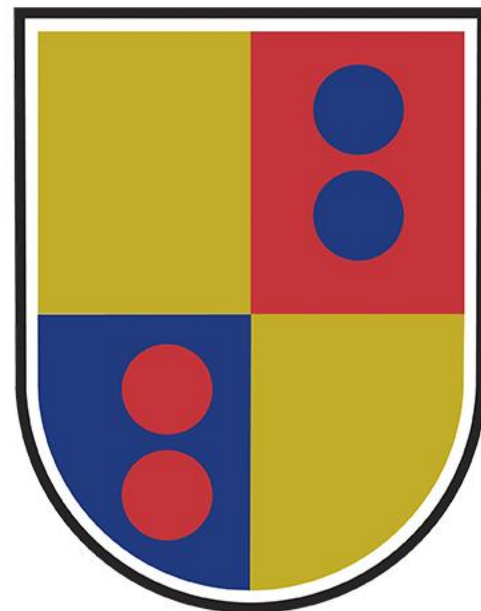


IMEFI[®]



www.imefi.com

IMEFI®



www.imefi.com

NIF D-5 Arrendamiento.

L.C.C., E.F., P.C.Fi y P.C.Co. Rodrigo A. Ramírez Venegas

Rodrigo Adrián
Ramírez Venegas
Consultor fiscal





OBJETIVO

El objetivo de esta Norma de Información Financiera (NIF) es establecer las normas para la **valuación, presentación y revelación** de los arrendamientos en los estados financieros de una entidad económica, ya sea como arrendataria o como arrendadora.

OBJETIVO

El fin es lograr que los arrendatarios y arrendadores proporcionen información relevante que represente la sustancia económica de esas transacciones y que proporcione una base a los usuarios de los estados financieros para evaluar el efecto que los arrendamientos tienen sobre la situación financiera, los resultados y los flujos de efectivo de una entidad.

Al aplicar esta NIF, una entidad debe considerar los términos y condiciones de los contratos de arrendamiento y todos los hechos y circunstancias relevantes. Una entidad debe aplicar esta NIF a todos los contratos con características similares y circunstancias parecidas en forma consistente.



ALCANCE

Esta NIF debe ser aplicada por todas las entidades que emitan estados financieros en los términos establecidos por la NIF A-3, Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros, que celebran contratos de arrendamiento (o subarrendamiento).

Esta NIF no aplica a las siguientes situaciones:

- a) acuerdos de arrendamiento de sitios para la exploración o uso de minerales, petróleo, gas natural y recursos no renovables similares;
- b) arrendamientos de activos biológicos dentro del alcance de la NIF E-1, Agricultura, explotados por un arrendatario;
- c) acuerdos de concesión de servicios dentro del alcance de la INIF 17, Acuerdos de concesión de servicios;
- d) licencias de propiedad intelectual concedidas dentro del alcance de la NIF D-1, Ingresos por contratos con clientes; y
- e) derechos mantenidos bajo acuerdos de licencia que estén dentro del alcance de la NIF C-8, Activos intangibles, para elementos tales como películas de cine, videos, juegos, manuscritos, patentes y derechos de autor.

Un arrendatario puede optar por no aplicar los requerimientos para arrendatarios de la sección 41 (Valuación) a:

- a) arrendamientos a corto plazo; es decir, con un plazo de arrendamiento de 12 meses o menos, siempre y cuando no contenga una opción de compra; y
- b) arrendamientos en los que el activo subyacente es de bajo valor (con base en su importancia relativa).

Si un arrendatario opta por no aplicar los requerimientos para arrendatarios de la sección 41 a los arrendamientos a corto plazo o a arrendamientos en los que el activo subyacente es de bajo valor, el arrendatario debe reconocer los pagos asociados con dichos arrendamientos como un gasto cuando éstos se devengan a lo largo del plazo del arrendamiento.

Arrendamientos a corto plazo

Si un arrendatario reconoce los arrendamientos a corto plazo aplicando el párrafo anterior, debe reevaluar el arrendamiento como uno nuevo a efectos de esta NIF si:

- a) hay una modificación al contrato de arrendamiento; o
- b) se ha producido un cambio en el plazo del arrendamiento (por ejemplo, si ejerce una opción no incluida en el plazo original del arrendamiento).



Arrendamientos a corto plazo

La elección de no aplicar los requerimientos para arrendatarios de la sección 41 para los arrendamientos a corto plazo debe realizarse por clase de activo subyacente con el que se relaciona el derecho de uso. Una clase de activo subyacente es una agrupación de activos de naturaleza y uso similar en las operaciones de una entidad. La elección de los arrendamientos en los que el activo subyacente es de bajo valor puede hacerse por cada arrendamiento.

ASPECTOS GENERALES

Definición de términos

Los términos que se listan a continuación se utilizan en esta NIF con los significados que se especifican:

- a) activo por derecho de uso – un activo que representa el derecho de un arrendatario a usar un activo subyacente durante el plazo del arrendamiento;
- b) activo subyacente – un activo que es el sujeto de un arrendamiento, cuyo derecho de uso ha sido otorgado por un arrendador a un arrendatario;
- c) arrendador – una entidad que otorga el derecho a usar un activo subyacente a un arrendatario por un periodo de tiempo determinado a cambio de una contraprestación;

- d) arrendamiento – un contrato, o parte de un contrato, mediante el cual un arrendador transfiere el derecho a usar un activo subyacente a un arrendatario por un periodo de tiempo determinado, a cambio de una contraprestación;
- e) arrendamiento a corto plazo – aquel que, en su fecha de inicio del arrendamiento, tiene un plazo de arrendamiento de 12 meses o menos;
- f) arrendamiento financiero – aquel que transfiere al arrendatario sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo subyacente;
- g) arrendamiento operativo – aquel que no transfiere al arrendatario sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo subyacente;

- h)** arrendatario – una entidad que obtiene de un arrendador el derecho a usar un activo subyacente por un periodo de tiempo determinado a cambio de una contraprestación;
- i)** costos directos iniciales – los costos incrementales incurridos por un arrendatario para obtener un arrendamiento. Dichos costos son los que no se habrían incurrido si el contrato no se hubiera celebrado (por ejemplo, comisiones, honorarios legales, derechos de arrendamiento [conocido como — traspaso o guante], etc.);
- j)** fecha de inicio del arrendamiento – la fecha en la que un arrendador pone un activo subyacente a disposición de un arrendatario;
- k)** fecha del acuerdo del arrendamiento (fecha del acuerdo) – la más temprana entre la fecha del contrato de un arrendamiento y la fecha del compromiso de ejecutar, por las partes, los principales términos y condiciones del acuerdo;

- l) fecha efectiva de la modificación del arrendamiento – la fecha en la que las partes acuerdan una modificación al contrato de un arrendamiento;
- m) garantía del valor residual – una garantía otorgada al arrendador por un tercero no relacionado, de que el valor (o una parte del valor) de un activo subyacente al final del periodo de arrendamiento no será menor a un importe previamente especificado;
- n) incentivos del arrendamiento – pagos realizados por un arrendador al arrendatario asociados con un arrendamiento, o el reembolso o la asunción por un arrendador de ciertos costos iniciales relacionados con un arrendamiento (por ejemplo, servicios o periodos de renta gratis);
- o) inversión bruta en el arrendamiento – en un arrendamiento financiero, la suma de:
 - a) los pagos a recibir por el arrendador; y
 - b) cualquier valor residual no garantizado que corresponda al arrendador;

- p) inversión neta en el arrendamiento – la inversión bruta en el arrendamiento descontada a la tasa de interés implícita del arrendamiento;
- q) modificación al contrato – un cambio en el alcance o en la contraprestación de un contrato de arrendamiento, que no era parte de los términos y condiciones originales (por ejemplo, añadir o terminar el derecho a usar uno o más activos subyacentes, o renovar o reducir el plazo del arrendamiento);
- r) pagos fijos – los pagos predeterminados a realizar por un arrendatario a un arrendador por el derecho a usar un activo subyacente a lo largo del plazo del arrendamiento, excluyendo los pagos variables por arrendamiento;
- s) pagos variables por arrendamiento – la parte de los pagos de un arrendatario a un arrendador por el derecho a usar un activo subyacente durante el plazo del arrendamiento que varía debido a cambios en hechos y circunstancias ocurridos después de la fecha de inicio del arrendamiento, y no son consecuencia del paso del tiempo;

- t) periodo de uso – el periodo total de tiempo o la cantidad de uso¹ en que se utiliza un activo para cumplir un contrato con un arrendatario (incluyendo los periodos de tiempo no consecutivos);
- u) plazo del arrendamiento – el periodo no cancelable por el cual un arrendatario tiene un derecho a usar un activo subyacente, incluyendo:
 - a) los periodos cubiertos por una opción para renovar el arrendamiento si hay certeza razonable que el arrendatario vaya a ejercerla; y
 - b) los periodos cubiertos por una opción para terminar el arrendamiento si hay certeza razonable que el arrendatario no vaya a ejercerla;
- v) subarrendamiento – una transacción por la cual un activo subyacente es arrendado nuevamente por un arrendatario (subarrendador) a un tercero, y el arrendamiento base entre el arrendador que es el propietario y el arrendatario (subarrendador) permanece vigente;
- w) tasa de interés implícita en el arrendamiento – la tasa de interés que iguala el valor presente de:
 - a) los pagos por el arrendamiento y
 - b) el valor residual no garantizado, con la suma de (i) el valor razonable del activo subyacente y (ii) cualquier costo directo inicial a cargo del arrendador;

- x) tasa incremental de financiamiento del arrendatario – la tasa de interés que un arrendatario tendría que pagar por pedir prestado por un plazo similar y con una garantía semejante, los fondos necesarios para obtener un activo de valor similar al activo por derecho de uso en un entorno económico parecido;
- y) valor razonable – es el precio de salida que, a la fecha de valuación, se recibiría por vender un activo o se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado, conforme a lo establecido en la NIF B-17, Determinación del valor razonable;
- z) valor residual no garantizado – la parte del valor residual del activo subyacente, cuya realización por parte del arrendador no está asegurada o que sólo está garantizada por una parte relacionada del mismo;
- aa) vida económica – el periodo a lo largo del cual se espera que un activo se use económicamente por uno o más usuarios o la cantidad de producción o unidades similares que se espera obtener de un activo por uno o más usuarios.



