

Documento de posición 07

**de la Comisión de Análisis y Difusión de
Normas de Información Financiera**

Junio de 2008

Contenido

Posición 07

**Determinación de cuando un contrato
contiene un arrendamiento**



**Instituto Mexicano de
Contadores Públicos**

Comisión de Análisis y Difusión de Normas de Información Financiera

Posición 07

Determinación de cuando un contrato contiene un arrendamiento

“Conforme al artículo 1.12 de los Estatutos del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, dentro de las actividades de la Comisión de Análisis y Difusión de Normas de Información Financiera, se contempla la elaboración de documentos que contengan criterios sobre temas de interés para los miembros de la profesión y de aplicación práctica de normas de información financiera. Este documento fue preparado para responder a dicho propósito informativo, pero su contenido no debe considerarse como disposición normativa”.

I. Antecedentes

La Interpretación de Normas Internacionales de Información Financiera¹ (INIF) 4, *Determinación de cuando un contrato contiene un arrendamiento*, trata sobre la celebración de contratos que comprenden una transacción o una serie de transacciones relacionadas, que no tienen la forma legal de un arrendamiento, pero que implican el derecho de uso de un activo a cambio de un pago o serie de pagos, en los que una entidad puede traspasar el derecho de uso de un activo a otra entidad, conjuntamente con otros servicios relacionados, ejemplos de esto serían:

- *Acuerdos de servicios tratados con terceros (por ejemplo, “outsourcing” de las funciones de procesamiento de datos de una entidad).*
- *Acuerdos en la industria de telecomunicación, por los cuales un proveedor otorga capacidad de red y realiza contratos para suministrar a los compradores derechos sobre esa capacidad.*
- *Acuerdos en los cuales los compradores deben efectuar pagos específicos con independencia de si efectivamente adquieren o no, los productos o servicios contratados (por ejemplo, un acuerdo del tipo “tomar o pagar” para adquirir en esencia toda la producción de un proveedor de generación de energía).*

Esta interpretación provee una guía para determinar si ciertos contratos, son o contienen un arrendamiento y que, en su caso, deberán ser reconocidos de acuerdo con la Norma

¹ IFRIC, por sus siglas en inglés.

Internacional de Contabilidad (NIC) 17, *Arrendamientos*; sin embargo, no contiene guías para la clasificación del arrendamiento, ya sea financiero u operativo.

Alcance

La interpretación no es aplicable a contratos que:

1. Son o contengan arrendamientos excluidos del alcance de la NIC 17.
2. Contratos por servicios de concesión públicos o privados, dentro del alcance de la INIIF 12, *Contratos por servicios de concesión*.

Problemáticas planteadas

Las tres problemáticas planteadas en esta interpretación son:

1. Cómo determinar si un contrato es o contiene un arrendamiento, como se define en la NIC 17.

El consenso alcanzado en esta interpretación fue en la determinación de que si un contrato contiene un arrendamiento, deberá basarse en la sustancia del contrato y requiere que se determine lo siguiente:

- Si el cumplimiento del contrato depende del uso de un activo o activos en específico y el contrato otorga el derecho de utilizar ese activo o grupo de activos. Es decir, si el contrato menciona la existencia de un activo o grupo de activos y que los mismos serán utilizados principalmente por el cliente.
- Si el cliente tiene la habilidad de operar en forma directa o indirecta una porción importante del activo.
- Si el cliente tiene la habilidad o el derecho de controlar el acceso físico del activo cuando el mismo se está operando para su beneficio.

Los hechos y circunstancias indican que es remoto que un tercero diferente al cliente o beneficiario del contrato, pueda tomar una parte significativa de la producción u otro beneficio proveniente de dicho activo o activos durante el término del contrato; y el precio pactado en el contrato por el producto, no esté fijado por unidad de salida y no obedece a precios de mercado al tiempo de la entrega.

2. Cuándo debe realizarse la evaluación o reevaluación de si un contrato es o contiene un arrendamiento.

La evaluación del contrato debe hacerse al momento de su celebración.

Su reevaluación se debe hacer sólo en el caso de ciertos cambios en las circunstancias, tales como:

- a) Cambios en los términos de contrato, excepto que se ejerza la cláusula de renovación o extensión del contrato vigente, la cual al inicio del contrato podría ser ejercida por el cliente.

- b) Cambios en la designación del activo o grupo de activos inicialmente mencionados en el contrato.
 - c) Un cambio sustancial del activo, por ejemplo, un cambio físico sustancial en el activo.
3. Si el contrato es o contiene un arrendamiento, cómo separar los pagos del arrendamiento de los pagos por cualquier otro elemento en el contrato.

Para la aplicación de la NIC 17, los pagos incluidos en el contrato deberán separarse en: los que cubren el arrendamiento y aquéllos que se aplican a los demás elementos del contrato, con base en su valor razonable. En algunos casos se tendrá que realizar una estimación técnica para determinar los valores razonables de los componentes.

Los pagos mínimos del arrendamiento deben incluir sólo pagos por el arrendamiento (por ejemplo, el derecho de uso del activo) y excluye pagos por otros elementos en el contrato (por ejemplo, servicios y el costo de servicios).

Una entidad aplicará esta Interpretación a los periodos anuales que comiencen a partir de enero de 2006. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase esta Interpretación para un periodo que comenzase antes del 1 de enero de 2006, revelará ese hecho.

II. Situación en México

En México se está presentando con frecuencia la celebración de este tipo de contratos, que en principio son objeto de la INIIF 4.

III. Conclusión

Con base en lo anterior, en ausencia de una normatividad específica en México y tomando en consideración lo establecido en la NIF A-8, *Supletoriedad*, se desprende que las disposiciones contables contenidas en la INIIF Número 4, *Determinación de si un acuerdo contiene un arrendamiento*, son de aplicación supletoria para aquellas empresas que elaboren estados financieros de acuerdo con las NIF en México y, en el caso de estar en estos supuestos, se deberá recurrir a la lectura completa de la INIIF 4.

Si al aplicar de manera supletoria la INIIF 4, se concluye que se está frente a un arrendamiento; los lineamientos que se deben seguir para determinar su clasificación y reconocimiento, ya sea como operativo o financiero, deberán ser los establecidos en el Boletín D-5, *Arrendamientos*, ya que la NIC 17 no es supletoria en México.