CTCP-10-00633-2019

Bogotá, D.C.,

Señora
NANCY STELLA MARTINEZ GIRALDO
nmartyg361@gmail.com

Asunto: Consulta 1-2019-014852

REFERENCIA:	
Fecha de Radicado:	15 de mayo de 2019
Entidad de Origen:	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP:	2019-0511-CONSULTA
Código referencia:	0-2-840
Tema:	NIIF 16 Renovación contratos de arrendamiento

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo de Normalización Técnica de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, de acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Único 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2101, 2131 y 2132 de 2016, 2170 de 2017 y 2483 de 2018, en los cuales se faculta al CTCP para resolver las inquietudes que se formulen en desarrollo de la adecuada aplicación de los marcos técnicos normativos de las normas de información financiera y de aseguramiento de la información, y el numeral tercero del Artículo 33 de la Ley 43 de 1990, que señala como una de sus funciones el de servir de órgano asesor y consultor del Estado y de los particulares en todos los aspectos técnicos relacionados con el desarrollo y el ejercicio de la profesión, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos.

RESUMEN

Una entidad actuando como arrendataria, deberá considerar en los contratos pactados por un periodo de tiempo inferior o hasta doce meses, la opción que tiene de ampliar el término del arrendamiento, de tal manera que el mismo podrá dejar de considerarse como un arrendamiento de corto plazo.

CONSULTA (TEXTUAL)

Referencia: *aclaración contabilización arrendamientos según concepto emitido por el CTCP Nro. 541 del 27 de Julio de 2018.*

5. *La NIIF 16 de arrendamientos, establece los principios para el reconocimiento, medición, presentación e información a revelar de los arrendamientos; de acuerdo a esta NIIF: "Un arrendatario puede optar por no aplicar los requerimientos de los párrafos 22 a 49 a:*

   (a) arrendamientos a corto plazo; y
   (b) arrendamientos en los que el activo subyacente es de bajo valor (como se describe en los párrafos B3 a B8).

La norma también establece que, si un arrendamiento es un arrendamiento financiero u operativo depende de la esencia de la transacción y no de la forma del contrato, y en el párrafo 65 en su literal c[1], establece que, si el arrendatario tiene la posibilidad de prorrogar el arrendamiento durante un ***segundo periodo, con unos pagos por arrendamiento que son sustancialmente inferiores a los habituales del mercado****, deberá contabilizar el arrendamiento como financiero.*

De acuerdo a lo anterior, entendemos que, si una entidad tiene un arrendamiento de un bien inmueble con un contrato a término de un (1) año considerado como corto plazo, con posibilidad de prorrogas, pero que los pagos futuros ***no*** *son sustancialmente inferiores a los del mercado; el bien no cumple con las condiciones para catalogarse como un arrendamiento financiero y por ende se reconocerá como un arrendamiento operativo.*

No obstante, según el concepto Nro. 541 emitido por el CTCP el 27 de Julio de 2018, se establece que, un contrato con prorrogas no se considera como un contrato de corto plazo, y por ende se deberá dar el tratamiento de arrendamiento financiero al bien arrendado.

Si después de los argumentos expuestos, ustedes mantienen la posición expuesta en el concepto 541 del 27 de Julio de 2018; les solicitamos que nos aclaren los siguientes interrogantes para reconocer el contrato de arrendamiento como un arrendamiento financiero:

1. *Si tengo pactado contractualmente un arrendamiento de un bien inmueble a un término de un (1) año, con intenciones de prórroga al menos por el año siguiente, pero desconociendo a cuánto tiempo se espera seguir prorrogando el contrato de*

[1] El párrafo corresponde al 64 literal c, y no al 65, de la NIIF 16

arrendamiento. ¿Qué plazo debo estimar para hallar el valor presente de los cánones futuros? ¿un (1) año como se establece en el contrato?

2. *Si reconozco el arrendamiento financiero utilizando unos años hipotéticos, para traer a valor presente los pagos futuros del contrato, desconociendo los términos contractuales realmente pactados y las obligaciones que este le genera a la sociedad, ¿No estaríamos desvirtuando la realidad financiera para la empresa?*

CONSIDERACIONES Y RESPUESTA

Dentro del carácter ya indicado, las respuestas del CTCP son de naturaleza general y abstracta, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular. Además de lo anterior, el alcance de los conceptos emitidos por este Consejo se circunscribe exclusivamente a aspectos relacionados con la aplicación de las normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información.

Explicación referente al párrafo 65 de la NIIF 16

Los párrafos 61 al 66 de la NIIF 16[2], tratan temas relacionados con el arrendador y no con el arrendatario, para el caso de la consulta realizada se entiende que se trata del arrendatario.

En el concepto 2018-0541 (mencionado por el consultante) se realiza un análisis teniendo en cuenta si se trata del arrendador (páginas 2 y 3) o si se trata de un arrendatario (páginas 4 y 5).