Condiciones de reconocimiento

Identificación de un arrendamiento

Al inicio de un contrato, una entidad debe evaluar si el contrato es un arrendamiento o si contiene uno. Un contrato es, o contiene, un arrendamiento si éste transfiere el derecho a controlar el uso de un activo por un periodo de tiempo determinado a cambio de una contraprestación. En caso contrario, se trata de un contrato de servicios. Los párrafos 32.1.3 al 32.7.1 establecen como llevar a cabo esta evaluación. 32.1.2 Mientras se determina si un contrato es, o contiene, un arrendamiento, en las secciones

32.1 al 32.7 se hace referencia al potencial arrendador como el proveedor, y al potencial arrendatario como el cliente.

32.1.3 Una entidad debe reevaluar si un contrato es un arrendamiento o si contiene uno, sólo si cambian los términos y condiciones del mismo.

Se considera que un contrato transfiere el derecho de controlar el uso de un activo (ver los párrafos 32.3.1 al 32.4.6) a lo largo de todo el periodo de uso, si el cliente tiene el derecho a:

- a) obtener sustancialmente todos los beneficios económicos del uso del activo a lo largo de todo el periodo de uso (como se describe en los párrafos 32.5.1 al 32.5.3); y
- b) dirigir el uso del activo (como se describe en los párrafos 32.6.1 al 32.6.6).

32.1.5 Si el cliente tiene el derecho de controlar el uso de un activo durante sólo una parte del plazo del contrato, dicho contrato contiene un arrendamiento por esa parte.

32.1.6 Una entidad debe evaluar si un contrato contiene un arrendamiento para cada componente potencialmente separable del mismo. Ver el párrafo 32.8.2 sobre los componentes separados del arrendamiento.

32.2 Combinación de contratos

32.2.1 Una entidad puede aplicar esta NIF a un conjunto de arrendamientos con características similares, si espera razonablemente que los efectos en los estados financieros de aplicar esta NIF al conjunto serían sustancialmente similares a su aplicación a los arrendamientos individuales. En tal caso, debe utilizar estimaciones y supuestos que reflejen su tamaño y composición.

32.2.2 Una entidad debe combinar dos o más contratos negociados al mismo tiempo, o en fecha cercana, con la misma contraparte (o con partes relacionadas con ella) y reconocerlos como uno solo, si se cumplen uno o más de los siguientes criterios:

- a) los contratos se negocian como un paquete con un objetivo comercial global que sólo puede entenderse considerándolos en conjunto;**
- b) la contraprestación a pagar en un contrato depende del precio o desempeño del otro contrato; o**
- c) los derechos a usar los activos subyacentes transferidos por los contratos (o algunos de ellos) forman un único componente del arrendamiento como se describe en el párrafo 32.8.2.**

32.3 Identificación de activos en arrendamiento

32.3.1 Un activo en arrendamiento se identifica por estar explícitamente especificado en un contrato; sin embargo, puede también identificarse por estar implícitamente especificado en un contrato y se identifica cuando el activo pasa a estar disponible para su uso por el arrendatario.

32.3.2 Una porción de la capacidad de un activo es identificable si es físicamente distinta al resto del mismo (por ejemplo, un piso de un edificio). Si no es físicamente distinta (por ejemplo, una porción de la capacidad de un ducto) no es un activo identificable, a menos que represente sustancialmente toda la capacidad del activo y así proporcione al cliente el derecho a obtener sustancialmente todos los beneficios económicos procedentes de su uso.

32.4 Derechos de sustitución sustantivos

32.4.1 Un cliente no tiene el derecho de uso de un activo si el proveedor tiene el derecho sustantivo de sustituirlo a lo largo de todo el periodo de uso, aún si un activo está identificado. El derecho de un proveedor de sustituir un activo es sustantivo sólo cuando se satisfacen las dos siguientes condiciones:

- a) el proveedor tiene la capacidad práctica de sustituirlo por activos alternativos a lo largo de todo el periodo de uso (por ejemplo, el cliente no puede impedir que el proveedor lo sustituya y hay activos alternativos fácilmente disponibles o éste podría obtenerlos en un periodo de tiempo razonable); y
- b) el proveedor se beneficiaría económicamente del ejercicio de su derecho a sustituir el activo (o sea cuando los beneficios económicos asociados con la sustitución superen los costos relativos).

32.4.2 Si el proveedor tiene un derecho o una obligación de sustituir el activo sólo a partir de una fecha específica o al ocurrir un evento específico, su derecho de sustitución no es sustantivo porque éste no puede sustituirlo por activos alternativos en cualquier momento del periodo de uso.

32.4.3 La evaluación de si el derecho de sustitución de un proveedor es sustantivo se basa en hechos y circunstancias al inicio del contrato y debe excluir la consideración de eventos futuros que, al inicio del contrato, no sea probable que ocurran, tales como:

- a) un acuerdo con un cliente potencial de pagar un precio superior al de mercado por el uso del activo;
- b) la introducción de nueva tecnología que no está sustancialmente desarrollada al inicio del contrato;
- c) un cambio sustancial en el uso o en el rendimiento del activo por el cliente versus el considerado como probable al inicio del contrato; y
- d) un cambio sustancial en el precio de mercado del activo durante el periodo de uso versus el considerado como probable al inicio del contrato.

32.4.4 Si el activo no se encuentra en los locales del proveedor, o sea que está en los del cliente o en cualquier otro sitio, los costos asociados con la sustitución son generalmente mayores y, por ello, es más probable que superen los beneficios asociados con la sustitución del activo.

32.4.5 Los derechos u obligaciones del proveedor para sustituir el activo por reparaciones y mantenimiento, si el activo no opera adecuadamente o si surge una actualización técnica, no impiden al cliente tener el derecho de uso de un activo.

32.4.6 Si el cliente no puede determinar fácilmente si el proveedor tiene un derecho de sustitución sustantivo, debe suponer que cualquier derecho de sustitución no es sustantivo.



32.5 Derecho a obtener beneficios económicos del uso

32.5.1 Para controlar el uso de un activo identificado, se requiere que un cliente tenga el derecho a obtener sustancialmente todos los beneficios económicos procedentes de su uso a lo largo de todo el periodo de uso (tal como su uso exclusivo en dicho periodo). Un cliente puede obtener los beneficios económicos del uso de un activo directamente o indirectamente de muchas formas, tales como por su uso, tenencia o subarrendamiento. Éstos incluyen sus productos principales y subproductos, los flujos de efectivo potenciales procedentes de estos elementos, y otros beneficios económicos procedentes del uso del activo que podrían realizarse por una transacción comercial con un tercero.

32.5.2 Al evaluar el derecho a obtener sustancialmente todos los beneficios económicos procedentes del uso de un activo, una entidad debe considerar los que proceden del uso del activo, de acuerdo con lo establecido en el contrato con el cliente para usar el activo (ver el párrafo 32.7.1). Por ejemplo, si un contrato:

- a) limita el uso de un activo a sólo un territorio específico durante el periodo de uso, una entidad debe considerar sólo los beneficios económicos de dicho uso dentro de ese territorio; o
- b) especifica que un cliente puede utilizar un activo sólo para producir un número específico de productos durante el periodo de uso, una entidad debe considerar sólo los beneficios económicos procedentes de dicho uso.

32.5.3 Si un contrato requiere que un cliente pague al proveedor o a un tercero una porción de los flujos de efectivo procedentes del uso de un activo como contraprestación, eso no impide que el cliente tenga el derecho a obtener sustancialmente todos los beneficios económicos del uso del activo porque sólo una parte de los ingresos se paga al proveedor como contraprestación por el derecho de uso.

32.6 Derecho a dirigir el uso

32.6.1 Un cliente tiene el derecho a dirigir el uso de un activo a lo largo de todo el periodo de uso sólo si:

- a) tiene el derecho a decidir cómo y para qué propósito se usa el activo en ese periodo de uso (como se describe en los párrafos 32.6.2 al 32.7.1); o
- b) las decisiones relevantes sobre cómo y para qué propósito se usa el activo están predeterminadas y el cliente:
 - i) Tiene el derecho a operar el activo (o dirigir a otros para operarlo como él determine) a lo largo de todo el periodo de uso, sin que el proveedor tenga el derecho a cambiar sus instrucciones operativas; o
 - ii) diseñó el activo (o aspectos específicos del mismo) predeterminando cómo y para qué propósito debe usarse a lo largo de todo el periodo de uso

32.6.2 Un cliente tiene el derecho a dirigir el uso del activo si el contrato le permite cambiar cómo y para qué propósito se usa el activo a lo largo de todo el periodo de uso. Al hacer esta evaluación, debe considerar los derechos de toma de decisiones que son más relevantes para cambiar cómo y para qué propósito se usa el activo a lo largo de todo el periodo de uso. Éstas son relevantes cuando afectan los beneficios económicos que proceden de su uso. Es probable que las más relevantes sean diferentes para distintos contratos, dependiendo de la naturaleza del activo y los términos y condiciones del contrato.

32.6.3 Los derechos de toma de decisiones relevantes que, dependiendo de las circunstancias, conceden el derecho a cambiar cómo y para qué propósito se usa el activo, incluyen derechos a cambiar:

- a) el tipo de producto que se fabrica con el activo o el uso que se le da;
- b) cuándo se fabrica el producto;
- c) dónde se lleva a cabo la producción; y
- d) la decisión de fabricar o no el producto, y la cantidad a fabricar de ese producto

32.6.4 Derechos de toma de decisiones que no conceden el derecho a dirigir el uso del activo incluyen los que se limitan a operar o mantener el activo. Estos derechos pueden corresponder al cliente o al proveedor.

32.6.5 Las decisiones relevantes sobre cómo y para qué propósito se usa el activo pueden ser predeterminadas de diversas formas; por ejemplo, mediante su diseño o mediante restricciones contractuales sobre su uso.

32.6.6 Al evaluar si un cliente tiene el derecho a dirigir el uso de un activo, deben considerarse sólo los derechos de toma de decisiones relevantes sobre su uso durante el periodo de uso, a menos que el cliente haya diseñado el activo (o aspectos específicos de éste) predeterminando cómo y para qué propósito debe usarse a lo largo de todo el periodo de uso. Por consiguiente, a menos que se den esas condiciones, no deben considerarse decisiones que estén predeterminadas antes del periodo de uso. Por ejemplo, si un cliente puede especificar la producción a obtener de un activo sólo antes del periodo de uso, éste no tiene el derecho a dirigir el uso de ese activo, pues, si no tiene otro derecho a tomar decisiones relacionadas con la operación del activo, el cliente sólo tiene los mismos derechos que cualquier cliente que compre bienes o servicios provenientes de dicho activo.

