

IFRS industry insights

El proyecto de arrendamientos – Una actualización para la industria de negocios de consumo

Las propuestas afectarían de manera importante la contabilidad de los contratos de arrendamiento tanto para los arrendatarios como para los arrendadores de todas las industrias

En agosto 2010, IASB y FASB (las "Juntas") dieron un paso principal en la revisión de las reglas existentes sobre la contabilidad de los arrendamientos, haciéndolo mediante la emisión de un conjunto de propuestas en la forma de un borrador para discusión pública (ED). Las propuestas afectarían de manera importante la contabilidad de los contratos de arrendamiento tanto para los arrendatarios como para los arrendadores de todas las industrias. Desde la emisión del ED, las Juntas han realizado actividades de divulgación de alcance amplio. El período para comentarios sobre el ED, que terminó el 15 Diciembre 2010, produjo cerca de 750 cartas, y posteriormente las Juntas organizaron sesiones de mesa redonda que incluyeron participantes de todas las circunscripciones, incluyendo preparadores, usuarios, y auditores, provenientes de un amplio espectro de industrias. Tres de los problemas más polémicos resaltados por la industria de negocios de consumo durante las actividades de divulgación de las Juntas fueron acerca del término del arrendamiento, los pagos variables de arrendamiento y el patrón de reconocimiento del gasto. Las Juntas recientemente discutieron esos tres problemas y tomaron una serie de decisiones tentativas que difieren de las propuestas contenidas en el ED. En las próximas semanas las juntas acudirán a las distintas circunscripciones, a fin de recibir retroalimentación sobre esas decisiones tentativas.

Término del arrendamiento

El ED define el término del arrendamiento como el período más largo posible que es más probable que no que ocurra." De manera abrumadora las cartas comentario estuvieron en desacuerdo con la propuesta porque muchas entidades piensan que la opción de renovación no representa un pasivo hasta que el arrendatario haya ejercido la opción y que la estimación del término del arrendamiento sería gravosa y costosa de implementar y podría resultar en estimados no confiables para los arrendamientos con múltiples opciones de renovación.



En febrero 2011, las Juntas decidieron tentativamente que el "término del arrendamiento" debe ser definido por el arrendatario y el arrendador como el período no cancelable durante el cual el arrendatario ha contratado con el arrendador arrendar el activo subyacente, junto con cualesquiera opciones para extender o terminar el arrendamiento cuando haya un "incentivo económico importante" como para que la entidad ejerza la opción de extender el arrendamiento, o para que la entidad no ejerza la opción de terminar el arrendamiento. Factores tales como la existencia de una opción de renovación a precio de ganga y la sanción por no renovar el arrendamiento serían considerados en la determinación del término del arrendamiento pero la práctica pasada y la intención de la administración no lo serían. El término del arrendamiento sería revalorado solamente cuando haya un cambio importante en los hechos y circunstancias.

La decisión tentativa para incluir las opciones de arrendamiento en el término del arrendamiento cuando haya un "incentivo económico importante" para ejercer la opción representa un cambio desde el ED dado que eleva el umbral para cuando las opciones de renovación serían incluidas en el término del arrendamiento. Se requerirá juicio, pero la decisión tentativa está más estrechamente alineada con el IAS 17 *Arrendamiento* que usa el umbral de "razonablemente cierto." Sin embargo, el requerimiento de revalorar el término del arrendamiento representaría un cambio en relación con la orientación actual.

La decisión tentativa de tener dos tipos de arrendamiento puede ayudar a resolver el problema alrededor del patrón del reconocimiento del gasto para los arrendatarios.

Pagos variables de arrendamiento

El ED requeriría el uso del enfoque de la probabilidad ponderada del resultado esperado, para estimar los pagos de arrendamiento incluyendo los alquileres contingentes, las sanciones por la opción del término y las garantías del valor residual. Muchos de quienes respondieron al ED objetaron esta propuesta, observando que el enfoque sería costoso de implementar y podría resultar en estimados no confiables para los arrendamientos de largo plazo.

En febrero 2011, las Juntas decidieron tentativamente que todos los pagos variables por arrendamiento que sean "razonablemente ciertos" de ser pagados deben ser incluidos en la medición del pasivo del arrendatario para hacer los pagos de arrendamiento y en la cuenta por cobrar del arrendador y que el estimado se debe revalorar cuando haya un cambio en los hechos y circunstancias. Los pagos variables de arrendamiento que dependan de un índice o tasa o que carezcan de "sustancia comercial" también serían incluidos en el pasivo del arrendatario y en la cuenta por cobrar del arrendador.

