

INDICE

Párrafos

Interpretación NIF 4 (INIF 4)

INIF 4 *Determinación de si un Acuerdo Contiene un Arrendamiento*

REFERENCIAS

ANTECEDENTES

1 – 3

ALCANCE

4

PROBLEMAS

5

ACUERDO

6 – 15

FECHA DE VIGENCIA

16 – 16A

TRANSICION

17

EJEMPLOS ILUSTRATIVOS

Ejemplo de un acuerdo que contiene un arrendamiento

Ejemplo de un acuerdo que no contiene un arrendamiento

DERECHOS RESERVADOS CAUB

Interpretación NIF 4 (INIF 4)

INIF 4 *Determinación de si un Acuerdo Contiene un Arrendamiento*

Referencias

- NC 8 *Políticas Contables, Cambios en Estimaciones Contables y Errores*
- NC 16 *Propiedad, Planta y Equipo*
- NC 17 *Arrendamiento*
- INIF 12 *Acuerdos de Concesión de Servicios*
- NIC 38 *Activos Intangibles*

Antecedentes

- 1 Una entidad podrá realizar un acuerdo, que comprenda una transacción o una serie de transacciones relacionadas que no tenga la forma legal de un arrendamiento pero que implique el derecho de uso de un activo (por ejemplo un elemento de propiedades, planta y equipo), a cambio de un pago o una serie de pagos. Ejemplos de acuerdos en los que una entidad (el proveedor) puede traspasar el derecho de uso de un activo a otra entidad (el comprador), a menudo juntamente con otros servicios relacionados, serían los siguientes:
 - Acuerdos de subcontratación (por ejemplo, la subcontratación de las funciones de procesamiento de datos de una entidad).
 - Acuerdos de la industria de telecomunicación, por los cuales un proveedor de capacidad de red realiza contratos para suministrar a los compradores derechos sobre esa capacidad.
 - Acuerdos del tipo “tomar o pagar” y otros contratos similares 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).
- 2 Esta Interpretación proporciona guías para determinar si los acuerdos descritos son, o contienen, arrendamientos que deberían contabilizarse de acuerdo con la NC 17. No da guías para determinar cómo debería clasificarse un arrendamiento según esa Norma.
- 3 En algunos acuerdos, el activo subyacente objeto de arrendamiento es una parte de otro activo mayor. Esta Interpretación no se ocupa de cómo determinar cuándo una parte de dicho activo mayor es, por sí misma, el activo subyacente a los efectos de aplicar la NC 17. No obstante, los acuerdos en los cuales el activo subyacente podría representar una partida contable separada en la NC 16 o en la NIC 38, caen dentro del alcance de esta Interpretación.

Alcance

- 4 Esta Interpretación no se aplica a acuerdos que:
 - (a) son, o contienen, arrendamientos excluidos del alcance de la NC 17; o
 - (b) son acuerdos de concesión servicios de entidades públicas con operadores privados dentro del alcance de la INIF 12 *Acuerdos de Concesión de Servicios*.

Problemas

- 5 Los problemas tratados en esta Interpretación son:
 - (a) cómo determinar si un acuerdo es, o contiene, un arrendamiento, tal como se define en la NC 17;
 - (b) cuándo debería hacerse la evaluación o reconsiderar la hecha en otro momento sobre si un acuerdo es, o contiene, un arrendamiento; y

- (c) en el caso de que un acuerdo sea, o contenga, un arrendamiento, cómo deberían separarse los pagos por el arrendamiento de los pagos derivados de cualesquiera otros elementos contenidos en el acuerdo.

Acuerdo

Determinación de si un acuerdo es, o contiene, un arrendamiento

- 6 La determinación de si un acuerdo es, o contiene, un arrendamiento deberá basarse en la esencia económica del acuerdo, lo que requiere que se evalúe si:
- (a) el cumplimiento del acuerdo depende del uso de un activo o activos específico (el activo); y
 - (b) el acuerdo traspasa el derecho de uso del activo.