32.7 Derechos protectores

32.7.1 Un contrato puede incluir términos y condiciones diseñados para proteger el interés del proveedor en el activo u otros activos, para proteger a su personal, o para asegurar el cumplimiento por el proveedor con las leyes o regulaciones. Los derechos protectores normalmente definen el alcance de los derechos de uso del cliente, pero no le impiden, por sí solos, ejercer el derecho a dirigir el uso de un activo. Por ejemplo, un contrato puede:

- a) especificar la cantidad máxima de uso de un activo o limitar dónde y cuándo puede usar el cliente el activo;
- b) requerir que un cliente siga prácticas operativas específicas; o
- c) requerir que un cliente informe al proveedor de cambios relativos a cómo será usado un activo.

32.8 Separación de los componentes de un contrato

32.8.1 A partir de esta sección, se ha determinado que un contrato es, o contiene, un arrendamiento, y el proveedor ya es un arrendador, y el cliente ya es un arrendatario

32.8.2 Para un contrato que es o contiene un arrendamiento, una entidad debe reconocer cada componente de arrendamiento dentro del contrato como un arrendamiento por separado de los componentes que no constituyen un arrendamiento, a menos que aplique la solución práctica del párrafo 32.8.6.

32.8.3 El derecho a usar un activo subyacente es un componente separado de arrendamiento si:

- a) el arrendatario puede beneficiarse del uso del activo subyacente por sí mismo o junto con otros recursos que están fácilmente disponibles, que son aquéllos que se venden o arriendan por separado (del arrendador u otros proveedores) o recursos que el arrendatario ya ha obtenido (del arrendador o de otras transacciones o eventos); y
- b) el activo subyacente no es altamente dependiente ni está altamente interrelacionado con otros activos subyacentes en el contrato. Por ejemplo, si un arrendatario puede decidir no arrendar cierto activo subyacente sin afectar significativamente sus derechos a usar otros activos subyacentes en el contrato, esto puede indicar que el activo subyacente no es altamente dependiente o altamente interrelacionado con los otros activos subyacentes.

32.8.4 Un contrato puede incluir un importe por pagar por el arrendatario para actividades y costos que no le transfieren un bien o servicio. Por ejemplo, un arrendador puede incluir en el importe total por pagar un cargo por tareas administrativas, u otros costos incurridos asociados con el arrendamiento, que no transfieren un bien o servicio al arrendatario. Estos importes por pagar no dan lugar a un componente separado del contrato, pero se consideran parte de la contraprestación total que se distribuye entre los componentes del contrato.

Arrendatario

32.8.5 Para un contrato que contiene un componente de arrendamiento y, en su caso, uno o más componentes adicionales que son o no de arrendamiento, un arrendatario debe distribuir la contraprestación del contrato entre los diversos componentes, con base en los precios independientes relativos.

32.8.6 El precio independiente relativo de los componentes debe determinarse sobre la base del precio que el arrendador, o un proveedor similar, cobraría de forma separada a una entidad por ese componente, o por uno similar. Si no existe un precio independiente observable fácilmente disponible, el arrendatario debe estimar el precio independiente, maximizando el uso de información observable.

32.8.7 Como una solución práctica, cuando no exista un precio de venta observable de cualesquier de los componentes, un arrendatario puede elegir, por clase de activo subyacente, no separar los componentes y, en su lugar, debe reconocerlos como si se tratase de un componente de arrendamiento único. Un arrendatario no debe aplicar esta solución práctica a derivados implícitos incluidos en el contrato de arrendamiento que cumplan los criterios de la NIF C-10, Instrumentos financieros derivados y relaciones de cobertura, para ser separados.

32.8.8 A menos que utilice la solución práctica del párrafo anterior, un arrendatario debe reconocer los componentes que no son de arrendamiento con base en las NIF aplicables



Arrendador

32.8.9 Para un contrato que contiene un componente de arrendamiento y, en su caso, uno o más componentes adicionales que son o no de arrendamiento, un arrendador debe distribuir la contraprestación del contrato aplicando la NIF D-1, Ingresos por contratos con clientes.

Plazo del arrendamiento

33.1 El plazo del arrendamiento se determina como el periodo no cancelable del mismo y los periodos cubiertos por una opción:

- a) para renovar el arrendamiento, si hay certeza razonable que el arrendatario vaya a ejercerla; y
- b) para terminar el arrendamiento, si hay certeza razonable que el arrendatario no vaya a ejercerla.

33.2 Para determinar el plazo del arrendamiento y evaluar la duración del periodo no cancelable del mismo, debe analizarse el contrato y determinar el periodo por el que es exigible. Un arrendamiento deja de ser exigible cuando tanto el arrendatario como el arrendador tienen el derecho de terminar el arrendamiento sin permiso de la otra parte, con una penalización insignificante.

33.3 Si sólo el arrendatario tiene el derecho de terminar un arrendamiento, éste debe considerar esta opción al determinar el plazo. Si sólo el arrendador tiene el derecho a terminar un arrendamiento, el periodo no cancelable del arrendamiento debe considerar el periodo cubierto por esa opción.

33.4 El plazo del arrendamiento empieza en la fecha de inicio e incluye los periodos de gracia de pago de renta concedidos al arrendatario por el arrendador

33.5 En la fecha de inicio del arrendamiento, debe evaluarse si hay certeza razonable de que el arrendatario ejerza una opción para renovar el arrendamiento o comprar el activo subyacente, o no ejerza una opción para terminarlo. Deben considerarse todos los hechos y circunstancias relevantes que crean un incentivo económico para que los arrendatarios ejerzan, o no, las opciones, incluyendo los cambios esperados en hechos y circunstancias desde la fecha de inicio del arrendamiento hasta que sean ejercibles las opciones. Ejemplos de factores a considerar incluyen, pero no se limitan a:

- a) los términos y condiciones contractuales para los periodos opcionales, comparados con los del mercado, tales como:
 - i) el importe de pagos por el arrendamiento en cualquier periodo opcional;
 - ii) el importe de cualquier pago variable por el arrendamiento u otros pagos contingentes, tales como pagos por penalización por terminación y garantías de valor residual; y
 - iii) los términos y condiciones de las opciones que son ejercibles después de los periodos opcionales iniciales (por ejemplo, una opción de compra que es ejercible al final de un periodo de renovación a un precio que está actualmente por debajo del mercado);

- b) las mejoras a locales arrendados significativas llevadas a cabo (o que se espera llevar a cabo) por el arrendatario a lo largo del plazo del contrato, que se estima tengan un beneficio económico significativo para el arrendatario cuando las opciones de renovar o terminar el arrendamiento, o comprar el activo subyacente lleguen a ser ejercibles;
- c) los costos relacionados con la terminación del arrendamiento, tales como los de negociación, de reubicación, de identificación de otro activo subyacente adecuado para las necesidades del arrendatario, de integración de un nuevo activo en las operaciones del arrendatario, o penalizaciones de terminación y costos similares, incluyendo los asociados con la devolución del activo subyacente en una condición o ubicación especificada contractualmente;
- d) la importancia del activo subyacente para las operaciones del arrendatario, considerando, por ejemplo, si el activo subyacente es un activo especializado, su ubicación y la disponibilidad de alternativas adecuadas; y
- e) las condiciones para el ejercicio de la opción y la probabilidad de que existirán esas condiciones

33.6 Una opción para renovar o terminar un arrendamiento puede incluir una o más características contractuales (por ejemplo, una garantía del valor residual), de tal manera que el arrendatario garantice al arrendador una rentabilidad mínima o cobros fijos que son sustancialmente los mismos, independientemente de si ejerce o no la opción. En estos casos, y a pesar de la orientación sobre los pagos en sustancia fijos del párrafo 41.1.9, debe suponerse que hay certeza razonable que el arrendatario ejercerá la opción para renovar el arrendamiento o no ejercerá la opción para terminarlo.

33.7 Cuánto más corto sea el periodo no cancelable de un arrendamiento, mayor será la probabilidad de que un arrendatario ejerza una opción para renovar el arrendamiento o no ejerza una opción para terminarlo ya que es probable que los costos asociados con la obtención de un activo sustituto sean proporcionalmente más altos, mientras más corto sea el periodo no cancelable

33.7 Cuánto más corto sea el periodo no cancelable de un arrendamiento, mayor será la probabilidad de que un arrendatario ejerza una opción para renovar el arrendamiento o no ejerza una opción para terminarlo ya que es probable que los costos asociados con la obtención de un activo sustituto sean proporcionalmente más altos, mientras más corto sea el periodo no cancelable.

33.9 Un arrendatario debe reevaluar si hay certeza razonable de que ejerza una opción de renovación o no ejerza una de terminación, en el momento en que ocurra un evento o cambio significativo en circunstancias que:

- a) esté dentro del control del arrendatario; y
- b) afecte la certeza razonable de que el arrendatario vaya o no a ejercer una opción no incluida previamente en su determinación del plazo del arrendamiento.

33.10 Algunos ejemplos de eventos o cambios significativos en circunstancias incluyen:

- a) mejoras a locales arrendados significativas no previstas en la fecha de inicio del arrendamiento que se espera tengan un beneficio económico significativo para el arrendatario cuando la opción para renovar o terminar el arrendamiento, o comprar el activo subyacente, se convierte en ejercible;
- b) una modificación significativa, o bien la personalización del activo subyacente, que no se hubiera podido prever en la fecha de inicio del arrendamiento;
- c) el inicio de un subarrendamiento del activo subyacente por un periodo que va más allá del final de plazo de arrendamiento previamente determinado; y
- d) una decisión de negocio del arrendatario que es directamente relevante para ejercer, o no, una opción (por ejemplo, una decisión de renovar el arrendamiento de un activo complementario, disponer de un activo alternativo o disponer de una unidad de negocio en la que se emplea el activo por derecho de uso).

