

Mayo de 2020

Normas NIIF®

Reducciones del alquiler relacionadas con el Covid-19

Modificación a la NIIF 16

Reducciones del Alquiler Relacionadas con el Covid-19

Modificaciones a la NIIF 16

Covid-19-Related Rent Concessions is issued by the International Accounting Standards Board (Board).

Disclaimer: To the extent permitted by applicable law, the Board and the IFRS Foundation (Foundation) expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

Copyright © 2020 IFRS Foundation

All rights reserved. Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at permissions@ifrs.org.

Copies of Board publications may be ordered from the Foundation by emailing publications@ifrs.org or visiting our shop at <https://shop.ifrs.org>.

This Spanish translation of *Covid-19-Related Rent Concessions* has been approved by the Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The Spanish translation is the copyright of the IFRS Foundation.



The Foundation has trade marks registered around the world (Marks) including 'IAS®', 'IASB®', the IASB® logo, 'IFRIC®', 'IFRS®', the IFRS® logo, 'IFRS for SMEs®', the IFRS for SMEs® logo, 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', the 'Hexagon Device', 'NIIF®' and 'SIC®'. Further details of the Foundation's Marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

Reducciones del Alquiler Relacionadas con el Covid-19

Modificaciones a la NIIF 16

Reducciones del Alquiler Relacionadas con el Covid-19 se publica por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (Consejo).

Descargo de responsabilidad: En la medida en que lo permita la legislación aplicable, el Consejo y la Fundación IFRS (Fundación), expresamente declinan toda responsabilidad, como quiera que surja de esta publicación o cualquier traducción de ésta, tanto si es de carácter contractual, civil o de otra forma, con cualquier persona con respecto a toda reclamación o pérdida de cualquier naturaleza incluyendo pérdidas directas, indirectas, imprevistas o resultantes, daños punitivos o multa, penalizaciones o costos.

La información contenida en esta publicación no constituye asesoría y no debe sustituir los servicios de un profesional adecuadamente cualificado.

Copyright © 2020 IFRS Foundation

Todos los derechos reservados. Los derechos de reproducción y uso están estrictamente limitados. Para detalles adicionales por favor contacte con permissions@ifrs.org.

Pueden ordenarse copias de las publicaciones del Consejo en la Fundación enviando un correo electrónico a publications@ifrs.org o visitando nuestra tienda en <https://shop.ifrs.org>.

La traducción al español de *Reducciones del Alquiler Relacionadas con el Covid-19* ha sido aprobada por el Comité de Revisión nombrado por la Fundación IFRS. Los derechos de autor de la traducción al español son de la Fundación IFRS.



La Fundación tiene registradas marcas comerciales en todo el mundo (Marcas) incluyendo IAS®, 'IASB®', el logo IASB®, 'IFRIC®', 'IFRS®', el logo IFRS®, 'IFRS for SMEs®', el logo IFRS for SMEs®, 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', el logo en forma de "hexágono," 'NIIF®' y 'SIC®'. El titular de la licencia tiene a disposición de quien lo solicite información adicional sobre las marcas de la Fundación.

La Fundación es una corporación sin fines de lucro según la Ley General de Corporaciones del Estado de Delaware, EE. UU. y opera en Inglaterra y Gales como una empresa internacional (Número de compañía: FC023235) con su oficina principal en el Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD, Reino Unido.

ÍNDICE

	<i>desde la página</i>
MODIFICACIÓN A LA NIIF 16 ARRENDAMIENTOS	6
APROBACIÓN POR EL CONSEJO DE REDUCCIONES DEL ALQUILER RELACIONADAS CON EL COVID-19 EMITIDA EN MAYO DE 2020	8
MODIFICACIÓN A LOS FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES DE LA NIIF 16 ARRENDAMIENTOS	9

Modificación a la NIIF 16 Arrendamientos

Se añaden los párrafos 46A, 46B, 60A, C1A, C20A y C20B. Se añade un nuevo encabezamiento antes del párrafo C20A. Para facilitar la lectura, estos párrafos no han sido subrayados.

Arrendatario

...

Medición

...

Medición posterior

...

Modificaciones del arrendamiento

...