El cumplimiento del acuerdo depende del uso de un activo específico

- 7 Aunque un activo específico pueda estar explícitamente identificado en un acuerdo, no será el objeto del arrendamiento si el cumplimiento del acuerdo es independiente del uso de ese activo. Por ejemplo, si el proveedor estuviese obligado a entregar una cantidad determinada de bienes o servicios, y tuviese el derecho y la capacidad de suministrarlos utilizando otros activos no especificados en el acuerdo, entonces el cumplimiento del acuerdo sería independiente del activo especificado y por tanto no contendría un arrendamiento. Una obligación de garantía que permita o requiera la sustitución de un activo igual o similar, cuando el activo especificado no funcione adecuadamente, no impide su tratamiento como arrendamiento. Asimismo, una cláusula contractual (contingente o de otro tipo) que permita o requiera que el proveedor sustituya otros activos por cualquier razón a partir de una fecha especificada, no impide su tratamiento como arrendamiento antes de la fecha de sustitución.
- 8 Un activo habrá sido especificado implícitamente si, por ejemplo, el proveedor tiene o arrienda un único activo, con el cual cumple la obligación y el cumplimiento de ésta, utilizando activos alternativos, no resulta factible o posible, desde el punto de vista económico, cumplir su obligación utilizando activos alternativos.

El acuerdo traspasa el derecho de uso del activo

- 9 Un acuerdo traspasa el derecho de uso del activo si transfiere al comprador (arrendatario) el derecho a controlar el uso del activo subyacente. Esto ocurre cuando se cumple alguna de las siguientes condiciones:
- (a) El comprador tiene la capacidad o el derecho de operar el activo, o dirigir a otros para que lo operen en la forma que determine, al mismo tiempo que obtiene o controla un importe, que no sea insignificante, de la producción u otros beneficios provenientes del activo.
 - (b) El comprador tiene la capacidad o el derecho de controlar el acceso físico al activo subyacente, al mismo tiempo que obtiene o controla un importe, que no sea insignificante, de la producción u otros beneficios provenientes del activo.
 - (c) Los hechos y circunstancias indican que es remota la probabilidad de que una o más partes, distintas del comprador, obtengan más que un importe insignificante de la producción u otros beneficios que el activo genere durante el periodo del acuerdo, y que el precio que el comprador pagará por la producción no está fijado contractualmente por unidad de producto ni es igual al precio de mercado corriente, por unidad de producto, en la fecha de entrega de dicho producto.

Evaluación o reconsideración de si un acuerdo es, o contiene, un arrendamiento

- 10 La evaluación de si un acuerdo contiene un arrendamiento deberá efectuarse al inicio del acuerdo, es decir, en la primera de las dos fechas siguientes: la del acuerdo o la del compromiso entre las partes sobre los términos fundamentales del acuerdo, considerando todos los hechos y circunstancias. La reconsideración de si el acuerdo contiene un arrendamiento, tras el inicio del mismo, se hará sólo si se cumple una de las siguientes condiciones:
- (a) Se ha producido un cambio en los términos contractuales, a menos que dicho cambio corresponda solamente a la renovación o prórroga del acuerdo.
 - (b) Se ha ejercido la opción de renovación o las partes han acordado una prórroga del acuerdo, a menos que los términos de la renovación o prórroga hubieran sido incluidos inicialmente en las condiciones del arrendamiento, de acuerdo con el párrafo 4 de la NC 17. Una renovación o prórroga del acuerdo que no

incluya modificación alguna de los términos del acuerdo original, ya se produzca antes o al vencimiento de éste, se evaluará, de acuerdo con los párrafos 6 a 9, sólo en lo que concierne al periodo de renovación o prórroga.

- (c) Ha habido un cambio en la decisión de que el cumplimiento es, o no es, dependiente de un activo específico.
 - (d) Se ha producido un cambio sustancial en el activo, por ejemplo un cambio físico sustancial en las propiedades, planta y equipo.
- 11 La reconsideración de la evaluación anterior de un acuerdo se basará en los hechos y circunstancias en la fecha de la reconsideración, incluyendo el plazo restante del acuerdo. Los cambios en las estimaciones (por ejemplo, el importe estimado de productos a entregar al comprador o a otros compradores potenciales) no desencadenarán necesariamente una reconsideración. Si un acuerdo es reconsiderado y se determina que contiene un arrendamiento (o que no lo contiene), la contabilización como arrendamiento deberá aplicarse (o dejar de aplicarse):
- (a) en los casos (a), (c) o (d) del párrafo 10, desde el momento en que ocurra el cambio en las circunstancias que den lugar a una reconsideración;
 - (b) en el caso (b) del párrafo 10, desde el inicio del periodo de renovación o prórroga.