33.11 Una entidad debe modificar el plazo del arrendamiento si hay un cambio en el periodo no cancelable de un arrendamiento. Por ejemplo, el periodo no cancelable de un arrendamiento cambiará si:

- a) el arrendatario ejerce una opción previamente no incluida, o no ejerce una opción previamente incluida, en la determinación por la entidad del plazo del arrendamiento;
- b) ocurre un evento que obliga contractualmente al arrendatario a ejercer una opción previamente no incluida en la determinación que la entidad haya hecho del plazo del arrendamiento; o
- c) ocurre un evento que prohíbe contractualmente al arrendatario ejercer una opción previamente incluida en la determinación por la entidad del plazo del arrendamiento.



ORMAS DE VALUACIÓN

41 Arrendatario

41.1 Reconocimiento inicial

41.1.1 Un arrendatario debe reconocer un activo por derecho de uso y un pasivo por arrendamiento en la fecha de inicio del arrendamiento. Reconocimiento inicial del activo por derecho de uso

41.1.2 En la fecha de inicio del arrendamiento, un arrendatario deber valuar el activo por derecho de uso al costo.

41.1.3 Excepto por lo establecido en la sección 43 para las operaciones de venta con arrendamiento en vía de regreso, el costo del activo por derecho de uso debe incluir:

- a) el importe de la valuación inicial del pasivo por arrendamiento, como se describe en el párrafo 41.1.7;
- b) los pagos por arrendamiento realizados antes o en la fecha de inicio del arrendamiento, menos los incentivos de arrendamiento recibidos;
- c) los costos directos iniciales incurridos por el arrendatario; y
- d) una estimación de los costos a incurrir por el arrendatario al retirar el activo subyacente, restaurar el lugar en el que se localiza o restaurar el activo subyacente a la condición requerida por los términos y condiciones del arrendamiento, aplicando la NIF C-18, Obligaciones asociadas con el retiro de propiedades, planta y equipo. El arrendatario incurre en obligaciones por esos costos ya sea en la fecha de inicio del arrendamiento o como una consecuencia de haber usado el activo subyacente durante un periodo específico.

41.1.4 Un arrendatario puede negociar un arrendamiento antes de la fecha de inicio del arrendamiento. Para algunos arrendamientos, puede ser necesario construir o rediseñar el activo subyacente para su uso por el arrendatario, por lo que puede requerirse a éste realizar pagos relacionados con la construcción o diseño del activo.

41.1.5 Si un arrendatario incurre en costos relacionados con el diseño, construcción o instalación de un activo subyacente, debe reconocer esos costos utilizando otras NIF aplicables, tales como la NIF C-6, Propiedades, planta y equipo, para adaptaciones o mejoras a locales arrendados. Los costos relacionados con la construcción o diseño de un activo subyacente no incluyen los pagos realizados por el arrendatario por el derecho a usar el activo subyacente, que son pagos por arrendamiento, independientemente del momento de esos pagos.

Reconocimiento inicial del pasivo por arrendamiento

41.1.6 En la fecha de inicio del arrendamiento, un arrendatario debe valorar el pasivo por arrendamiento al valor presente de los pagos futuros por arrendamiento por efectuar. Los pagos futuros deben descontarse usando la tasa de interés implícita en el arrendamiento, si puede determinarse fácilmente; de lo contrario, el arrendatario debe utilizar su tasa incremental de financiamiento.

41.1.7 En la fecha de inicio del arrendamiento, la valuación del pasivo por arrendamiento incluye los siguientes pagos por el derecho a usar el activo subyacente durante el plazo del arrendamiento, que no se hayan efectuado a esa fecha:

- a) pagos fijos (incluyendo los pagos en sustancia fijos descritos en el párrafo 41.1.9), menos cualquier incentivo de arrendamiento por cobrar;
- b) pagos variables por arrendamiento, que dependen de un índice o una tasa, inicialmente valuados usando el índice o tasa en la fecha de inicio del arrendamiento (como se describe en el párrafo 41.1.10); 5
- c) importes que espera pagar el arrendatario como garantías de valor residual;
- d) el precio de ejercicio de una opción de compra si el arrendatario tiene certeza razonable de ejercer esa opción (evaluada considerando los factores descritos en los párrafos 33.5 al 33.8); y
- e) pagos de penalizaciones por terminar el arrendamiento, si el plazo del arrendamiento refleja que el arrendatario ejercerá una opción para terminar el arrendamiento

41.1.8 Los pagos por arrendamiento no incluyen pagos asignados a los componentes de un contrato que no son de arrendamiento, a menos que el arrendatario elija la solución práctica que permite combinarlos y reconocerlos como un componente de arrendamiento único (ver el párrafo 32.8.6).

41.1.9 Los pagos por arrendamiento incluyen cualquier pago en sustancia fijo que son los que pueden, en su forma, suponer variabilidad pero que, en sustancia, son inevitables. Los pagos en sustancia fijos por arrendamiento se dan, por ejemplo, cuando:

- a) los pagos se estructuran como pagos variables por arrendamiento, pero no existe una variabilidad real en ellos y contienen cláusulas que establecen pagos variables que no tienen sustancia económica real. Algunos ejemplos son:
 - i) pagos que deben hacerse sólo si se prueba que un activo es capaz de operar durante el arrendamiento, o sólo si ocurre un evento que no tiene posibilidad real de no ocurrir; o
 - ii) pagos que están estructurados inicialmente como pagos variables por arrendamiento vinculados al uso del activo subyacente, pero cuya variabilidad se resolverá en algún momento después de la fecha de inicio del arrendamiento, de forma que los pagos pasen a ser fijos cuando se resuelve la variabilidad;
- b)** existe más de un conjunto de pagos que un arrendatario podría realizar, pero sólo uno de esos es realista. En este caso, una entidad debe considerar el conjunto realista de pagos como los pagos por arrendamiento;
- c) existe más de un conjunto realista de pagos que podría hacer un arrendatario, pero debe realizar al menos uno de ellos. En este caso, una entidad debe considerar que los pagos por arrendamiento son el conjunto que suma el menor importe (sobre una base descontada).

41.1.10 Los pagos variables por arrendamiento que dependen de un índice o una tasa descritos en el párrafo 41.1.7b) incluyen, por ejemplo, pagos vinculados al índice de precios al consumidor, precios vinculados a una tasa de interés de referencia (tal como la Tasa de Interés Interbancaria de Equilibrio, o TIE) o pagos que varían para reflejar cambios en los precios de alquiler del mercado

41.2 Reconocimiento posterior

Reconocimiento posterior del activo por derecho de uso 41.2.1 Después de la fecha de inicio del arrendamiento, un arrendatario debe valorar un activo por derecho de uso al costo:

- a) menos la depreciación o amortización acumulada y las pérdidas acumuladas por deterioro del valor; y
- b) ajustado por cualquier remediación del pasivo por arrendamiento especificado en el párrafo 41.2.5c).

41.2.2 Un arrendatario debe aplicar los requerimientos de depreciación de la NIF C-6, Propiedades, planta y equipo, o amortización de la NIF C-8, Activos intangibles, dependiendo de la naturaleza del activo subyacente, al depreciar o amortizar el activo por derecho de uso, sujeto a los requerimientos del siguiente párrafo. 41.2.3 Si el arrendamiento transferirá la propiedad del activo subyacente al arrendatario al final del plazo del arrendamiento o si el costo del activo por derecho de uso refleja que el arrendatario ejercerá una opción de compra, el arrendatario debe depreciar o amortizar el activo por derecho de uso durante el periodo que abarca desde la fecha de inicio del arrendamiento hasta el final de la vida útil del activo subyacente. En caso contrario, el arrendatario debe depreciar o amortizar el activo por derecho de uso durante el periodo que abarca desde la fecha de inicio del arrendamiento hasta el final de la vida útil del activo o hasta el final del plazo del arrendamiento, lo que se espera ocurra primero.

41.2.4 Un arrendatario debe aplicar el Boletín C-15, Deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición, para determinar si el activo por derecho de uso presenta deterioro y cuándo reconocer las pérdidas por deterioro identificadas.



Reconocimiento posterior del pasivo por arrendamiento

41.2.5 Después de la fecha de inicio del arrendamiento, un arrendatario debe valorar un pasivo por arrendamiento:

- a) adicionando el interés devengado sobre el pasivo por arrendamiento;
- b) reduciendo el pasivo para reflejar los pagos por arrendamiento realizados; y
- c) remidiendo el pasivo para reflejar las reevaluaciones (ver los párrafos 41.2.8 al 41.2.12) o modificaciones (ver los párrafos 41.2.13 al 41.2.15) del arrendamiento, y también para reflejar los pagos en sustancia fijos futuros que hayan sido modificados (ver el párrafo 41.1.9).

41.2.6 El interés devengado sobre un pasivo por arrendamiento en cada periodo durante el plazo del arrendamiento debe ser el importe que produce una tasa periódica constante de interés sobre el saldo del pasivo por arrendamiento. La tasa periódica constante de interés es la tasa de descuento descrita en el párrafo 41.1.6 o, si es aplicable, la tasa de descuento modificada descrita en los párrafos 41.2.10, 41.2.12 ó 41.2.14c).

41.2.7 Después de la fecha de inicio del arrendamiento, un arrendatario debe reconocer en la utilidad o pérdida neta, a menos que los costos se capitalicen en otro activo con base en otras NIF aplicables, lo siguiente:

- a) el interés devengado sobre el pasivo por arrendamiento; y
- b) los pagos variables por arrendamiento no incluidos en la valuación del pasivo por arrendamiento en el periodo en el que ocurre el evento o condición que da lugar a esos pagos.

Remedición del pasivo por arrendamiento

41.2.8 Después de la fecha de inicio del arrendamiento, un arrendatario debe aplicar los párrafos 41.2.9 al 41.2.12 para remedir el pasivo por arrendamiento y reflejar cualquier cambio en los pagos por arrendamiento. El importe de la remedición del pasivo por arrendamiento debe reconocerse como un ajuste al activo por derecho de uso; sin embargo, si el importe en libros del activo por derecho de uso se ha reducido a cero y se produce una reducción adicional en la valuación del pasivo por arrendamiento, un arrendatario debe reconocer los importes restantes de la remedición en la utilidad o pérdida neta.