46A Como solución práctica, un arrendatario puede optar por no evaluar si la reducción del alquiler que cumple las condiciones del párrafo 46B es una modificación del arrendamiento. Un arrendatario que realiza esta elección contabilizará los cambios en los pagos por arrendamiento procedentes de las reducciones del alquiler de la misma forma que contabilizaría el cambio aplicando esta Norma si dicho cambio no fuera una modificación del arrendamiento.

46B La solución práctica del párrafo 46A se aplica solo a las reducciones del alquiler que ocurran como consecuencia directa de la pandemia covid-19 y solo si se cumplen las siguientes condiciones:

- (a) el cambio en los pagos por arrendamiento da lugar a la revisión de la contraprestación por el arrendamiento que es sustancialmente la misma, o menor, que la contraprestación por el arrendamiento inmediata anterior al cambio;
- (b) cualquier reducción en los pagos por arrendamiento afecta únicamente los pagos originalmente vencidos hasta el 30 de junio de 2021 (por ejemplo, una reducción del alquiler cumpliría esta condición si diera lugar a una reducción de los pagos por arrendamiento hasta el 30 de junio de 2021 y a un incremento en los pagos por arrendamiento que se prolongue más allá del 30 de junio de 2021); y
- (c) no existe un cambio sustancial en los otros términos y condiciones del arrendamiento.

...

Información a revelar

...

60A Si un arrendatario aplica la solución práctica del párrafo 46A revelará:

- (a) que ha aplicado la solución práctica a todas las reducciones del alquiler que cumplen las condiciones del párrafo 46B o, si no la ha aplicado a todas las reducciones del alquiler, revelará información sobre la naturaleza de los contratos a los que ha aplicado la solución práctica (véase el párrafo 2); y
- (b) el importe reconocido en el resultado del periodo sobre el que se informa para reflejar los cambios en los pagos por arrendamiento que surgen de las reducciones de alquiler a las que el arrendatario ha aplicado la solución práctica del párrafo 46A.

Apéndice C

Fecha de vigencia y transición

Fecha de vigencia

- ...
- C1A *Reducciones del Alquiler Relacionadas con el Covid-19*, emitida en mayo de 2020, añadió los párrafos 46A, 46B, 60A, C20A y C20B. Un arrendatario aplicará esa modificación para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de junio de 2020. Se permite la aplicación anticipada, incluyendo en los estados financieros no autorizados para su publicación a 28 de mayo de 2020.

Transición

- ...
- ### Reducciones del alquiler relacionadas con el Covid-19 para los arrendatarios
- C20A Un arrendatario aplicará *Reducciones del Alquiler Relacionadas con el Covid-19* (véase el párrafo C1A) de forma retroactiva, reconociendo el efecto acumulado de la aplicación inicial de esa modificación como un ajuste en el saldo inicial de las ganancias acumuladas (u otro componente del patrimonio, según proceda) al comienzo del periodo anual sobre el que se informa en el que el arrendatario aplique por primera vez la modificación.
- C20B En el periodo sobre el que se informa en el que un arrendatario aplica por primera vez *Reducciones del Alquiler Relacionadas con el Covid-19*, no se requiere que un arrendatario revele la información exigida por el párrafo 28(f) de la NIC 8.

Aprobación por el Consejo de *Reducciones del Alquiler Relacionadas con el Covid-19* emitida en mayo de 2020

Reducciones del Alquiler Relacionadas con el Covid-19 que modificó la NIIF 16 se aprobó para su publicación por los 14 miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Hans Hoogervorst	Presidente
Suzanne Lloyd	Vicepresidenta
Nick Anderson	
Tadeu Cendon	
Martin Edelmann	
Françoise Flores	
Gary Kabureck	
Jianqiao Lu	
Darrel Scott	
Thomas Scott	
Chungwoo Suh	
Rika Suzuki	
Ann Tarca	
Mary Tokar	

Modificación a los Fundamentos de las Conclusiones de la NIIF 16 Arrendamientos

Se modifican los encabezamientos después del párrafo FC144 y antes del párrafo FC200. Se añaden los párrafos FC205A a FC205G y FC240A y sus encabezamientos correspondientes. El texto nuevo está subrayado.

Medición: el arrendatario (párrafos 23 a 46B)

...

