DURÁNSINDREU

Nuevo tratamiento contable de los arrendamientos según NIIF 16

Circular informativa
Octubre 2018

Introducción

La nueva Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 16 aprobada en enero del 2016 por el IASB (*International Accounting Standard Board*) implica importantes novedades en la contabilización de los arrendamientos operativos.

Esta norma sustituirá a la actual Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 17 y a las interpretaciones asociadas a la misma, y entrará en vigor el 1 de enero de 2019.

No obstante, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) no ha adaptado aún el Plan General de Contabilidad (PGC) a esta nueva normativa internacional, por lo que de momento, esta nueva contabilización de los arrendamientos va a afectar exclusivamente a empresas cotizadas que apliquen normas consolidadas (empresas obligadas a aplicar las normas NIIF), a la espera de la adaptación de nuestro PGC.

La NIIF 16 afecta básicamente a la contabilidad de los arrendatarios. Con esta nueva normativa, desaparecen los dos conceptos actuales de arrendamiento (financiero y operativo), y con ello su contabilización diferente. Hasta ahora los arrendamientos financieros se reflejan en balance, mientras que los operativos se registran en la cuenta de pérdidas y ganancias como gasto por arrendamiento, sin incluir ningún activo o pasivo en el balance.

A partir de enero del 2019, para las empresas que aplican las NIIF, desaparecen los dos conceptos de arrendamiento y se establece un modelo único de arrendamiento en el que se reconocen todos los alquileres en el balance como si fueran compras financiadas, incrementando el activo y el pasivo.

Alcance

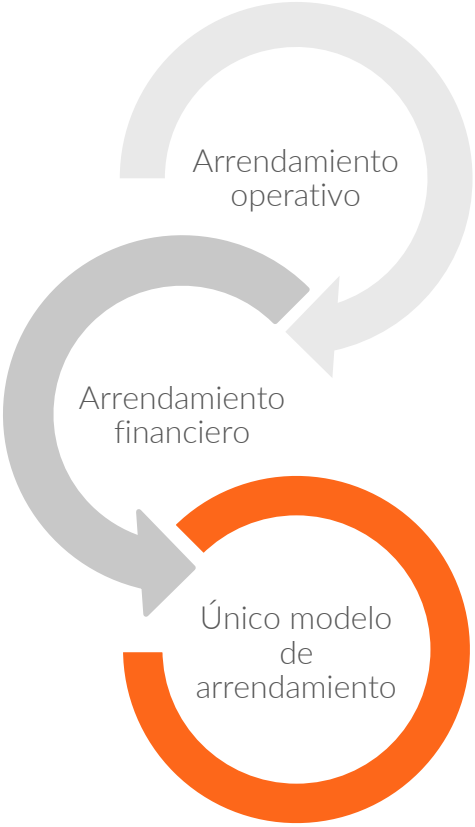
Con la nueva normativa resulta fundamental determinar cuando una operación puede catalogarse como arrendamiento y cuando no.

Según la NIIF 16 un contrato es, o contiene un arrendamiento, si otorga al cliente el derecho a ejercer el control del uso del activo identificado durante un periodo de tiempo a cambio de una contraprestación.