41.2.9 Un arrendatario debe remedir el pasivo por arrendamiento descontando los pagos futuros por arrendamiento modificados usando una tasa de descuento modificada, si:

- a) se modifica el plazo del arrendamiento, tal como se describe en los párrafos 33.9 al 33.11, determinando los pagos por arrendamiento modificados sobre la base del plazo del arrendamiento modificado; o
- b) se modifica la evaluación de una opción para comprar el activo subyacente considerando los eventos y circunstancias descritos en los párrafos 33.9 al 33.11, en el contexto de una opción de compra. Un arrendatario debe determinar los pagos por arrendamiento modificados para reflejar el cambio en los importes por pagar bajo la opción de compra.

41.2.10 Al aplicar el párrafo anterior, un arrendatario debe determinar la tasa de descuento modificada como la tasa de interés implícita en el arrendamiento para el resto del plazo del arrendamiento, si esa tasa puede determinarse con facilidad, o, de no ser posible, la tasa incremental de financiamiento del arrendatario en la fecha de la nueva evaluación.

41.2.11 Un arrendatario debe remedir el pasivo por arrendamiento descontando los pagos futuros por arrendamiento modificados, si:

- a) se produce un cambio en los importes por pagar esperados relacionados con una garantía del valor residual, determinando los pagos por arrendamiento modificados para reflejar el cambio en los importes que se espera pagar bajo la garantía del valor residual; o
- b) b) se produce un cambio en los pagos futuros por arrendamiento procedente de un cambio en un índice o una tasa usados para determinar esos pagos, incluyendo, por ejemplo, un cambio para reflejar los cambios en los precios de renta del mercado con base en una revisión de las rentas del mercado. El arrendatario debe remedir el pasivo por arrendamiento para reflejar los pagos por arrendamiento modificados sólo cuando haya un cambio en los flujos de efectivo (es decir, cuando el ajuste a los pagos por arrendamiento tenga efecto). Un arrendatario debe determinar los pagos por arrendamiento modificados, por lo que resta del plazo del arrendamiento, sobre la base de los pagos contractuales modificados.



41.2.12 Al aplicar el párrafo anterior, un arrendatario no debe modificar la tasa de descuento, a menos que el cambio en los pagos por arrendamiento proceda de un cambio en las tasas de interés variables, en cuyo caso el arrendatario debe modificar la tasa de descuento para reflejar los cambios en la tasa de interés.



Modificaciones de un contrato

41.2.13 Un arrendatario debe reconocer una modificación al contrato como un arrendamiento separado sólo si se presentan las dos siguientes condiciones:

- a) la modificación incrementa el alcance del arrendamiento añadiendo el derecho a usar uno o más activos subyacentes; y
- b) la contraprestación por el arrendamiento se incrementa por un importe acorde con el precio independiente del incremento en el alcance y por cualquier ajuste apropiado a ese precio para reflejar las circunstancias del contrato específico.

41.2.14 En el caso de una modificación al contrato que no se reconozca como un arrendamiento separado, un arrendatario debe, en la fecha efectiva de la modificación del arrendamiento:

- a) distribuir la contraprestación del contrato modificado aplicando los párrafos 32.8.4 al 32.8.7;
- b) determinar el plazo del arrendamiento modificado aplicando los párrafos 33.1 y 33.5; y
- c) remedir el pasivo por arrendamiento descontando los pagos por arrendamiento modificados aplicando la tasa de descuento modificada, la cual debe determinarse como la tasa de interés implícita en el arrendamiento para lo que resta del plazo del arrendamiento, si esa tasa puede ser determinada con facilidad o, en caso contrario, la tasa incremental de financiamiento del arrendatario en la fecha efectiva de la modificación.

41.2.15 En una modificación del contrato que no se reconozca como un arrendamiento separado, el arrendatario debe reconocer la remediación del pasivo por arrendamiento:

- a) disminuyendo el importe en libros del activo por derecho de uso para reflejar la terminación parcial o total del arrendamiento, en las modificaciones de arrendamiento que disminuyen el alcance de éste. El arrendatario debe reconocer las ganancias o pérdidas relacionadas con la terminación parcial o total del arrendamiento en la utilidad o pérdida neta; y
- b) ajustando el activo por derecho de uso para todas las demás modificaciones del arrendamiento.

42 Arrendador

42.1 Clasificación de arrendamientos

42.1.1 Un arrendador debe clasificar cada uno de sus arrendamientos como un arrendamiento operativo o un arrendamiento financiero.

42.1.2 Un arrendamiento debe clasificarse como financiero cuando transfiera al arrendatario sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de un activo subyacente; en caso contrario, debe clasificarse como operativo.

42.1.3 Entre los riesgos inherentes a la propiedad de un activo se incluyen la posibilidad de pérdidas por capacidad ociosa u obsolescencia tecnológica, así como las variaciones en el desempeño por cambios en las condiciones económicas. Los beneficios pueden estar representados por la expectativa de una operación rentable a lo largo de la vida económica del activo, así como por una ganancia por reevaluación o por una realización del valor residual

42.1.4 La clasificación de un arrendamiento como financiero u operativo depende de la sustancia económica de la transacción y no de la forma legal del contrato. Ejemplos de situaciones que, individualmente o en combinación, normalmente llevarían a clasificar un arrendamiento como financiero son:

- a) el arrendamiento transfiere la propiedad del activo subyacente al arrendatario al finalizar el plazo del arrendamiento;
- b) el arrendatario tiene la opción para comprar el activo subyacente a un precio que se espera sea suficientemente inferior a su valor razonable en el momento en que la opción se convierte en ejercible, dado que desde la fecha del acuerdo se prevé con certeza razonable que tal opción será ejercida;
- c) el plazo del arrendamiento cubre la mayor parte de la vida económica del activo subyacente incluso si la propiedad no se transfiere al final de la operación;
- d) en la fecha del acuerdo, el valor presente de los pagos por el arrendamiento es al menos equivalente a sustancialmente todo el valor razonable del activo subyacente;
- e) el activo subyacente es de una naturaleza tan especializada que sólo el arrendatario puede usarlo, sin realizarle modificaciones importantes;
- f) si el arrendatario puede terminar el contrato de arrendamiento y las pérdidas sufridas por el arrendador a causa de tal terminación fueran asumidas por el arrendatario;
- g) las pérdidas o ganancias procedentes de las fluctuaciones en el valor razonable del valor residual estimado recaerán sobre el arrendatario; y
- h) el arrendatario tiene la posibilidad de prorrogar el arrendamiento durante un segundo periodo, con pagos por arrendamiento que son sustancialmente inferiores a los de mercado.

42.1.5 Los ejemplos y situaciones contenidos en el párrafo anterior no son siempre concluyentes. Si resulta claro, por otras características, que el arrendamiento no transfiere sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de un activo subyacente, debe clasificarse como operativo. Por ejemplo, si se transferirá la propiedad del activo subyacente al término del arrendamiento por un pago variable que fuese igual a su valor razonable en ese momento, o si existen pagos variables por arrendamiento, que como consecuencia de los cuales el arrendador no transfiere sustancialmente todos los riesgos y beneficios relativos.

42.1.6 La clasificación del arrendamiento se realiza en la fecha del acuerdo y se evalúa nuevamente sólo si se produce una modificación al contrato. Los cambios en las estimaciones (por ejemplo, las que suponen modificaciones en la vida económica o en el valor residual del activo subyacente) o los cambios en circunstancias (por ejemplo el incumplimiento por parte del arrendatario), no deben dar lugar a una nueva clasificación del arrendamiento para efectos contables.

42.1.7 Un contrato de arrendamiento podría incluir términos y condiciones para ajustar los pagos por arrendamiento por cambios específicos que ocurran entre la fecha del acuerdo y la de inicio del arrendamiento (tal como un cambio en el costo para el arrendador del activo subyacente o un cambio en el costo para el arrendador del financiamiento del arrendamiento). En ese caso, para efectos de clasificar el arrendamiento, el efecto de cualquier cambio debe considerarse que ha ocurrido en la fecha del acuerdo.

42.1.8 Cuando un arrendamiento incluya tanto componentes de terrenos como de edificios, la entidad debe evaluar la clasificación de cada componente por separado como un arrendamiento financiero u operativo, de acuerdo con los párrafos 42.1.2 al 42.1.7, siendo una consideración importante que generalmente los terrenos tienen una vida económica indefinida.

42.1.9 Para clasificar y reconocer un arrendamiento de terrenos y edificios, un arrendador debe distribuir los pagos por arrendamiento (incluyendo todos los pagos por adelantado) entre los componentes de terrenos y edificios en proporción a los valores razonables relativos de los derechos de arrendamiento en dichos componentes en la fecha del acuerdo. Si los pagos por el arrendamiento no pueden distribuirse confiablemente entre estos dos componentes, todo el arrendamiento debe clasificarse como arrendamiento financiero, a menos que esté claro que ambos componentes son arrendamientos operativos, en cuyo caso todo el arrendamiento debe clasificarse como operativo.

42.1.10 Para un arrendamiento de terrenos y edificios en los que el importe de los terrenos no es significativo para el arrendamiento, el arrendador puede tratar los terrenos y los edificios como una sola unidad y clasificarlo como un arrendamiento financiero u operativo, aplicando los párrafos 42.1.2 al 42.1.7. En este caso, un arrendador debe considerar la vida económica de los edificios como la correspondiente al activo subyacente en su totalidad.

Subarrendamientos

42.1.11 Un subarrendador debe clasificar un subarrendamiento como un arrendamiento financiero o uno operativo de la forma siguiente:

- a) si el arrendamiento base es un arrendamiento a corto plazo por el cual la entidad, como arrendataria, no ha reconocido el activo por derecho de uso aplicando el párrafo 20.5, el subarrendamiento debe clasificarse como un arrendamiento operativo;
- b) en caso contrario, el subarrendamiento debe clasificarse por referencia al activo por derecho de uso que surge del arrendamiento base y no por referencia al activo subyacente (por ejemplo, el elemento de propiedades, planta y equipo sujeto al arrendamiento).



Arrendamientos financieros

Reconocimiento inicial

42.2.1 En la fecha de inicio del arrendamiento, un arrendador debe reconocer en su estado de situación financiera los activos que mantenga en arrendamientos financieros y los debe presentar como una cuenta por cobrar por un importe igual al de la inversión neta en el arrendamiento.

42.2.2 El arrendador debe usar la tasa de interés implícita en el arrendamiento para valorar la inversión neta en el arrendamiento. En el caso de un subarrendamiento, si dicha tasa no puede determinarse con facilidad, un subarrendador puede usar la tasa de descuento utilizada en el arrendamiento base (ajustada por los costos directos iniciales asociados con el subarrendamiento) para valorar la inversión neta en el subarrendamiento.

