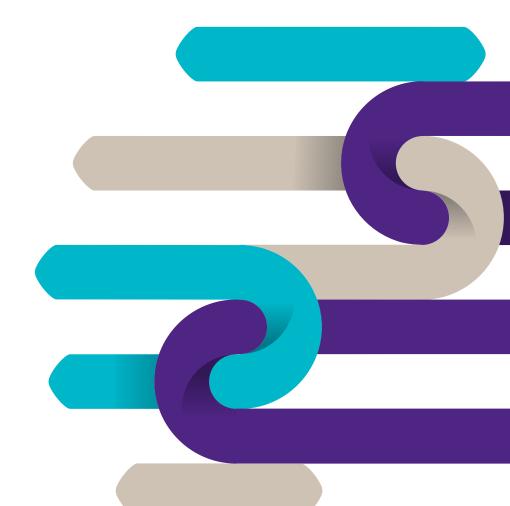


# NIIF 16 Arrendamientos Una visión general





# Contenido

Sección	Página
Resumen	3
Impactos para los arrendatarios	4
Sale & Leaseback	9
Fecha efectiva y transición	11
Próximos pasos	14
¿Qué puede ofrecer Grant Thornton?	15
Contacto	16



# Resumen

El International Accounting Standard Board emitió en enero de 2016 la NIIF 16 Arrendamientos en vigor a partir de 1 de enero de 2019. Por su parte está previsto que la Unión Europea adopte la misma manteniendo la fecha de entrada en vigor definida por el IASB.

## La NIIF 16 sustituirá a las siguientes Normas:

- NIC 17 Alguileres
- CINIIF 4 Determinación de si un acuerdo contiene un Arrendamiento
- SIC 15 Arrendamientos operativos Incentivos
- SIC 27 Evaluando la sustancia de transacciones con la forma legal de arrendamiento

Los principales impactos derivados de la aplicación de la nueva norma son los siguientes:

#### Arrendatario

- Desaparece la distinción entre arrendamientos operativos y financieros. Todos los arrendamientos se incluirán en el balance como un activo (por derecho de uso) y un pasivo (cuotas a pagar durante el periodo del arrendamiento)
- La definición de un contrato como de arrendamiento o no arrendamiento (servicio, royalties, etc...) determinará el reconocimiento en balance o no de dicho contrato.
- Cambios fundamentales en ratios financieros: i) El gasto por alquileres pasa a estar fuera del EBITDA, siendo sustituido por gasto por amortización y gasto financiero ii) se producirá un incremento significativo de la deuda financiera en balance por el reconocimiento de todos los pagos futuros.

#### **Arrendador**

No existen cambios significativos en la contabilidad de los arrendadores.



# 1 Impacto para los arrendatarios

# Visión general de los impactos en los arrendatarios



# **Balance**

Los derechos de uso se deben presentar separadamente del resto de activos en el balance o como nota de la memoria. Este requerimiento no aplica a los activos por derecho de uso que cumplan la definición de inversiones inmobiliarias.

Los pasivos por arrendamientos se deben presentar separadamente de otros pasivos en el balance o como información en una nota de la memoria.



# Cuenta de pérdidas y ganancias

Hay que presentar separadamente el gasto derivado por la actualización financiera de los pasivos por arrendamientos de la amortización de los derechos de uso.

Según un estudio realizado por el propio IASB el impacto en balance para los arrendatarios, por sectores de actividad, sería el siguiente:

Industria	Pagos futuros por arrendamientos fuera de balance / total activos	Valor actual pagos futuros por arrendamientos fuera de balance / total activos
Líneas aéreas	28,8%	22,7%
Minoristas	28,3%	21,4%
Ocio y viaje	28,6%	20,7%
Transporte	15,5%	11,6%
Telecomunicaciones	7,7%	6,1%
Energía	7,7%	5,5%
Medios de comunicación	7,0%	5,5%
Distribuidores	5.4%	4,3%
Tecnológicas	3,7%	3,0%
Salud	3,8%	2,9%
Otros	2,9%	2,2%



# Estado de flujos de efectivo

Los pagos por el principal de los pasivos por arrendamientos se presentan dentro de las operaciones de financiación.