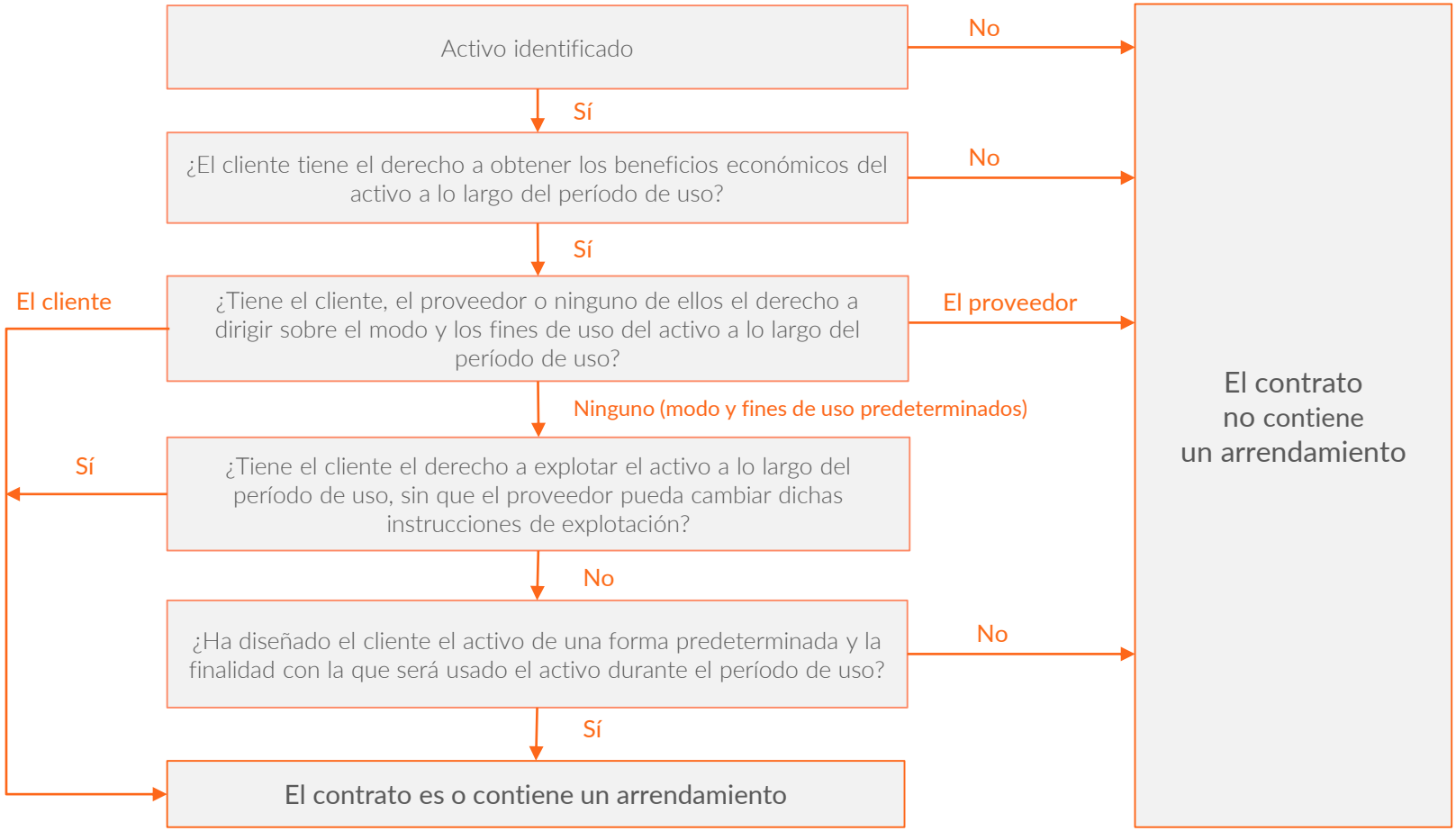
Así, para que un contrato sea un arrendamiento debe verificarse que el contrato conceda:

- Derecho a controlar, dirigir y obtener los beneficios económicos derivados del uso del activo identificado. En este sentido, la NIIF define qué se entiende por activo identificado así como el derecho a controlar, dirigir y obtener los beneficios económicos del uso.
- Por un periodo de tiempo determinado, no tiene por que coincidir con su vida útil.

La única excepción a este nuevo tratamiento contable se regula para los arrendamientos a corto plazo (el plazo es igual o inferior a 12 meses y no existe opción de compra) y los arrendamientos en los que el activo subyacente sea de escaso valor (no se regula un valor monetario en la nueva NIIF, pero en las conclusiones de la IASB se trató de 5.000 dólares), que podrán seguir contabilizándose directamente como gasto.



Elementos clave en el análisis del contrato



Repercusiones para el arrendatario

El arrendatario deberá reconocer en su BALANCE en la fecha de inicio del arrendamiento un ACTIVO por derecho de uso del bien y un PASIVO por arrendamiento, y en la CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS se sustituirá el gasto por arrendamiento por el de amortización e intereses.

BALANCE: Repercusiones

ACTIVO	PASIVO	EFECTOS
DERECHO USO ACTIVOS ARRENDADOS		AUMENTA ACTIVO, afectando a ratios financieros
	PASIVO FINANCIERO	AUMENTA PASIVO, afectando a ratios financieros
	PATRIMONIO NETO	DISMINUYE ya que el activo irá disminuyendo a mayor velocidad que el pasivo

La NIIF 16 cambia la composición del balance, las sociedades con arrendamientos operativos tendrán más activos pero también aumentará su nivel de endeudamiento, por lo que podría afectar al cumplimiento de determinadas cláusulas de deuda.