42.2.3 Los costos directos iniciales, distintos de los incurridos por los arrendadores que sean a la vez fabricantes o distribuidores de los bienes arrendados, deben incluirse en la valuación inicial de la inversión neta en el arrendamiento y reducen el importe de los ingresos reconocidos durante el plazo del arrendamiento. La tasa de interés implícita en el arrendamiento se define de forma que los costos directos iniciales se incluyen automáticamente en la inversión neta del arrendamiento; no hay necesidad de añadirlos por separado.

42.2.4 En la fecha de inicio del arrendamiento, los pagos por arrendamiento incluidos en la valuación de la inversión neta en el arrendamiento incluyen los pagos por el derecho a usar el activo subyacente durante el plazo del arrendamiento, aún no recibidos en la fecha de inicio del arrendamiento, como sigue:

- a) pagos fijos (incluyendo los pagos en sustancia fijos como se describe en el párrafo 41.1.9), menos los incentivos del arrendamiento por pagar;
- b) pagos variables por arrendamiento, que dependen de un índice o una tasa, valuados usando el índice o tasa en la fecha de inicio del arrendamiento;

- a) pagos fijos (incluyendo los pagos en sustancia fijos como se describe en el párrafo 41.1.9), menos los incentivos del arrendamiento por pagar;
- b) pagos variables por arrendamiento, que dependen de un índice o una tasa, valuados usando el índice o tasa en la fecha de inicio del arrendamiento;
- c) cualquier garantía del valor residual otorgada al arrendador por el arrendatario, por una parte relacionada con el arrendatario o por un tercero no relacionado con el arrendador, que sean financieramente capaces de satisfacer las obligaciones garantizadas; y
- d) el precio de ejercicio de una opción de compra si hay certeza razonable que el arrendatario vaya a ejercer esa opción (evaluada considerando los factores descritos en el párrafo 33.5), o los pagos de penalizaciones para terminar el arrendamiento, si el plazo del arrendamiento refleja que el arrendatario ejercerá una opción de terminación

42.2.5 Los fabricantes o distribuidores ofrecen a menudo a sus clientes la posibilidad de comprar o arrendar un activo. Un arrendamiento financiero de un activo por un arrendador fabricante o distribuidor de los bienes arrendados, da lugar a resultados equivalentes a los procedentes de la venta directa de un activo subyacente, a precios de venta normales, que consideran cualquier descuento comercial o por volumen aplicable.

42.2.6 En la fecha de inicio del arrendamiento, un arrendador fabricante o distribuidor de los bienes arrendados debe reconocer lo siguiente para cada uno de sus arrendamientos financieros:

- a) un ingreso por el menor entre el valor razonable del activo subyacente y el valor presente de los pagos por arrendamiento por cobrar descontados usando una tasa de interés de mercado;
- b) el costo de ventas del activo subyacente, menos el valor presente del valor residual no garantizado; y
- c) un activo por la inversión neta en el arrendamiento.

42.2.7 En ocasiones los fabricantes o distribuidores que son también arrendadores aplican tasas de interés artificialmente bajas a fin de atraer clientes, lo que podría dar lugar a que un arrendador reconozca, en la fecha de inicio del arrendamiento, una porción excesiva del ingreso total de la transacción. Si se han aplicado tasas de interés artificialmente bajas, el arrendador debe reducir el ingreso por venta al que se hubiera obtenido de haber aplicado tasas de interés de mercado.

42.2.8 Un arrendador, que sea a la vez fabricante o distribuidor de los bienes arrendados, debe reconocer como un gasto los costos incurridos en relación con la obtención de un arrendamiento financiero en la fecha del inicio del arrendamiento, puesto que principalmente se relacionan con la obtención del ingreso por venta del fabricante o distribuidor. Estos costos no forman parte de los costos directos iniciales y, por ello, se excluyen de la inversión neta en el arrendamiento.

Reconocimiento posterior

42.2.9 Un arrendador debe reconocer los intereses sobre la inversión neta en el arrendamiento a lo largo del plazo del arrendamiento, sobre una base que refleje una tasa de rendimiento constante sobre la inversión neta en el arrendamiento. Esto se logra aplicando los pagos por arrendamiento recibidos por el arrendador en el periodo contra la inversión bruta en el arrendamiento, para reducir tanto el principal como los ingresos financieros no devengados.

42.2.10 Un arrendador debe revisar regularmente los valores residuales no garantizados estimados utilizados para calcular la inversión neta en el arrendamiento. Si ha ocurrido una reducción permanente en la estimación del valor residual no garantizado, el arrendador debe reconocer en la utilidad o pérdida neta cualquier reducción respecto a los importes devengados y debe modificar la asignación del ingreso por intereses por devengar (a través de la tasa de interés) en el plazo remanente del arrendamiento

42.2.11 Un arrendador que tiene un activo bajo arrendamiento financiero clasificado como mantenido para la venta (o incluido en un grupo de activos para su disposición clasificado como mantenido para la venta) debe aplicar las normas correlativas a los activos disponibles para la venta.

Modificaciones de un contrato

42.2.12 Un arrendador debe reconocer una modificación de un arrendamiento financiero como un arrendamiento separado si:

- a) la modificación incrementa el alcance del arrendamiento añadiendo el derecho a usar uno o más activos subyacentes; y
- b) la contraprestación por el arrendamiento se incrementa por un importe acorde con el precio independiente de los derechos de uso adicionales y por cualquier ajuste apropiado a ese precio independiente para reflejar las circunstancias del contrato específico

42.2.13 En caso de una modificación de un arrendamiento financiero que no se reconozca como un arrendamiento separado, un arrendador debe reconocer la modificación como sigue:

- a) si el arrendamiento hubiera sido clasificado como un arrendamiento operativo si la modificación hubiera estado vigente en la fecha del acuerdo, el arrendador debe:
 - i) tratar la modificación al contrato como un arrendamiento nuevo desde la fecha efectiva de la modificación; y
 - ii) reclasificar la inversión neta en el arrendamiento inmediatamente antes de la fecha efectiva de la modificación al contrato al rubro del activo subyacente correspondiente

- b) si el arrendamiento hubiera sido clasificado de todas maneras como un arrendamiento financiero si la modificación hubiera estado vigente en la fecha del acuerdo, el arrendador debe aplicar, en su caso, los requerimientos para la renegociación de un instrumento financiero para cobrar principal e interés de la NIF C-20, Instrumentos financieros para cobrar principal e interés, y de la NIF C-16, Deterioro de instrumentos financieros por cobrar

Arrendamientos operativos

Reconocimiento

42.3.1 Un arrendador debe reconocer los pagos por arrendamiento procedentes de los arrendamientos operativos como ingresos cuando se devengan, en línea recta o de acuerdo con otra base sistemática, si ésta es más representativa de la estructura con la que se disminuye el beneficio del uso del activo subyacente.

42.3.2 Un arrendador debe reconocer como un gasto los costos incurridos para obtener los ingresos del arrendamiento, incluyendo la depreciación o amortización del activo subyacente, conforme se devengan

42.3.3 Un arrendador debe añadir los costos directos iniciales incurridos para concertar un arrendamiento operativo al importe en libros del activo subyacente y debe reconocer dichos costos como gasto a lo largo del plazo del arrendamiento, sobre la misma base que los ingresos del arrendamiento.

42.3.4 La política de depreciación o amortización para activos subyacentes sujetos a arrendamientos operativos debe ser congruente con la política de depreciación o amortización normal que el arrendador siga para activos similares, conforme a la NIF C-6 o la NIF C-8.

42.3.5 Un arrendador debe aplicar el Boletín C-15 para determinar si un activo subyacente sujeto a un arrendamiento operativo ha sufrido deterioro y debe reconocer cualquier pérdida por deterioro identificada.

42.3.6 Un arrendador fabricante o distribuidor de los bienes arrendados no debe reconocer ninguna ganancia por venta cuando celebre un contrato de arrendamiento operativo, puesto que la operación no es equivalente a una venta.



Modificaciones de un contrato

42.3.7 Un arrendador debe reconocer una modificación en un arrendamiento operativo como un nuevo arrendamiento desde la fecha efectiva de la modificación, considerando cualesquier pagos por arrendamiento anticipados o pendientes de pago relacionados con el arrendamiento original como parte de los pagos del nuevo arrendamiento.



Venta con arrendamiento en vía de regreso

43.1 Si una entidad (el vendedor-arrendatario) transfiere un activo a otra entidad (el compradorarrendador) y la primera arrienda ese activo de la segunda, ambos deben reconocer el contrato de transferencia y el arrendamiento en vía de regreso aplicando esta sección.

43.2 Un vendedor-arrendatario debe aplicar los requerimientos de transferencia de control establecidos en la NIF D-1, para determinar si la transferencia de un activo o parte de éste califica como venta y si debe reconocerse el ingreso correspondiente

43.3 Si la transferencia de un activo por el vendedor-arrendatario satisface los requerimientos de la NIF D-1 para ser reconocida como una venta parcial del activo:

- a) el vendedor-arrendatario debe dar de baja el activo transferido y reconocer el activo por derecho de uso que surge del arrendamiento en vía de regreso en la proporción del importe en libros anterior del activo que corresponde a los derechos de uso conservados por el vendedor-arrendatario. Por consiguiente, el vendedor-arrendatario debe reconocer el importe de cualquier ganancia o pérdida relacionada sólo por los derechos transferidos al comprador-arrendador, equivalentes al valor residual no garantizado.
- b) b) el comprador-arrendador debe reconocer la compra del activo aplicando las NIF que correspondan, y el arrendamiento aplicando los requerimientos de reconocimiento de esta NIF para el arrendador.

43.4 Si la transferencia de un activo por el vendedor-arrendatario no satisface los requerimientos de la NIF D-1 para ser reconocida como una venta del activo:

- a) el vendedor-arrendatario debe continuar reconociendo el activo transferido y debe reconocer un pasivo financiero igual al monto de la transferencia. El pasivo financiero debe reconocerse aplicando la NIF C-19, Instrumentos financieros por pagar; y
- b) el comprador-arrendador no debe reconocer el activo transferido y debe reconocer un activo financiero igual a los recursos de la transferencia, aplicando la NIF C-20.