Modificaciones del arrendamiento (párrafos 44 a 46B)

...

Reducciones del alquiler relacionadas con el Covid-19

FC205A En mayo de 2020, el Consejo proporcionó una solución práctica que permite a los arrendatarios no evaluar si las reducciones del alquiler que ocurren como una consecuencia directa de la pandemia covid-19 y cumplen las condiciones especificadas son modificaciones del arrendamiento y, en su lugar, contabilizar dichas reducciones del alquiler como si no fueran modificaciones del arrendamiento. El Consejo proporcionó la solución práctica en respuesta a información sobre los efectos de la pandemia covid-19.

FC205B El Consejo recibió información de que muchos arrendadores están proporcionando reducciones del alquiler a los arrendatarios como consecuencia de la pandemia. El Consejo tuvo conocimiento de que los arrendatarios podrían tener dificultades para evaluar si un volumen potencialmente grande de las reducciones de los arrendamientos relacionadas con el covid-19 son modificaciones del arrendamiento y, para las que lo son, para aplicar la contabilidad requerida en la NIIF 16, especialmente a la luz de los muchos retos que tienen que afrontar los arrendatarios durante la pandemia. Además, los retos que surgen durante la pandemia se añaden al trabajo acometido por los arrendatarios para implementar el nuevo modelo de contabilización de los arrendamientos de la NIIF 16. El Consejo concluyó que esta solución práctica proporcionaría una exención a los arrendatarios, que les permitiría continuar proporcionando información útil sobre sus arrendamientos a los usuarios de los estados financieros (véase el párrafo FC205F). Para proporcionar la exención cuando más se necesita, el Consejo permitió la aplicación inmediata de la modificación en cualesquiera estados financieros—intermedios o anuales—no autorizados para su emisión en la fecha en que se emitió la modificación.

FC205C El Consejo decidió permitir, pero no requerir, que un arrendatario aplique la solución práctica. Algunos arrendatarios (por ejemplo, los que tienen sistemas para abordar cambios en los pagos por arrendamientos) podrían preferir aplicar, o ya han aplicado, los requerimientos de los párrafos 36 a 46 de la NIIF 16 a todos los cambios en los contratos de arrendamiento. Según el párrafo 2 de la NIIF 16, a un arrendatario que opte por utilizar la solución práctica se le requeriría que la aplique de forma congruente a todos los contratos de arrendamiento con características similares y en circunstancias semejantes.

FC205D El Consejo consideró el riesgo de que la solución práctica sea aplicada de forma demasiado amplia, lo que podría dar lugar a consecuencias no deseadas. Por ello, el Consejo limitó el alcance de la solución práctica, de forma que se aplique solo a las reducciones de los alquileres que ocurran como una consecuencia directa de la pandemia covid-19 y:

- (a) Den lugar a la revisión de la contraprestación por el arrendamiento que es sustancialmente la misma, o menor, que la contraprestación por el arrendamiento inmediatamente anterior al cambio. El Consejo era de la opinión de que una reducción del alquiler que incrementa los pagos totales por el arrendamiento no debe considerarse una consecuencia directa de la pandemia covid-19, excepto en la medida en que el incremento refleje solo el valor temporal del dinero.
- (b) Reduzcan solo los pagos por arrendamiento originalmente vencidos hasta el 30 de junio de 2021. El Consejo destacó que un incremento relacionado con los pagos por arrendamiento que vaya más allá del 30 de junio de 2021 no impediría que una reducción del alquiler cumpla con esta condición. Por el contrario, si las reducciones en los pagos por arrendamientos se extienden más

allá del 30 de junio de 2021 la reducción del alquiler en su totalidad no quedaría dentro del alcance de la solución práctica. Al desarrollar esta condición, el Consejo observó que los efectos económicos de la pandemia covid-19 podrían continuar por algún tiempo. Si la solución práctica no se limitase a un marco temporal concreto, un arrendatario podría concluir que muchos cambios futuros en los pagos por arrendamiento serían consecuencia de la pandemia del covid-19. La limitación de la solución práctica a las reducciones del alquiler que reducen solo los pagos por arrendamientos originalmente vencidos hasta el 30 de junio de 2021 proporciona una exención a los arrendatarios cuando más lo necesitan, a la vez que se da respuesta a las preocupaciones de los usuarios de los estados financieros sobre la comparabilidad si los arrendatarios fueran a aplicar la solución práctica más allá de lo necesario. El Consejo también esperaba que la condición del párrafo 46B(b) fuera fácil de aplicar, y ayudara a los arrendatarios a identificar las reducciones del alquiler que ocurren como una consecuencia directa de la pandemia covid-19.

