, el párrafo B34 de la NIIF 16 requiere que una entidad determine el periodo para el cual dicho contrato es exigible. El párrafo B34 especifica que «un arrendamiento deja de ser exigible cuando el arrendatario y el arrendador tienen, cada uno por separado, el derecho de terminar el arrendamiento sin permiso de la otra parte con una penalización insignificante».

El párrafo FC156 establece que, en opinión del IASB, «el plazo del arrendamiento debería reflejar la expectativa razonable de una entidad del periodo durante el cual se usará el activo subyacente porque ese enfoque proporciona la información más útil».

El Comité observó que, al aplicar el párrafo B34 y determinar el periodo exigible del arrendamiento descrito en la solicitud, una entidad considerará:

- a. las condiciones económicas globales del contrato, y no solo los pagos contractuales por finalización. Por ejemplo, si una parte tiene un incentivo económico para no finalizar el arrendamiento, tales como que incurriría en una penalización en el momento de la finalización que no es insignificante, el contrato es exigible más allá de la fecha en la que el contrato puede finalizarse; y
- b. si cada una de las partes tiene el derecho de terminar el arrendamiento sin permiso de la otra parte con una penalización insignificante. Al aplicar el párrafo B34, un arrendamiento deja de ser exigible solo cuando ambas partes tienen este derecho. Por consiguiente, si solo una de las partes

tiene el derecho a finalizar el arrendamiento sin permiso de la otra parte con una penalización insignificante, el contrato es exigible más allá de la fecha en la que el contrato puede terminarse por esa parte.

Si una entidad concluye que el contrato es exigible más allá del plazo de notificación de un arrendamiento cancelable (o el periodo inicial de un arrendamiento renovable), aplicará los párrafos 19 y B37 a B40 de la NIIF 16 para evaluar si el arrendatario está razonablemente seguro de no ejercer la opción de finalizar el arrendamiento.

Vida útil de las mejoras de la propiedad arrendada no extraíbles

El párrafo 50 de la NIC 16 requiere que una partida de propiedades, planta y equipo (activo) se deprecie a lo largo de su vida útil.

La NIC 16 define la vida útil de un activo como (énfasis añadido) "*el periodo durante el cual se espera que la entidad utilice el activo*; o el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de una entidad".

Los párrafos 56 y 57 de la NIC 16 proporcionan requerimientos adicionales sobre la vida útil de un activo. En concreto, el párrafo 56(d) especifica que al determinar la vida útil de un activo, una entidad considerará "los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados". El párrafo 57 especifica que la vida útil de un activo "se define en términos de la utilidad esperada del activo para la entidad", y "puede ser más corta que su vida económica".

Una entidad aplicará los párrafos 56 y 57 de la NIC 16 al determinar la vida útil de las mejoras de la propiedad arrendada no extraíble. Si el plazo del arrendamiento del arrendamiento relacionado es menor que la vida económica de las mejoras de la propiedad arrendada, la entidad considerará si espera usar las mejoras de la propiedad arrendada más allá del plazo del arrendamiento. Si la entidad no espera usar las mejoras de la propiedad arrendada más allá del plazo del arrendamiento del arrendamiento relacionado, aplicando el párrafo 57 de la NIC 16, concluye que la vida útil de las mejoras de la propiedad arrendada no extraíble es la misma que el plazo del arrendamiento. El Comité observó que, aplicando los párrafos 56 y 57 de la NIC 16, una entidad podría, a menudo, alcanzar esta conclusión sobre las mejoras de la propiedad arrendada de que utilizará y se beneficiará solo en la medida en que use el activo subyacente del arrendamiento.

Interacción entre el plazo de arrendamiento y la vida útil

Al evaluar si un arrendatario está razonablemente seguro de ampliar (o no finalizar) un arrendamiento, el párrafo B37 de la NIIF16 requiere que una entidad considere todos los hechos y circunstancias relevantes que crean un incentivo económico para el arrendatario. Esto incluye mejoras de la propiedad arrendada significativas llevadas a cabo (o que se espera llevar a cabo) a lo largo del plazo del contrato, que se espera que tengan un beneficio económico significativo para el arrendatario cuando la opción de ampliar o terminar el arrendamiento, pase a ser ejercitable [párrafo B37(b)].

Además, como se destacaba anteriormente una entidad considerará las condiciones económicas globales del contrato al determinar el periodo exigible del arrendamiento descrito en la solicitud. Esto incluye, por ejemplo, el costo de abandono o desmantelamiento de las mejoras de la propiedad arrendada no extraíbles. Si una entidad espera utilizar las mejoras de la propiedad arrendada no extraíbles más allá de la fecha en la que el contrato puede terminarse, la existencia de dichas mejoras de la propiedad arrendada indica que la entidad podría incurrir en una penalización significativa si finaliza el arrendamiento. Por consiguiente, al aplicar el párrafo B34 de la NIIF 16, una entidad considerará si el contrato es exigible por al menos el periodo de utilidad esperada de las mejoras de la propiedad arrendada.

El Comité concluyó que los principios y requerimientos de la NIIF 16 proporcionan una base adecuada para que una entidad determine el plazo del arrendamiento de arrendamientos cancelables y renovables. El Comité también concluyó que los principios y requerimientos de la NIC 16 y la NIIF 16 proporcionan una

base adecuada para que una entidad determine la vida útil de cualesquiera mejoras de la propiedad arrendada no extraíbles relacionadas con esta arrendamiento. Por consiguiente, el Comité decidió no añadir este tema a su agenda de emisión de normas.