43.5 Un vendedor-arrendatario puede obtener el derecho legal de propiedad de un activo subyacente antes de que se transfiera dicho derecho al arrendador. La obtención del derecho legal de propiedad no determina por sí mismo cómo reconocer la transacción.

43.6 Si el vendedor-arrendatario controla (u obtiene el control) del activo subyacente antes de que se transfiera al arrendador, la transacción es una venta con arrendamiento en vía de regreso.

43.7 Si el arrendatario no obtiene el control del activo subyacente antes de que se transfiera al arrendador, la transacción no es una venta con arrendamiento en vía de regreso. Por ejemplo, este podría ser el caso si un fabricante, un arrendador y un arrendatario negocian una transacción de compra de un activo por el arrendador al fabricante, y el activo a su vez se arrienda al arrendatario. Si el vendedor-arrendatario obtiene el derecho legal de propiedad del activo subyacente antes de transferir dicho derecho al arrendador, pero no tuvo control del activo antes de transferirlo al arrendador, la transacción no se reconoce como una venta con arrendamiento en vía de regreso, sino como un arrendamiento.



NORMAS DE PRESENTACIÓN

51 Arrendatario

51.1 Un arrendatario debe presentar en el estado de situación financiera o en las notas:

- a) los activos por derecho de uso dentro del mismo rubro del estado de situación financiera que le hubiera correspondido a los activos subyacentes de haber sido de su propiedad, revelando en qué partidas se incluyen. No obstante, puede presentarlos en un rubro por separado si esto proporciona mejor información; y
- b) los pasivos por arrendamiento por separado de los demás pasivos o revelando qué rubros del estado de situación financiera los incluyen.

51.2 En el estado de resultado integral del periodo, un arrendatario debe presentar:

- a) el gasto por depreciación o amortización de los activos por derecho de uso dentro de los rubros generales por estos conceptos;
- b) los pagos por arrendamientos a corto plazo, por activos de bajo valor y por los montos del arrendamiento que son variables, no incluidos en la valuación del pasivo por arrendamiento, como un gasto operativo a lo largo del plazo del arrendamiento;
- c) el gasto por intereses sobre el pasivo por arrendamiento por separado del cargo por depreciación o amortización del activo por derecho de uso. Este gasto por intereses es un componente del resultado integral de financiamiento, que conforme a la NIF B-3, Estado de resultado integral, debe desglosarse, ya sea en el cuerpo del estado de resultado integral o en las notas a los estados financieros.

51.3 En el estado de flujos de efectivo, un arrendatario debe clasificar:

- a) los pagos del pasivo por arrendamiento y de los intereses relativos dentro de las actividades de financiamiento, conforme a la NIF B-2, Estado de flujos de efectivo; y
- b) los pagos por arrendamiento a corto plazo, de activos de bajo valor y los variables, no incluidos en la valuación del pasivo por arrendamiento dentro de las actividades de operación.

Arrendador

52.1 En el caso de un arrendamiento financiero, la inversión neta en el arrendamiento debe sujetarse a las mismas consideraciones que los demás activos, por lo que respecta a su clasificación como activo circulante o activo no circulante.

52.2 En el caso de un arrendamiento operativo, un arrendador debe presentar los activos subyacentes sujetos a arrendamientos operativos en su estado de situación financiera de acuerdo con su naturaleza.

52.3 Un arrendador debe presentar en el estado de resultado integral el ingreso por arrendamientos en atención a las prácticas del sector o industria al que pertenece la entidad. Si el arrendador se dedica al negocio de arrendamiento, el ingreso por arrendamientos, incluyendo el ingreso por intereses sobre la inversión neta en el arrendamiento por arrendamientos financieros, debe formar parte de sus ingresos, presentando por separado los intereses ganados. Si el arrendador no se dedica al negocio de arrendamiento, el ingreso por arrendamientos debe formar parte de otros ingresos, y el ingreso por intereses sobre la inversión neta en el arrendamiento por arrendamientos financieros debe incluirse en el resultado integral de financiamiento.

52.4 En el estado de flujos de efectivo, un arrendador debe clasificar los cobros por arrendamientos dentro de las actividades de operación.



NORMAS DE REVELACIÓN

61 Arrendatario

61.1 El objetivo de la información a revelar es permitir a los usuarios de los estados financieros evaluar el efecto que tienen los arrendamientos sobre la situación financiera, los resultados y los flujos de efectivo del arrendatario. Los párrafos 61.2 al 61.8 especifican los requerimientos para cumplir este objetivo.

61.2 Un arrendatario debe revelar los siguientes importes en formato de tabla, a menos que sea más apropiado otro formato, para el periodo sobre el que se informa:

- a) cargo por depreciación o amortización de los activos por derecho de uso por clase de activo subyacente;
- b) gasto por intereses por los pasivos por arrendamiento;
- c) el gasto relacionado con arrendamientos a corto plazo y de bajo valor por los cuales no se ha reconocido el activo por derecho de uso aplicando el párrafo 20.5. Este gasto no necesita incluir el gasto relacionado con arrendamientos de duración igual o inferior a un mes;
- d) el gasto relativo a pagos variables por arrendamiento no incluidos en la valuación de los pasivos por arrendamiento;
- e) ingresos por subarrendamientos de los derechos de uso de activos;
- f) salidas de efectivo totales por arrendamientos;
- g) adiciones de activos por derecho de uso;
- h) ganancias o pérdidas que surgen de transacciones de venta y arrendamiento en vía de regreso; y
- i) el importe en libros de los activos por derecho de uso al final del periodo sobre el que se informa, por clase de activo subyacente

61.3 Los importes revelados deben incluir los costos que un arrendatario haya capitalizado en el importe en libros de un activo durante el periodo sobre el que se informa.

61.4 Un arrendatario debe revelar el importe de sus compromisos por los arrendamientos a corto plazo y por los de bajo valor por los cuales no se ha reconocido el activo por derecho de uso aplicando el párrafo 20.5, sólo si el conjunto de los mismos al final del periodo sobre el que se informa difiere de manera importante al gasto por arrendamientos a corto plazo revelado aplicando el párrafo 61.2c).

61.5 Si los activos por derecho de uso cumplen la definición de propiedades de inversión, un arrendatario debe aplicar los requerimientos de información a revelar según la norma para propiedades de inversión. En ese caso, no se requiere que un arrendatario proporcione la información a revelar del párrafo 61.2a), f), h) o j) sobre los activos por derecho de uso.

61.6 Un arrendatario debe revelar un análisis de vencimientos de los pasivos por arrendamiento aplicando lo requerido por la NIF C-19, por separado de los otros pasivos financieros.

61.7 Además, de la información requerida por los párrafos 61.2 al 61.6, un arrendatario debe revelar información cualitativa y cuantitativa adicional sobre sus actividades de arrendamiento que se considere necesaria para cumplir el objetivo de información a revelar del párrafo 61.1. Esta información adicional puede incluir pero no limitarse a la que ayude a los usuarios de los estados financieros a evaluar:

- a) la naturaleza de las actividades de arrendamiento;
- b) salidas de efectivo futuras a las que el arrendatario está potencialmente expuesto y no están reflejadas en la valuación de los pasivos por arrendamiento. Esto incluye la exposición que surge de:
 - i) pagos variables por arrendamiento;
 - ii) opciones de renovación y opciones de terminación;
 - iii) garantías de valor residual; y
 - iv) arrendamientos aún no iniciados, a los que se ha comprometido el arrendatario;
- c) restricciones o condiciones impuestas por los arrendamientos; y d) transacciones de venta con arrendamiento en vía de regreso

61.8 Un arrendatario que tiene arrendamientos a corto plazo o de activos de bajo valor, por los cuales no se ha reconocido el activo por derecho de uso aplicando el párrafo 20.5, debe revelar ese hecho

Arrendador

62.1 El objetivo de la información a revelar para los arrendadores es dar información que permita a los usuarios de los estados financieros evaluar el efecto que tienen los arrendamientos sobre la situación financiera, los resultados y los flujos de efectivo del arrendador. Los párrafos 62.2 al 62.6.3 especifican los requerimientos para cumplir este objetivo.

62.2 Un arrendador debe revelar los siguientes importes para el periodo sobre el que se informa en formato de tabla, a menos que sea más apropiado otro formato:

- a) para arrendamientos financieros:
 - i) utilidad o pérdida de las ventas de los activos subyacentes;
 - ii) intereses devengados sobre la inversión neta en el arrendamiento; y
 - iii) el ingreso relativo a pagos variables por arrendamiento no incluidos en la valuación de la inversión neta en el arrendamiento.
- b) para arrendamientos operativos, el ingreso del arrendamiento, revelando el relacionado con pagos variables por arrendamiento que no dependen de un índice o una tasa.

62.3 Un arrendador debe revelar información cuantitativa y cualitativa adicional sobre sus actividades de arrendamiento, necesaria para cumplir el objetivo de información a revelar del párrafo 62.1. Esta información adicional incluye, pero no se limita a, la que ayude a los usuarios de los estados financieros a evaluar:

- a) la naturaleza de las actividades por arrendamientos; y
- b) la forma en que el arrendador administra el riesgo asociado con cualquier derecho que conserve sobre los activos subyacentes, describiendo su estrategia de administración de riesgos para los derechos que conserve sobre los activos subyacentes y cualquier medio por el cual reduce ese riesgo. Estos medios pueden incluir, por ejemplo, acuerdos de recompra, garantías de valor residual, o pagos variables por arrendamiento si el uso del activo subyacente supera ciertos límites específicos.

Arrendamientos financieros

62.4.1 Un arrendador debe proporcionar una explicación cuantitativa y cualitativa de los cambios significativos durante el periodo de la inversión neta en los arrendamientos financieros.

62.4.2 Un arrendador debe revelar un análisis de vencimientos de los importes de las rentas por cobrar, mostrando los pagos por arrendamiento sin descontar a recibir anualmente por un mínimo de cada uno de los cinco años siguientes y un total para los años restantes, conciliando los pagos no descontados con la inversión neta en el arrendamiento. La conciliación debe identificar el ingreso financiero no devengado y cualquier valor residual no garantizado descontado



Arrendamientos operativo

62.5.1 Para partidas sujetas a un arrendamiento operativo, un arrendador debe aplicar los requerimientos de información a revelar de las normas correspondientes, con base en la naturaleza de los activos bajo arrendamiento.

