

Bogotá, D.C.,

Señor(a)

No. del Radicado	1-2023-048202
Fecha de Radicado	02 de enero del 2024
Nº de Radicación CTCP	2024-0002
Tema	NIIF 16 arrendamientos y NIC 37 provisión por desmantelamiento

CONSULTA (TEXTUAL)

“(…) Una Compañía perteneciente al GRUPO 1 de NIIF PLENAS cuenta con contratos de arrendamiento desde el año 2014 de bienes inmuebles en los cuales la sociedad actúa como arrendataria de 2 bodegas que son de propiedad de los respectivos socios y los socios le arriendan esas bodegas a la sociedad. Y la intención de la compañía no es entregar las bodegas en el corto plazo ni los socios tienen la intención de solicitar las bodegas, tampoco la Compañía tiene la intención de comprar los inmuebles.

- 1. ¿Como aplicaría la NIIF 16 teniendo en cuenta que los contratos que se tienen actualmente la duración es a 1 año y prorrogable indefinidamente?*
- 2. Los contratos de arrendamiento siempre se han manejado como leasing operativo porque la vigencia es a 1 año, prorrogables indefinidamente. ¿Es necesario darle manejo de leasing financiero?*
- 3. Teniendo en cuenta que la duración de los contratos de arrendamiento es a 1 año prorrogables indefinidamente, ¿Como se determinaría una fecha límite para poder reconocer el activo por derecho de uso y el pasivo por arrendamiento? ¿es indispensable hacerlo por la vida útil del activo que en este caso serían 100 años?*
- 4. Teniendo en cuenta que el contrato de arrendamiento es a un año prorrogable indefinidamente ¿Cómo aplica la provisión por desmantelamiento, considerando que el inmueble se debe entregar en las mismas condiciones que fue recibido?”*

CONSIDERACIONES Y CONCEPTO

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo Orientador técnico-científico de la profesión y Normalizador de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, conforme a las normas legales vigentes, especialmente por lo dispuesto en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009, y en sus Decretos Reglamentarios, procede a dar respuesta a la consulta anterior de manera general, pues no se pretende resolver casos particulares, en los siguientes términos:

En orden a los planteamientos e inquietudes del consultante, nos permitimos señalar:

- 1. ¿Como aplicaría la NIIF 16 teniendo en cuenta que los contratos que se tienen actualmente la duración es a 1 año y prorrogable indefinidamente?*
- 3. Teniendo en cuenta que la duración de los contratos de arrendamiento es a 1 año prorrogables indefinidamente, ¿Como se determinaría una fecha límite para poder reconocer el activo por derecho de uso y el pasivo por arrendamiento? ¿es indispensable hacerlo por la vida útil del activo que en este caso serían 100 años?*

Calle 28 Nº 13A -15 / Bogotá, Colombia
Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6
Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283
Email: info@mincit.gov.co
www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

El proceso para aplicar la NIIF 16 – Arrendamientos, comienza con la determinación de la existencia de un contrato de arrendamiento. Según el párrafo 9 de la norma: “Al inicio de un contrato, una entidad evaluará si el contrato es, o contiene, un arrendamiento. Un contrato es, o contiene, un arrendamiento si transmite el derecho a controlar el uso de un activo identificado por un periodo de tiempo a cambio de una contraprestación. Los párrafos B9 a B31 establecen guías sobre la evaluación de si un contrato es, o contiene, un arrendamiento”. Para determinar esto, se deben tener en cuenta los derechos y obligaciones que son exigibles entre los participantes.

Con base en lo anterior, en cuanto al periodo de tiempo o “plazo del arrendamiento”, en los párrafos 18 y 19 se establece: “18 Una entidad determinará el plazo del 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 va a ejercer con razonable certeza 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;

19 Al evaluar si un arrendatario va a ejercer con razonable certeza una opción de ampliar un arrendamiento, o no va a ejercer una opción de terminar un arrendamiento, una entidad considerará todos los hechos y circunstancias relevantes que creen un incentivo económico para que el arrendatario ejerza la opción de ampliar el arrendamiento o bien no ejerza la opción de terminar el arrendamiento, tal y como se describe en los párrafos B37 a B40”.

De este modo, cualquier periodo no cancelable o periodo de aviso en un arrendamiento cumple la definición de un contrato y, por ello, se debe incluir como parte del plazo del arrendamiento.

Además de lo anterior, es importante tener en cuenta lo mencionado en el párrafo B34 de la norma: «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». Si una entidad determina que el contrato es exigible más allá del período de notificación de un arrendamiento cancelable o el período inicial de un arrendamiento renovable, debe aplicar 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.

La aplicación del concepto de “razonablemente seguro” requiere el juicio y, por ello, la NIIF 16 proporciona guías de aplicación para ayudar a las entidades a utilizar este concepto. Estas guías se encuentran detalladas en los párrafos B37 a B40.