- (c) Introduzcan cambios no sustantivos a otros términos y condiciones del arrendamiento, considerando tanto factores cualitativos como cuantitativos. Por consiguiente, si una modificación a un arrendamiento incorpora otros cambios sustantivos—más allá de la reducción del alquiler que ocurren como consecuencia directa de la pandemia covid-19—la modificación en su totalidad no cumple los requisitos para utilizar la solución práctica. El Consejo destacó que, por ejemplo, unas vacaciones del alquiler de tres meses antes del 30 de junio de 2021 seguidas de tres meses adicionales de pagos sustancialmente equivalentes al final del arrendamiento no constituirían un cambio sustantivo de otros términos y condiciones del arrendamiento.

FC205E El Consejo desarrolló la solución práctica para eximir a los arrendatarios de evaluar si las reducciones del alquiler que ocurren como consecuencia directa de la pandemia covid-19 son modificaciones del arrendamiento y de aplicar los requerimientos de modificación del arrendamiento a dichas reducciones. La solución práctica no interpreta ni cambia, de otra forma, los requerimientos de la NIIF 16. Por ello, el Consejo observó que un arrendatario contabilizaría el pasivo por arrendamiento y el activo por derecho de uso aplicando los requerimientos de la NIIF 16, que, por ejemplo, incorporan requerimientos de la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*. Con esto en mente, el Consejo consideró cómo contabilizaría un arrendatario, que aplica la solución práctica, los tres tipos de cambios en los pagos por arrendamientos:

- (a) Un arrendatario que aplica la solución práctica contabilizaría generalmente una renuncia o condonación de los pagos por arrendamiento como un pago por arrendamiento variable aplicando el párrafo 38 de la NIIF 16. El arrendatario también haría un ajuste correspondiente al pasivo por arrendamiento—en efecto, la baja en cuentas de la parte del pasivo por arrendamiento que se ha condonado o a la que se ha renunciado.
- (b) Un cambio en los pagos por arrendamiento que reduce los pagos en un periodo, pero incrementa proporcionalmente los pagos en otro, no extingue el pasivo por arrendamientos del arrendatario ni cambia la contraprestación por el arrendamiento—en su lugar, cambia solo el calendario de los pagos individuales. En este caso, aplicando el párrafo 36 de la NIIF 16, un arrendatario continuaría reconociendo el interés sobre el pasivo por arrendamiento y reduciendo ese pasivo para reflejar los pagos por arrendamiento realizados al arrendador.
- (c) Algunas reducciones del alquiler relacionadas con el covid-19 reducen los pagos por arrendamientos, incorporando una renuncia o condonación de pagos y un cambio en el calendario de éstos.

FC205F El Consejo era de la opinión de que la información proporcionada por un arrendatario que aplica la solución práctica sería útil a los usuarios de los estados financieros, destacando que el pasivo por arrendamiento reconocido reflejaría el valor presente de los pagos por arrendamiento futuros debidos al arrendador. Los usuarios de los estados financieros apoyaron que un arrendatario reconozca en el resultado del periodo en el momento de la pandemia covid-19 los efectos de una reducción del alquiler que ocurre como una consecuencia directa de la pandemia. No obstante, el Consejo reconoció las preocupaciones de los usuarios de los estados financieros de que la solución práctica, por ser opcional, podría afectar la comparabilidad entre arrendatarios que aplican la solución práctica y los que no lo hacen—la información a revelar de los efectos de la aplicación de la solución práctica es, por ello, importante para satisfacer las necesidades de información de los usuarios. Por consiguiente, el Consejo decidió requerir que un arrendatario que aplica la solución práctica a algunos o todos los contratos elegibles revele ese hecho, así como el importe reconocido en el resultado del periodo para reflejar los cambios en los pagos por arrendamiento que surgen de las reducciones del alquiler a las que se aplica la solución práctica (párrafo 60A de la NIIF 16).