Si bien esta decisión representa un cambio a partir de la propuesta contenida en el ED a causa de la inclusión de un umbral alto, a las entidades todavía se les requeriría estimar la cantidad de los pagos de arrendamiento variables "razonablemente ciertos" durante el término del arrendamiento y revalorar ese estimado en el futuro. Las entidades pueden no ser capaces de ignorar los alquileres contingentes porque podría existir algún nivel de alquileres contingentes, incluso lejos en el futuro, que serían razonablemente ciertos de ser pagados por el arrendatario. La estimación de los alquileres contingentes sería particularmente gravosa y costosa para las entidades que tengan un número grande de arrendamientos de largo plazo que incluyan términos de alquiler contingentes. El cambio a la definición de "término del arrendamiento" anotado arriba puede proporcionar algún alivio a las entidades que participan en arrendamientos que incluyen opciones de renovación y alquileres contingentes a causa de que el término del arrendamiento puede ser más corto que el que habría sido según el ED.

Patrón del reconocimiento de los gastos de los arrendadores

El ED propuso que el gasto por alquiler sería reemplazado por el gasto por amortización y el gasto por intereses, con el gasto total siendo reconocido antes en el término del arrendamiento.

Muchos de quienes respondieron al ED no estuvieron de acuerdo con la propuesta porque resultaría en:

- gastos más altos en los períodos iniciales del arrendamiento; y
- divergencia adicional a partir de los pagos en efectivo realizados en los contratos de arrendamiento.

Además, para los arrendamientos contabilizados previamente como arrendamientos operacionales, algunos usuarios del estado financiero señalaron que preferirían ver en utilidad o pérdida los pagos de arrendamiento tratados como gasto por alquiler.

En febrero 2011, las Juntas decidieron tentativamente que deben existir dos tipos de arrendamientos – financieros y otros-diferentes-a-los-financieros – y que el patrón del reconocimiento de la utilidad o pérdida para los arrendamientos financieros sería cargado por adelantado, lo cual es consistente con la propuesta contenida en el ED y sería en línea recta para los arrendamientos diferentes-a-los-financieros. La determinación del tipo de arrendamiento se basaría en una serie de factores que todavía están siendo desarrollados por las Juntas. Esta decisión tentativa no afecta la propuesta contenida en el ED que requeriría que el arrendamiento reconozca un activo y un pasivo según el modelo del derecho-de-uso.

La decisión tentativa de tener dos tipos de arrendamiento puede ayudar a resolver el problema alrededor del patrón del reconocimiento del gasto para los arrendatarios. Los factores que serían usados para determinar el tipo de arrendamiento todavía están siendo desarrollados, de manera que no está claro si la separación entre arrendamientos financieros y diferentes-a-los-financieros será similar a la separación actual entre arrendamientos financieros y operacionales. También es incierto cómo la cantidad del gasto por línea recta sería calculada y presentada en utilidad o pérdida. El cálculo y la presentación de la cantidad del gasto se discutirá en una reunión futura.

Las Juntas todavía tienen una serie de problemas para discutir antes de finalizar el proyecto y emitir el estándar final. Nosotros le proporcionaremos a usted actualizaciones periódicas cuando las Juntas tomen decisiones importantes.

Esta es una traducción al español de la versión oficial en inglés de **IFRS industry insights – Marzo 2011 – The Leases Project – An update for the consumer business industry**, publicado por Deloitte LLP (UK) – Traducción realizada por Samuel A. Mantilla, asesor de investigación contable de Deloitte & Touche Ltda., Colombia, con la revisión técnica de César Cheng, Socio Director General de Deloitte & Touche Ltda., Colombia.

Deloitte hace referencia, individual o conjuntamente, a Deloitte Touche Tohmatsu Limited, sociedad del Reino Unido no cotizada limitada mediante garantía y a su red de firmas miembro, cada una de las cuales es una entidad con personalidad jurídica propia e independiente. Consulte la página www.deloitte.com/about si desea obtener una descripción detallada de la estructura legal de Deloitte Touche Tohmatsu Limited y sus firmas miembro.

Deloitte presta servicios de auditoría, tributación, consultoría y asesoramiento financiero a clientes públicos y privados en un amplio espectro de sectores. Con una red de firmas miembro interconectadas a escala global extendida por 150 países, Deloitte aporta las mejores capacidades y unos amplios conocimientos expertos a escala local que ayudan a sus clientes a tener éxito allí donde operan. Los 170.000 profesionales de Deloitte están comprometidos para convertirse en modelo de excelencia.

Esta publicación contiene exclusivamente información de carácter general, y ni Deloitte Touche Tohmatsu Limited, ni sus firmas miembro o entidades asociadas (conjuntamente, la "Red Deloitte"), pretenden, por medio de esta publicación, prestar servicios o asesoramiento profesionales. Antes de tomar cualquier decisión o adaptar cualquier medida que pueda afectar a su situación financiera o a su negocio, debe consultar a un asesor profesional cualificado. Ninguna entidad de la Red Deloitte se hace responsable de las pérdidas sufridas por cualquier persona que actúe basándose en esta publicación.