La afirmación que realiza el consultante respecto de "*De acuerdo a lo anterior, entendemos que, si una entidad tiene un arrendamiento de un bien inmueble con un contrato a término de un (1) año considerado como corto plazo, con posibilidad de prorrogas, pero que los pagos futuros no son sustancialmente inferiores a los del mercado; el bien no cumple con las condiciones para catalogarse como un arrendamiento financiero y por ende se reconocerá como un arrendamiento operativo*"; a nuestro juicio, no es una conclusión adecuada, debido que debe analizar no solo una de las situaciones, sino que debe analizar en conjunto las situaciones que normalmente llevarían a clasificar un arrendamiento como financiero[3].

De acuerdo al análisis de las situaciones descritas en los párrafos 63 y 64 de la NIIF 16, si una (o más) de las situaciones descritas se cumple en un contrato de arrendamiento, entonces

---

[2] Las NIIF se encuentran incorporadas en el anexo uno del Decreto 2420 de 2015 y sus posteriores modificaciones.
[3] Tomado del párrafo 63 de la NIIF 16

este debe tratarse como un arrendamiento financiero por parte del arrendador.

Es importante recordarle al consultante que no debe mezclar los criterios de clasificación de un contrato de arrendamiento (arrendador-arrendatario), pues los criterios para el arrendatario son diferentes a los aplicados al arrendador.

Si tengo pactado contractualmente un arrendamiento de un bien inmueble a un término de un (1) año, con intenciones de prórroga al menos por el año siguiente, pero desconociendo a cuánto tiempo se espera seguir prorrogando el contrato de arrendamiento. ¿Qué plazo debo estimar para hallar el valor presente de los cánones futuros? ¿un (1) año como se establece en el contrato?

La respuesta a dicha pregunta se realizará asumiendo que se trata de un contrato de arrendamiento donde la entidad actúa en calidad de arrendatario.

En caso de actuar como arrendatario, una entidad clasificada en el grupo 1[4] que aplica las NIIF plenas como su marco normativo, generalmente tratará los contratos de arrendamiento como un activo por el derecho de uso del subyacente, y un pasivo por la obligación de realizar pagos a terceras personas; excepto si el plazo del contrato de arrendamiento es inferior a 12 meses (corto plazo), o si el activo subyacente es de bajo valor[5] (apartes tomados de la consulta 2018-541).

En ese orden de ideas, el análisis de las dos excepciones anteriores se realizará teniendo en cuenta lo siguiente:

Excepción	Comentarios
Arrendamientos a corto plazo	Análisis contrato por contrato[6]; El corto plazo corresponde a un contrato de arrendamiento por un periodo de doce (12) meses o menos[7];
Arrendamientos en que el activo subyacente[8] es de	Se debe analizar el valor del activo cuando es nuevo (sin importar la antigüedad

[4] Si la entidad se encuentra clasificada en el grupo 2 o 3, no debe aplicar la NIIF 16, debido que esta es obligatoria para las entidades que aplican los marcos normativos basados en NIIF plenas.
[5] Mayor información en el párrafo 5° de la NIIF 16, incorporada en el anexo 1° del Decreto 2420 de 2015, modificado por el Decreto 2170 de 2017.
[6] Párrafo 8° de la NIIF 16.
[7] Definiciones de términos del apéndice A de la NIIF 16.
[8] Se considera subyacente, el activo que se toma como referencia en el contrato de arrendamiento. En un contrato de arrendamiento de un local comercial, el local comercial es el activo subyacente.

Excepción	Comentarios
bajo valor	del activo arrendado)[9]; No aplica para vehículos[10], por tratarse de activos de un valor significativo; Puede aplicar en equipos de cómputo personales, fotocopiadoras, mobiliario de oficina, equipos de comunicaciones[11]; No aplica en activos subyacentes altamente dependiente de otros activos o altamente interrelacionados con ellos.

Ahora respecto de los contratos a doce meses prorrogables de forma definida, la NIIF 16 establece como plazo del arrendamiento lo siguiente:

> *"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"*

Una entidad actuando como arrendataria, deberá considerar en los contratos pactados por un periodo de tiempo inferior o hasta doce meses, la opción que tiene de ampliar el término del arrendamiento, de tal manera que el mismo podrá dejar de considerarse como un arrendamiento de corto plazo. Algunos ejemplos de situaciones que podría considerarse que el contrato no es corto plazo, corresponden con las siguientes:

- La entidad ha suscrito un contrato de arrendamiento, en calidad de arrendataria, por un término de doce meses con opción de renovación sobre un local comercial ubicado en un sector de alto desarrollo comercial, el canon de arrendamiento es un 30% más económico que el de locales en el mismo sector, y contractualmente se tiene pactado un incremento basado en la inflación. Por lo anterior el mantener el contrato de arrendamiento podría considerarse un incentivo económico que concluiría que se va a ejercer con razonable certeza esa opción (NIIF 16.19);
- La entidad ha suscrito un contrato de arrendamiento en calidad de arrendataria, por un término de doce meses con opción de renovación sobre un equipo de cómputo servidor. La opción de renovación es para el arrendatario pero no para el arrendador, por lo que la entidad deberá determinar el tiempo razonable durante el cual considera que utilizará el servidor con el objetivo de concluir si va a ejercer con razonable certeza esa opción (NIIF 16.B35);

[9] Párrafo B3 de la NIIF 16.
[10] Párrafo B6 de la NIIF 16.
[11] Párrafo B8 de la NIIF 16.