62.5.2 Un arrendador debe revelar un análisis de vencimientos de los pagos por arrendamiento, mostrándolos sin descontar a recibir anualmente por un mínimo de los cinco años siguientes y un total para los restantes.

70 VIGENCIA

70.1 Las disposiciones contenidas en esta NIF entran en vigor para ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2019. Se permite su aplicación anticipada para las entidades que utilicen la NIF D-1, Ingresos por contratos con clientes, antes de la fecha de aplicación inicial de esta NIF. Si una entidad aplica esta NIF de manera anticipada, debe revelar este hecho.

70.2 Esta NIF deroga el Boletín D-5, Arrendamientos, y la supletoriedad de la IFRIC 4, Determinación de si un Acuerdo contiene un Arrendamiento.

80 TRANSITORIOS

80.1 Para efectos de los requerimientos de los párrafos 80.2 al 85.19, la fecha de aplicación inicial es el inicio del periodo en que la entidad aplique por primera vez esta norma.

80.2 Como una solución práctica, no se requiere que una entidad reevalúe si un contrato es, o contiene, un arrendamiento en la fecha de aplicación inicial. En su lugar, se permite que la entidad:

- a) aplique esta NIF a contratos que estaban anteriormente identificados como arrendamientos aplicando el Boletín D-5, Arrendamientos, y la supletoriedad de la IFRIC 4, Determinación de si un Acuerdo contiene un Arrendamiento. La entidad debe aplicar los requerimientos de transición de los párrafos 81.1 al 83.3 a esos arrendamientos; y
- b) no aplique esta NIF a contratos que no estaban anteriormente identificados como que contenían un arrendamiento aplicando el Boletín D-5 y la IFRIC 4.

80.3 Si una entidad elige la solución práctica del párrafo anterior, debe revelar ese hecho y debe aplicarla a todos sus contratos de arrendamiento. Como resultado, la entidad debe aplicar los requerimientos de los párrafos 32.1.1 y 32.1.2 sólo a contratos suscritos (o modificados) a partir de la fecha de aplicación inicial.



Arrendatario

81.1 Un arrendatario debe aplicar esta NIF a sus arrendamientos:

- a) de forma retrospectiva a cada periodo anterior al que se informa, aplicando la NIF B-1, Cambios contables y correcciones de errores; o
- b) retrospectivamente, reconociendo en la fecha de aplicación inicial el efecto acumulado, de acuerdo con los párrafos 81.3 al 81.7 de esta NIF.

81.2 Un arrendatario debe aplicar la alternativa seleccionada en el párrafo anterior de forma consistente a todos los arrendamientos.

81.3 Si un arrendatario opta por aplicar esta NIF de acuerdo con el párrafo 81.1b), no debe reformular la información comparativa. En su lugar, el arrendatario debe reconocer el efecto acumulado de la aplicación inicial como un ajuste al saldo de apertura de las utilidades acumuladas (u otro componente de capital contable según proceda) en la fecha de aplicación inicial.



Arrendamientos anteriormente clasificados como arrendamientos operativos

81.4 Si un arrendatario opta por aplicar esta NIF de acuerdo con el párrafo 81.1b), debe reconocer:

- a) un pasivo por arrendamiento en la fecha de aplicación inicial al valor presente de los pagos por arrendamiento restantes, descontados usando la tasa incremental de financiamiento del arrendatario en dicha fecha;
- b) un activo por derecho de uso en la fecha de aplicación inicial. El arrendatario debe elegir, arrendamiento por arrendamiento, valorar el activo por derecho de uso a:
 - i) su importe en libros como si esta NIF se hubiera aplicado desde la fecha de inicio del arrendamiento, pero descontado usando la tasa incremental de financiamiento del arrendatario en la fecha de aplicación inicial; o
 - ii) un importe igual al pasivo por arrendamiento, ajustado por el importe de cualquier pago por arrendamientos anticipado o acumulado (devengado) relacionado con ese arrendamiento reconocido en el estado de situación financiera inmediatamente antes de la fecha de aplicación inicial.

c) debe aplicar el Boletín C-15 a los activos por derecho de uso en la fecha de aplicación inicial, a menos que el arrendatario utilice la solución práctica del párrafo 81.6b).

81.5 A pesar de los requerimientos del párrafo anterior, no se requiere hacer ningún ajuste en la transición por arrendamientos para los que el activo subyacente es de bajo valor, por los cuales no reconoce el activo por derecho de uso aplicando el párrafo 20.5. El arrendatario debe reconocer esos arrendamientos aplicando esta NIF desde la fecha de aplicación inicial.

81.6 El arrendatario puede usar una o más de las siguientes soluciones prácticas al aplicar esta NIF de acuerdo con el párrafo 81.1b). Se permite que un arrendatario aplique las siguientes soluciones prácticas arrendamiento por arrendamiento:

- a) aplicar una tasa de descuento única a un conjunto de arrendamientos con características razonablemente similares (tales como aquellos con plazos de arrendamiento similares para una clase semejante de activos subyacentes en un entorno económico parecido);
- b) aplicar la NIF C-9, Provisiones, contingencias y compromisos, en su evaluación de si los arrendamientos son onerosos como alternativa a realizar una revisión del deterioro, inmediatamente antes de la fecha de aplicación inicial. Si un arrendatario elige esta solución práctica, debe ajustar el activo por derecho de uso en la fecha de la aplicación inicial por cualquier provisión por arrendamientos onerosos que haya sido reconocida en el estado de situación financiera a dicha fecha;
- c) elegir no aplicar los requerimientos del párrafo 81.4 a los arrendamientos cuyo plazo finalice dentro de los 12 meses de la fecha de aplicación inicial. En este caso debe:
 - i) reconocer esos arrendamientos de la misma forma que los de corto plazo por los cuales no reconoce el activo por derecho de uso aplicando en el párrafo 20.5; y
 - ii) incluir el costo asociado con esos arrendamientos junto con la información a revelar del gasto por arrendamientos a corto plazo en el periodo inicial;

- d) excluir los costos directos iniciales de la valuación del activo por derecho de uso en la fecha de aplicación inicial;
- e) usar información o circunstancias anteriormente no conocidas, tales como determinar el plazo del arrendamiento, si el contrato contiene opciones para renovar o terminar el arrendamiento.



Arrendamientos anteriormente clasificados como arrendamientos capitalizables

81.7 Si un arrendatario opta por aplicar esta NIF de acuerdo con el párrafo 81.1b), los importes antes reconocidos pasan a ser los importes en libros del activo por derecho de uso y del pasivo por arrendamiento, en la fecha de la aplicación inicial.

Otras revelaciones

81.8 Si un arrendatario opta por aplicar la transición a esta NIF de acuerdo con el párrafo 81.1b) debe revelar información sobre la aplicación inicial requerida por los párrafos 24 al 26 de la NIF B-1, excepto por lo que se refiere a la información especificada en el inciso c) del párrafo 24 de la NIF B-1 y en su lugar debe revelar:

- a) el promedio ponderado de la tasa incremental de financiamiento del arrendatario aplicada a los pasivos por arrendamiento reconocidos en el estado de situación financiera en la fecha de aplicación inicial; y

b) una explicación de las diferencias entre:

- i) los compromisos de arrendamientos operativos revelados conforme al Boletín D-5 al final del periodo anual inmediatamente anterior a la fecha de aplicación inicial, descontados usando la tasa incremental de financiamiento del arrendatario en la fecha de aplicación inicial como se describe en el párrafo 81.4a); y
- ii) los pasivos por arrendamientos reconocidos en el estado de situación financiera en la fecha de aplicación inicial.

81.9 Si un arrendatario utiliza alguna de las soluciones prácticas especificadas en el párrafo 81.6, debe revelar ese hecho.



82 Arrendador

82.1 Excepto por lo descrito en el siguiente párrafo, no se requiere que un arrendador realice algún ajuste en la transición para arrendamientos en los que participa y debe reconocer esos arrendamientos aplicando esta NIF desde la fecha de aplicación inicial.

82.2 Un subarrendador:

- a) debe evaluar nuevamente los subarrendamientos que fueron clasificados como arrendamientos operativos aplicando el Boletín D-5 y que se mantienen en la fecha de aplicación inicial, para determinar si cada subarrendamiento debe clasificarse como un arrendamiento operativo o un arrendamiento financiero utilizando esta NIF, realizando esta evaluación en la fecha de aplicación inicial sobre la base de los términos y condiciones contractuales remanentes del arrendamiento principal y el subarrendamiento en esa fecha;
- b) para subarrendamientos clasificados como arrendamientos operativos aplicando el Boletín D-5 pero como arrendamientos financieros utilizando esta NIF, debe reconocer el subarrendamiento como un arrendamiento financiero nuevo realizado en la fecha de aplicación inicial.

83 Venta con arrendamiento en vía de regreso

83.1 Una entidad no debe evaluar nuevamente las transacciones de venta con arrendamiento en vía de regreso realizadas antes de la fecha de aplicación inicial para determinar si la transferencia del activo subyacente cumplió los requerimientos de la NIF D-1 para reconocer una venta.

83.2 Si una transacción de venta con arrendamiento en vía de regreso se reconoció como una venta y un arrendamiento capitalizable aplicando el Boletín D-5, el vendedor-arrendatario debe:

- a) reconocer el arrendamiento en vía de regreso de la misma forma en que reconoce cualquier otro arrendamiento que exista en la fecha de aplicación inicial; y
- b) continuar amortizando cualquier ganancia sobre la venta a lo largo del plazo del arrendamiento.

83.3 Si una transacción de venta con arrendamiento en vía de regreso se reconoció como una venta y un arrendamiento operativo aplicando el Boletín D-5, el vendedor-arrendatario debe:

- a) reconocer el arrendamiento en vía de regreso de la misma forma en que reconoce cualquier otro arrendamiento que exista en la fecha de aplicación inicial; y
- b) ajustar el activo por derecho de uso del arrendamiento en vía de regreso por cualquier ganancia o pérdida diferida que se relacione con condiciones que no son de mercado, inmediatamente antes de la fecha de aplicación inicial.



¡¡GRACIAS POR SU ATENCIÓN!!

rramirez@ramirezvenegasconsultores.com.mx
rramirez@ravc.com.mx

Rodrigo Adrián
Ramírez Venegas
Consultor fiscal

Cel. 044 55 23007004