Por consiguiente, al determinar inicialmente el plazo del arrendamiento, una entidad debería considerar “todos los hechos y circunstancias relevantes” que crean un incentivo económico para el arrendatario de ejercer esa opción. 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.

2. Los contratos de arrendamiento siempre se han manejado como leasing operativo porque la vigencia es a 1 año, prorrogables indefinidamente. ¿Es necesario darle manejo de leasing financiero?

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

Los contratos de arrendamiento establecidos antes del 1 de enero de 2019 se reconocían mediante la NIC 17 – Arrendamientos, que diferenciaba entre arrendamientos operativos y financieros para su tratamiento contable.

En el caso mencionado en la consulta, dado que los contratos se establecieron desde el año 2014 y aún están vigentes, estaban sujetos a la adopción de la NIIF 16 en Colombia, la cual entró en vigor el 1 de enero de 2019, reemplazando a la NIC 17. Por lo tanto, en ese momento se debió realizar una evaluación de estos contratos, comenzando por el análisis para determinar si constituyen un arrendamiento, según lo establecido en los párrafos B9 a B31 de la NIIF 16, y considerando las exenciones del párrafo 5 sobre arrendamientos a corto plazo y arrendamientos de bajo valor. Realizado este análisis, se debieron seguir los criterios del Apéndice C sobre la transición.

Dadas las condiciones expuestas respecto a los contratos de arrendamiento de las dos bodegas, se puede inferir que estas exenciones no son aplicables y, en consecuencia, el arrendatario debió reconocer, en la fecha de transición, un activo por derecho de uso y un pasivo por arrendamiento en su estado de situación financiera.

4. Teniendo en cuenta que el contrato de arrendamiento es a un año prorrogable indefinidamente ¿Cómo aplica la provisión por desmantelamiento, considerando que el inmueble se debe entregar en las mismas condiciones que fue recibido?”

En línea con las respuestas 1 y 3, nos permitimos señalar la respuesta a una solicitud recibida por el IFRIC en noviembre de 2019, en un caso similar al expuesto: «NIIF 16 Arrendamientos y NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo – Plazo del arrendamiento y Vida Útil de las Mejoras de la Propiedad Arrendada».

“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.

(...)

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.

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.

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

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. (...)"

Finalmente, respecto a la provisión de desmantelamiento, mediante el concepto 2022-0498¹ que emitió el CTCP, se manifestó:

"(...) Dando alcance a lo planteado por el peticionario, es pertinente revisar, además del párrafo 24 (d) de la NIIF 16 – Arrendamientos, el párrafo 25, donde se indica lo siguiente:

"Un arrendatario reconocerá los costos descritos en el párrafo 24(d) como parte del costo del activo por derecho de uso cuando incurre en una obligación a consecuencia de esos costos. (...). Las obligaciones por estos costos contabilizados aplicando esta Norma (...) se reconocerán y medirán aplicando la NIC 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes".

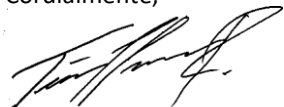
Lo anterior implica que, al ser la denominada "provisión por desmantelamiento y restauración" un componente esencial en la determinación del costo del activo por derecho de uso (cuando es aplicable según los términos y condiciones del contrato, excepto para la producción de inventarios), el periodo de depreciación de dicha provisión, será el mismo del activo por derecho de uso, lo cual tiene sentido, bajo el entendido de que dicha provisión será aplicada solo al final de la vida útil del elemento, no antes, no después, cumpliendo de esta manera con la esencia de su constitución".

"(...) Como se mencionó previamente, la "provisión por desmantelamiento y restauración" hace parte del activo por derecho de uso y, en consecuencia, debe darse cumplimiento a lo que suceda con el activo subyacente bajo el contrato de arrendamiento".

"(...) Si lo que se presenta es un cambio en la provisión directamente, por una modificación en la salida estimada de recursos que incorporan beneficios económicos requeridos para cancelar la obligación, por un cambio en la tasa de descuento actual basada en el mercado, y un incremento que refleje el paso del tiempo (también denominado reversión del descuento), recomendamos la revisión de la CINIF 1 – Pasivos Existentes por Retiro del Servicio, Restauración y Similares." Subrayado fuera de texto.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que, para hacerlo, este organismo se cifió a la información presentada por el consultante y los efectos de este concepto son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 1 de la Ley 1755 de 2015.

Cordialmente,



JAIRO ENRIQUE CERVERA RODRÍGUEZ
Consejero – CTCP

Proyectó: Miguel Ángel Díaz Martínez/ Jairo Enrique Cervera Rodríguez
Consejero Ponente: Jimmy Jay Bolaño Tarrá
Revisó y aprobó: Jimmy Jay Bolaño Tarrá/Jairo Enrique Cervera Rodríguez

¹ <https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=3635fb14-1dba-4f83-9670-9d20bb38e3d8>