- La entidad ha suscrito un contrato de arrendamiento en calidad de arrendataria, por un término de doce meses con opción de renovación sobre un local comercial en el cual ha realizado mejoras significativas, las cuales hacen pensar que la opción de renovación será ejercida. Por lo que la entidad deberá determinar el tiempo razonable durante el cual considera que utilizará el local comercial con el objetivo de concluir si va a ejercer con razonable certeza esa opción;
- La entidad ha suscrito un contrato de arrendamiento en calidad de arrendataria, por un término de doce meses con opción de renovación sobre unos equipos de perforación de los cuales en el pasado ha tomado la opción de renovarlos hasta por cinco años; lo anterior hace pensar que la opción de renovación será ejercida, por lo que la entidad deberá determinar el tiempo razonable durante el cual considera que utilizará los equipos de perforación con el objetivo de concluir si va a ejercer con razonable certeza esa opción (NIIF 16.B40[12]).

Si reconozco el arrendamiento financiero utilizando unos años hipotéticos, para traer a valor presente los pagos futuros del contrato, desconociendo los términos contractuales realmente pactados y las obligaciones que este le genera a la sociedad, ¿No estaríamos desvirtuando la realidad financiera para la empresa?

Como lo menciona la NIIF 16, el tomar la opción de renovación como parte del "plazo del arrendamiento"[13] para establecer un activo por derecho de uso y un pasivo por arrendamiento (de acuerdo con los párrafos 23 y 26 de la NIIF 16) deberá tenerse en cuenta lo siguiente:

- Para evaluar si es razonablemente cierto que la entidad ejercerá la opción de compra deberá tenerse en cuenta las características contractuales -garantías de rentabilidad mínima- (NIIF 16.B38);
- Para los propósitos de la NIIF 16, se considera que un contrato existe solo cuando crea derechos y obligaciones que son exigibles. Cualquier período no-cancelable o período de aviso en un contrato de arrendamiento cumpliría la definición de un contrato. Para ser parte de un contrato cualquier opción de ampliar o terminar el arrendamiento que se incluya en el plazo del arrendamiento también debe considerase exigible (NIIF 16.FC127).
- Si los periodos opcionales no son exigibles, por ejemplo, si el arrendatario no puede exigir la ampliación del arrendamiento sin el acuerdo del arrendador, el arrendatario no tiene el

[12] Si un arrendatario ha usado habitualmente tipos concretos de activos por un determinado periodo de tiempo o si el arrendatario tiene la práctica de ejercer frecuentemente las opciones sobre los arrendamientos de tipos concretos de activos subyacentes, el arrendatario considerará las razones económicas de esa práctica pasada al evaluar si hay certeza razonable de ejercer una opción sobre arrendamientos de esos activos (NIIF 16.B40);
[13] Observar la NIIF 16, párrafo 18 y siguientes.

derecho a usar el activo más allá del periodo no cancelable. Por consiguiente, por definición, no existe contrato más allá del periodo no cancelable (más cualquier periodo de aviso) si no hay derechos y obligaciones exigibles existentes entre el arrendatario y el arrendador más allá de ese plazo. Para evaluar la exigibilidad de un contrato, una entidad debería considerar si el arrendador puede rechazar una petición del arrendatario de ampliar el arrendamiento (NIIF 16 FC127).

Por lo que la norma no pretende que las entidades realicen mediciones que no reflejen la sustancia económica de la contratación, por el contrario, solicita que se analicen las opciones de renovación, y en caso de considerarse que hacen parte del plazo del arrendamiento, se tengan en cuenta para efectos de la medición del pasivo por el contrato de arrendamiento.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1755 de 2015, los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Cordialmente,

LEONARDO VARÓN GARCÍA
Consejero CTCP

Proyectó: María Amparo Pachón Pachón
Consejero Ponente: Leonardo Varón García
Revisó y aprobó: Leonardo Varón García, Wilmar Franco Franco, Luis Henry Moya Moreno.

RESPUESTA COMUNICACIÓN ENVIADA POR CORREO ELECTRÓNICO INFO@MINCIT.GOV.CO

Bogotá D.C., 27 de Junio del 2019 **1-2019-014852**

Para: **nmartyg361@gmail.com** **2-2019-018329**

NANCY MARTINEZ

Asunto: Consulta 2019-0511

Buenas tardes

Damos respuesta a su consulta 2019-0511

LEONARDO VARON GARCIA

CONSEJERO

Anexos: 2019-0511 Renovacion contratos de arrendamiento env LVG WFF LHM.pdf

Proyectó: MARIA AMPARO PACHON PACHON-CONT

Revisó: WILMAR FRANCO FRANCO

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