FC205G Los usuarios de los estados financieros también destacaron la importancia de la información de los flujos de efectivo sobre las reducciones del alquiler relacionadas con el covid-19. El principal efecto sobre los flujos de efectivo sería la reducción o ausencia de salidas de efectivo por arrendamientos durante el periodo de la reducción de alquiler. Para una reducción que ajusta el importe en libros del pasivo por arrendamiento, un

arrendatario revelaría este efecto como un cambio no monetario en los pasivos por arrendamientos aplicando el párrafo 44A de la NIC 7 *Estado de Flujos de Efectivo*. El Consejo destacó que los efectos sobre los flujos de efectivo, y otra información sobre, por ejemplo, la naturaleza de las reducciones del alquiler, serían relevantes independientemente de si un arrendatario aplica la solución práctica. El Consejo esperaba que los párrafos 51 y 59 de la NIIF 16 requieran que un arrendatario revele esta información, si fuera material o tuviera importancia relativa.

Arrendador: contabilidad (párrafos 61 a 97)

...

Modificaciones del arrendamiento (párrafos 79, 80 y 87)

...

Reducciones del alquiler relacionadas con el Covid-19

FC240A En 2020, cuando el Consejo proporcionó a los arrendatarios una solución práctica para las reducciones por alquiler ocurridas como consecuencia directa de la pandemia covid-19 (véanse los párrafos FC205A a FC205G), el Consejo consideró si proporcionar una exención práctica similar a los arrendadores. Los arrendadores informaron al Consejo, que al igual que los arrendatarios, afrontan numerosos retos prácticos asociados con el gran volumen de reducciones del alquiler relacionadas con el covid-19. Habiendo considerado la información recibida, el Consejo decidió no proporcionar una solución práctica a los arrendadores por las siguientes razones:

- (a) La NIIF 16 no especifica la forma en que un arrendador contabiliza un cambio en los pagos por arrendamientos que no es una modificación del arrendamiento—esto es una consecuencia de la decisión del Consejo de trasladar sustancialmente los requerimientos de contabilización para el arrendador de la NIC 17 cuando desarrolló la NIIF 16 (véanse los párrafos FC57 a FC66). Por consiguiente, para asegurar la congruencia de la información financiera, una solución práctica para los arrendadores tendría que incluir nuevos requerimientos de reconocimiento y medición. Estos requerimientos podrían no abordar eficazmente todos los retos prácticos identificados por los arrendadores, y podrían tener consecuencias no deseadas. También llevaría tiempo desarrollar estos requerimientos, impidiendo que se proporcionara de forma oportuna una solución práctica que fuera útil.
- (b) Cualquier solución práctica afectaría de forma adversa la comparabilidad e interacción de los requerimientos de contabilización para el arrendador de la NIIF 16 y los requerimientos relacionados de otras Normas, deteriorando, de esta forma, la calidad de la información proporcionada a los usuarios de los estados financieros. Por ejemplo, los requerimientos de contabilización del arrendador de la NIIF 16 interactúan con:
 - (i) La NIIF 9 para arrendamientos financieros. Un arrendador aplica la NIIF 9 para contabilizar modificaciones concretas de arrendamientos financieros y, por ello, la contabilización de dichas modificaciones se alinea con la contabilidad de las modificaciones a activos financieros similares dentro del alcance de la NIIF 9.
 - (ii) La NIIF 15 para arrendamientos operativos. La aplicación de la NIIF 16 a modificaciones a arrendamientos operativos da lugar a resultados similares a los procedentes de la aplicación de la NIIF 15 a contratos de servicio concretos, y las definiciones de una modificación en la NIIF 16 y en la NIIF 15 son similares.
- (c) Aunque reconociendo los retos prácticos que afrontan los arrendadores durante la pandemia, el Consejo destacó que, a diferencia de los arrendatarios, los arrendadores no han implementado recientemente un nuevo modelo contable para sus arrendamientos.
- (d) El Consejo era de la opinión de que la contabilización de las reducciones del alquiler relacionadas con el covid-19 usando los requerimientos de contabilización del arrendador existentes proporciona información útil a los usuarios de los estados financieros.