Separación de los pagos específicos del arrendamiento, de otros pagos

- 12 Si el acuerdo contiene un arrendamiento, las partes aplicarán los requerimientos de la NC 17 al elemento de arrendamiento del acuerdo, a menos que esté exento de dichos requerimientos de acuerdo con el párrafo 2 de la NC 17. En consecuencia, si el acuerdo contiene un arrendamiento, será clasificado como arrendamiento financiero u operativo de acuerdo con los párrafos 7 a 19 de la NC 17. Los demás elementos del acuerdo, que estén fuera del alcance de la NC 17, se contabilizarán de acuerdo con otras Normas.
- 13 A efectos de aplicar los requerimientos de la NC 17, los pagos y demás contraprestaciones requeridas por el acuerdo se separarán, al inicio del mismo o tras haber hecho la correspondiente reconsideración, entre los derivados del arrendamiento y los derivados de los otros elementos, sobre la base de sus valores razonables relativos. Los pagos mínimos por el arrendamiento, definidos en el párrafo 4 de la NC 17, incluyen sólo los pagos derivados del arrendamiento (es decir, el derecho de uso del activo) y excluyen los pagos por los otros elementos del acuerdo (por ejemplo, por servicios y el costo de los insumos de producción).
- 14 En algunos casos, la separación de los pagos por el arrendamiento de los pagos por los otros elementos del acuerdo obligará al comprador a la utilización de alguna técnica de estimación. Por ejemplo, un comprador podría estimar los pagos del arrendamiento por referencia a un acuerdo de arrendamiento de activos comparables que no contenga elementos adicionales, o estimando los pagos por los otros elementos del acuerdo por referencia a acuerdos comparables y deduciendo luego tales pagos de los pagos totales del acuerdo.
- 15 Si el comprador concluyera que es impracticable separar con fiabilidad los pagos:
- (a) Si se trata de un arrendamiento financiero, reconocerá un activo y un pasivo por un mismo importe, igual al valor razonable del activo subyacente identificado en los párrafos 7 y 8 como objeto del arrendamiento. Posteriormente, el pasivo se reducirá por los pagos efectuados, reconociendo la carga financiera imputada a dicho pasivo mediante la utilización de la tasa de interés incremental del endeudamiento del comprador.¹
 - (b) Si se trata de un arrendamiento operativo, tratará todos los pagos derivados del acuerdo como pagos por arrendamiento a fin de cumplir con los requisitos de información de la NC 17, pero
 - (i) revelará tales pagos separadamente de los pagos mínimos de arrendamiento procedentes de otros acuerdos que no incluyan pagos por elementos no arrendados, y
 - (ii) declarará que los pagos revelados también incluyen pagos por elementos no arrendados dentro del acuerdo.

¹ Es decir, la tasa de interés incremental del endeudamiento del arrendatario, definido en el párrafo 4 de la NC 17.

Fecha de vigencia

- 16 Una entidad aplicará esta Interpretación en los periodos anuales que comiencen a partir del 01 de enero de 2011. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase esta Interpretación para un periodo que comenzase antes del 01 de enero de 2011, revelará ese hecho.
- 16A Una entidad aplicará la modificación en el párrafo 4(b) para los periodos que comiencen a partir del 01 de enero de 2011. Si una entidad aplica la INIF 12 a un periodo anterior, esta modificación debe aplicarse para dicho periodo anterior.

Transición

- 17 La NC 8 especifica cómo una entidad debe aplicar un cambio en una política contable resultante de la aplicación inicial de una Interpretación. No se requiere cumplir con tales requisitos cuando se aplique por primera vez esta Interpretación. Si una entidad aplica esta exención, aplicará los párrafos 6 a 9 de esta Interpretación a los acuerdos existentes al inicio del periodo más antiguo para el que presente información comparativa de acuerdo con las NIF y NIIF, considerando los hechos y circunstancias existentes al principio de ese periodo.

DERECHOS RESERVADOS CAMEB

Interpretación INIF 4

Ejemplos ilustrativos

Estos ejemplos acompañan a la INIF 4, pero no son parte de la misma.

Ejemplo de un acuerdo que contiene un arrendamiento

Datos

EI1 Una empresa de producción (el comprador) realiza un acuerdo con una tercera parte (el suministrador) para el suministro de una cantidad mínima de gas necesaria en su proceso productivo durante un periodo de tiempo especificado. El suministrador diseña y construye una instalación adyacente a la planta del comprador para producir el gas necesitado y mantiene la propiedad y control sobre todos los aspectos significativos de explotación de la instalación. El acuerdo estipula lo siguiente:

- La instalación se identifica de forma explícita en el acuerdo, y el suministrador tiene el derecho contractual para suministrar el gas a partir de otras fuentes. Sin embargo, suministrar el gas a partir de otras fuentes no resulta factible o viable.
- El suministrador tiene derecho a suministrar gas a otros clientes y a sacar y sustituir el equipo de la instalación, así como a modificar o ampliar la instalación con este fin. Sin embargo, al comienzo del acuerdo, el suministrador no tiene planes de modificar o ampliar la instalación. La instalación está diseñada para satisfacer únicamente las necesidades del comprador.
- El suministrador es responsable de las reparaciones, mantenimiento y desembolsos de capital.
- El suministrador debe estar preparado para suministrar una cantidad mínima de gas cada mes.
- Cada mes, el comprador pagará un cargo fijo por capacidad y un cargo variable basado en la producción real obtenida. El comprador debe pagar el cargo fijo por capacidad independientemente de que obtenga o no parte de la producción de la instalación. El cargo variable incluye los costos energéticos reales de la instalación, que ascienden a alrededor del 90 por ciento de los costos variables totales de la instalación. El suministrador soporta mayores costos como consecuencia de las operaciones ineficientes de la instalación.
- Si la instalación no produce la cantidad mínima establecida, el suministrador debe reembolsar la totalidad o parte del cargo fijo por capacidad.

Evaluación

EI2 El acuerdo contiene un arrendamiento dentro del alcance de la NC 17 *Arrendamientos*. Un activo (la instalación) se identifica de forma explícita en el acuerdo y el cumplimiento del acuerdo depende del uso de la instalación. Aunque el suministrador tiene el derecho a suministrar el gas a partir de otras fuentes, su habilidad para hacerlo no es sustantiva. El comprador ha obtenido el derecho a utilizar la instalación porque, a partir de los hechos presentados—en particular, que la instalación está diseñada para satisfacer únicamente las necesidades del comprador y que el suministrador no tiene planes de modificar o ampliar la instalación—es remoto que una o más partes, distintas del comprador, obtengan más que un importe insignificante de la producción y que el precio que el comprador pagará por la producción no está fijado contractualmente por unidad de producto ni es igual al precio de mercado corriente, por unidad de producto, en la fecha de entrega de dicho producto.

Ejemplo de un acuerdo que no contiene un arrendamiento

Datos

EI3 Una empresa de manufactura (el comprador) realiza un acuerdo con una tercera parte (el suministrador) para el suministro de un componente específico de su producto manufacturado durante un periodo de tiempo especificado. El suministrador diseña y construye una planta adyacente a la fábrica del comprador para producir el componente. La capacidad diseñada de la planta excede las necesidades corrientes del comprador, y el

suministrador mantiene la propiedad y control sobre todos los aspectos significativos de explotación de la planta. El acuerdo estipula lo siguiente:

- La planta del suministrador se identifica de forma explícita en el acuerdo, pero el suministrador tiene el derecho de cumplir el acuerdo enviando los componentes procedentes de otra planta poseídas por el suministrador. Sin embargo, hacer esto durante un periodo dilatado de tiempo resultaría poco rentable.
- El suministrador es responsable de las reparaciones, mantenimiento y desembolsos de capital de la planta.
- El suministrador debe estar preparado para suministrar una cantidad mínima. Al comprador se le requiere pagar un precio fijo por unidad para la cantidad real obtenida. Aunque las necesidades del comprador sean tales que no necesiten la cantidad mínima establecida, aún así se pagará únicamente la cantidad real obtenida.
- El suministrador tiene el derecho a vender los componentes a otros clientes y en el pasado lo ha hecho así (vendiendo en el mercado de piezas de repuesto), por lo que se espera que partes distintas al comprador obtengan más que un importe insignificante de los componentes producidos en la planta del suministrador.

Evaluación

- EI4 El acuerdo no contiene un arrendamiento dentro del alcance de la NC 17. Un activo (la instalación) se identifica de forma explícita en el acuerdo y el cumplimiento del acuerdo depende del uso de la instalación. Aunque el suministrador tiene el derecho a suministrar los componentes a partir de otras fuentes, el suministrador no tendría la capacidad para hacerlo porque resultaría poco rentable. Sin embargo, el comprador no ha obtenido el derecho a utilizar la planta porque, a partir de los hechos presentados, el comprador no tiene la capacidad o el derecho de operar la planta, o dirigir a otros para que lo hagan, o controlar el acceso físico a la planta, y la probabilidad de que partes distintas al comprador obtengan más que un importe insignificante de los componentes producidos en la planta es más que remota. Además, el precio que paga el comprador está fijado por unidad de producto obtenida.