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS: Repercusiones

CONCEPTO	EFECTOS
GASTOS DE EXPLOTACIÓN	DISMINUYE, no habrá gastos por arrendamiento, aumenta el beneficio operativo
AMORTIZACIÓN	AUMENTA
GASTOS FINANCIEROS	AUMENTA, disminuye el resultado financiero

Aunque los pagos de las rentas por alquiler sean constantes, el gasto total por arrendamiento (por amortización e intereses) resulta más elevado en los primeros periodos. Con la NIIF 16 se anticipa el gasto por alquiler.

Repercusiones para el arrendatario

El valor inicial del activo por derecho de uso estará comprenderá:

- Valor actual de los pagos futuros comprometidos, descontados usando la tasa de interés implícita en el arrendamiento, si esta tasa pudiera determinarse fácilmente. Si esto no fuera así, se utilizará la tasa incremental de los préstamos de la empresa.
- Pagos por arrendamiento abonados anteriormente descontando cualquier incentivo recibido.
- Cualquier coste directo inicial asumido por el arrendatario.
- Estimación de costes en los que incurrirá el arrendatario para el desmantelamiento y retiro del activo subyacente según lo exigido en el contrato.

La valoración inicial del pasivo por arrendamiento está compuesto:

- Pagos fijos menos cualquier incentivo de arrendamiento que se vaya a recibir del arrendador.
- Pagos por arrendamiento variables que dependan de un índice o tipo de interés.
- Importes previstos en garantía del valor residual.
- Precio de la opción de compra si el arrendatario tiene certeza razonable del ejercicio de dicha opción
- Pagos de penalizaciones por terminar el arrendamiento, si existe certeza razonable al respecto.

Repercusiones para el arrendador

El arrendador en la práctica no va a tener impacto dado que la NIIF 16 mantiene los criterios de contabilización de la NIC 17 a la que sustituye. Deberá clasificar los arrendamientos en financieros u operativos en función del fondo económico de la transacción y no de la forma del contrato.

En este sentido, cabe recordar que los arrendamientos donde se transfieren sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo subyacente son arrendamientos financieros y todos los demás son operativos.

En el caso de los arrendamientos financieros, el arrendador reconocerá en su activo los derechos de cobro del arrendamiento, que incluirán:

- Valor actual de los pagos por arrendamiento.
- Valor actual de cualquier valor residual para el arrendador.

En relación a la cuenta de explotación, el arrendador reflejará los ingresos financieros a lo largo del periodo de arrendamiento según la rentabilidad.

En el caso de arrendamientos operativos el arrendador contabilizará las cuotas de los arrendamientos como ingresos, bien sea con mediante un modelo lineal de reconocimiento u otro método sistemático si este último reconoce un modelo de consumo del activo subyacente más representativo; y los activos subyacentes sujetos a arrendamientos operativos según la naturaleza del activo.

Entrada en vigor y conclusiones

La NIIF 16, que será de aplicación a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2019, pretende, en un ejercicio de mayor transparencia y comparabilidad, facilitar información con el fin de que sea posible evaluar el efecto que los arrendamientos tienen sobre la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de una entidad.

Así, a modo de resumen, la entrada en vigor de la NIIF 16 supone un cambio en la composición de los balances y la cuenta de explotación para las empresas arrendatarias, con el consecuente impacto en los ratios financieros, obligado al análisis de los contratos para identificar los contratos de arrendamiento (que entran en balance) y los contratos de servicio (que quedan fuera de balance).

DURÁNSINDREU

© Durán-Sindreu
Asesores Legales y Tributarios, S.L.P.

Barcelona - Madrid - Valencia - Granada

www.duransindreu.com

Esta publicación contiene exclusivamente información general sobre la materia analizada. A través de la misma, Durán-Sindreu no emite opinión jurídica o técnica relativa a ningún supuesto concreto.

Antes de tomar cualquier decisión sobre su caso particular, le recomendamos consultarnos para adoptar una solución a su caso concreto o acudir a un asesor profesional con la debida cualificación. Durán-Sindreu no asumirá responsabilidad alguna en caso de que la información expuesta no sea adaptada a un caso particular.