

SIC-15

Arrendamientos Operativos—Incentivos

La Interpretación SIC-15 *Arrendamientos Operativos—Incentivos* se encuentra en los párrafos 3 a 6. La SIC-15 viene acompañada de Fundamentos de las Conclusiones y de un apéndice que ilustra la aplicación de la Interpretación. El alcance y autoridad de las Interpretaciones se establece en los párrafos 1 y 8 a 10 del *prólogo de las IFRIC*.

Referencia: NIC 17 *Arrendamientos* (revisada en 2003).

Esta versión incluye las modificaciones procedentes de las NIIF nuevas y modificadas emitidas hasta el 31 de marzo de 2004. La sección “Cambios en esta edición”, situada al comienzo de éste volumen tras el Índice, contiene las fechas de aplicación de las NIIF nuevas y modificadas y también identifica aquellas NIIF que no están incluidas en este volumen.

PROBLEMA

1. Al proceder a negociar un contrato nuevo, o bien a la renovación de un arrendamiento operativo ya existente, el arrendador puede ofrecer determinados incentivos al arrendatario para que acepte el acuerdo. Ejemplos de tales incentivos son un pago inicial hecho por el arrendador al arrendatario o bien el reembolso o asunción, por parte del arrendador, de determinados costos que vaya a tener el arrendatario (tales como los de reubicación, mejoras en los bienes objeto de arrendamiento o los asociados con los compromisos anteriores sobre los activos arrendados que se sustituyen). Alternativamente, los incentivos pueden consistir en que las cuotas de alquiler de los periodos iniciales sean de importes muy reducidos, o incluso que no existan.
2. El problema consiste en determinar cómo se han de reconocer los incentivos derivados de un arrendamiento operativo en los estados financieros, tanto del arrendador como del arrendatario.

ACUERDO

3. Todos los incentivos derivados del acuerdo de renovación o constitución de un nuevo arrendamiento operativo, deben ser reconocidos como parte integrante del precio neto acordado por el uso del activo arrendado, con independencia de la naturaleza del incentivo o del calendario de los pagos a realizar.
4. El arrendador debe proceder a reconocer el costo agregado de los incentivos que ha concedido, como una reducción de los ingresos por cuotas, a lo largo del periodo del arrendamiento, utilizando un sistema de reparto lineal, a menos que cualquier otro procedimiento de reparto sistemático sea más representativo del patrón temporal según el cual van a ir disminuyendo los beneficios económicos procedentes del activo arrendado.
5. El arrendatario debe reconocer el ingreso agregado de los incentivos que ha recibido, como una reducción de los gastos por cuotas, a lo largo del periodo del arrendamiento, utilizando un sistema de reparto lineal, a menos que cualquier otro procedimiento de reparto sistemático sea más representativo del patrón temporal según el cual van a ir apareciendo los beneficios económicos procedentes del activo arrendado.
6. Los costos incurridos por el arrendatario, incluyendo los que se relacionen con arrendamientos mantenidos anteriormente (por ejemplo los que procedan de la cancelación, del traslado o de las mejoras de los bienes arrendados), deben ser contabilizados por éste de acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad que resulten aplicables a dichos costos, entre los que se habrán de incluir aquéllos que vayan a ser objeto de reembolso mediante el incentivo que se acuerde con el nuevo arrendador.

FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES

*[El texto original ha sido marcado para reflejar la revisión de la NIC 17 en 2003:
el texto nuevo está subrayado el texto eliminado se ha tachado]*

7. En el párrafo 35 del Marco Conceptual se explica que, si la información sirve para representar fielmente las transacciones y demás sucesos que se pretenden reflejar, es necesario que éstos se contabilicen y presenten de acuerdo con su esencia y realidad económica, y no meramente según su forma legal. También en el párrafo ~~20 (b) (ii) de la NIC 4~~, 10(b)(ii) de la NIC 8 se exige que las políticas utilizadas al contabilizar reflejen la esencia de los sucesos y transacciones económicas.
8. Tanto el párrafo 22 del Marco Conceptual como el párrafo 25 de la NIC 1, requieren la utilización del principio de la acumulación (o del devengo) contable para la preparación de los estados financieros. Por su parte, los párrafos 33 ~~25~~ y 50 ~~42~~ de la NIC 17, especifican las bases según las cuales los arrendadores y arrendatarios deben reconocer los importes a cobrar y pagar, respectivamente, en el caso de los arrendamientos operativos.
9. La esencia económica subyacente en un arrendamiento operativo consiste en que arrendador y arrendatario intercambian el uso de un activo, durante un periodo determinado de tiempo, por una cantidad neta de dinero. El periodo contable a lo largo del cual se ha de reconocer esta cantidad, ya sea por parte del arrendador o del arrendatario, no viene afectado en absoluto por la forma del acuerdo ni por el calendario de pagos pactado. Los pagos hechos por el arrendador al arrendatario, o a quien éste designe, o las concesiones en el pago de cuotas acordadas por el arrendatario, como medios para incentivar la consecución del nuevo acuerdo de arrendamiento, o su renovación, son parte integrante e inseparable de la cantidad neta a recibir o pagar dentro del mismo arrendamiento operativo.
10. Según establece el párrafo 5244 de la NIC 17, los costos incurridos por el arrendador en concepto de incentivos al negociar un arrendamiento nuevo o una renovación del mismo, ~~no se consideran parte de esos costos iniciales que pueden ser reconocidos como gastos en el estado de resultados del periodo en el que se acuerdan se añaden al importe en libros del activo arrendado y se reconocen como gastos a lo largo del plazo del arrendamiento, sobre la misma base que los ingresos procedentes del mismo.~~ El arrendador incurre en costos iniciales, tales como los costos directos de administración, publicidad y los honorarios legales o por asesoría, para llegar a negociar el contrato, mientras que los incentivos, en el caso de un arrendamiento operativo están, en esencia, relacionados con la contraprestación pactada por el uso del activo arrendado.
11. Los costos incurridos por el arrendatario por causa de decisiones que ha tomado de forma autónoma, se contabilizan utilizando las reglas de reconocimiento que les sean aplicables. Por ejemplo, los costos derivados del traslado se reconocerán como un gasto en el estado de resultados del periodo en el que han sido incurridos. La contabilización de tales costos no depende de que vayan o no a ser efectivamente reembolsados por virtud de un acuerdo de incentivos al nuevo contrato, puesto que no se relacionan con la contraprestación a pagar por el uso del activo que se va a arrendar.

Fecha del acuerdo: junio de 1998.

Fecha de vigencia: Esta Interpretación tendrá vigencia para periodos contables que comiencen a partir del 1 de julio de 1999.

Apéndice a la SIC-15

Este Apéndice acompaña a la SIC-15 pero no forma parte de la misma.

EJEMPLOS DE APLICACIÓN DE LA SIC-15

Ejemplo 1

Una entidad acuerda realizar un contrato de arrendamiento operativo con un nuevo arrendatario. Éste se encuentra dispuesto a pagar los costos de traslado que tiene que efectuar el arrendador, como un incentivo adicional para favorecer el nuevo contrato. Los costos de reubicación para el arrendador ascienden a 1.000. El nuevo arrendamiento tiene una duración de 10 años, con una cuota fija de 2.000 por año.

La contabilización será la siguiente:

El arrendador reconocerá los costos de traslado como un gasto del año 1. La contraprestación al arrendador será de 19.000, esto es, 10 cuotas de 2.000 menos los 1.000 del incentivo que ha asumido para compensar los costos del traslado. Arrendador y arrendatario habrán de reconocer la contraprestación de 19.000 a lo largo de los 10 años de duración, utilizando un método de reparto simple, de acuerdo con los párrafos 4 y 5 de esta Interpretación.

Ejemplo 2

La entidad acuerda realizar un contrato de arrendamiento operativo con un nuevo arrendador. El arrendador concede, por un periodo de tres años, la exención de cuotas como un incentivo adicional para favorecer el nuevo contrato. La operación tiene una duración de 20 años, con una cuota fija de 5.000 por año, entre los años 4 y 20.

La contabilización será la siguiente:

La contraprestación neta total, a lo largo del periodo correspondiente al arrendamiento, ascenderá de 85.000, esto es, 17 cuotas de 5.000 cada una. Tanto el arrendador como el arrendatario habrán de reconocer la contraprestación neta a lo largo del periodo de 20 años de duración del arrendamiento, utilizando un método de reparto simple, de acuerdo con los párrafos 4 y 5 de esta Interpretación.