Los pagos por los intereses asociados a los pasivos por arrendamientos se pueden presentar dentro de las operaciones de financiación o las operaciones de explotación.

Los pagos por arrendamientos a corto plazo, pagos por arrendamientos de activos de bajo valor y los pagos por arrendamientos variables no incluidos en la medición del pasivo por arrendamiento se incluirán dentro de las operaciones de explotación.





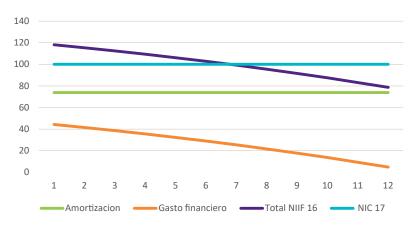
5

# Impacto en la cuenta de pérdidas y ganancias para los arrendatarios

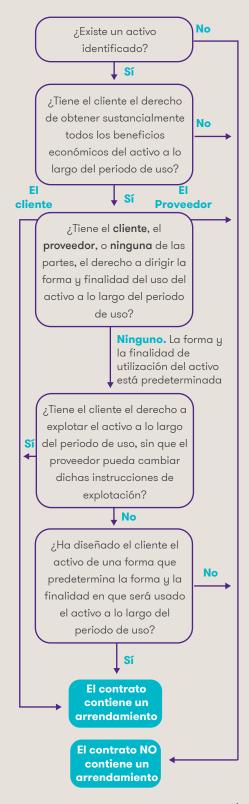
La aplicación de la NIIF 16 implicará un cambio en el patrón de imputación de gastos en la cuenta de pérdidas y ganancias. Si suponemos un arrendamiento de 1 año por el que se pagan 100 euros al mes con un tipo de interés efectivo del 5%, obtendríamos la siguiente comparativa entre la aplicación de la NIIF 16 y la NIC 17.

	Gasto			
Mes	Amortización	financiero	Total NIIF 16	OPEX- NIC 17
1	74	44	118	100
2	74	42	115	100
3	74	39	112	100
4	74	36	109	100
5	74	32	106	100
6	74	29	103	100
7	74	25	99	100
8	74	22	96	100
9	74	18	92	100
10	74	14	87	100
11	74	9	83	100
12	74	5	79	100
TOTAL	886	314	1.200	1.200

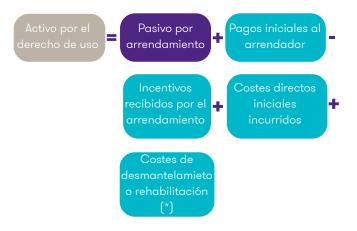
#### Imputación de gastos



# El árbol de decisión para determinar si un contrato incluue un arrendamiento incluido en la NIIF 16.B31

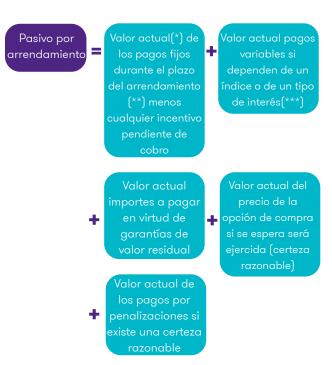


# ¿Qué incluye el activo por el derecho de uso?



(\*) Valor actual de la estimación del coste. Cambios en la estimación del pasivo que no correspondan a la actualización financiera se registran contra el valor del activo

# ¿Qué incluye el pasivo inicial por el arrendamiento?



(\*\*\*) Se incluye por ejemplo, el IPC o un tipo de interés de referencia en aquellos casos en los que los contratos de alquiler incluyen clausulas de actualización en base al IPC o en base a un tipo de interés, utilizando el índice o el tipo de interés en la fecha de inicio del contrato El resto de cuotas variables no relacionadas con un índice o tipo de interés se reconocerán en la cuenta de pérdidas y ganancias cuando se devenguen.



(\*) El valor actual se calcula utilizando el tipo de interés implícito en el alquiler (o el tipo de interés incremental del arrendatario)



(\*\*) El plazo del arrendamiento incluye el periodo no cancelable más el periodo cubierto por una opción de ampliación a favor del arrendatario cuando existe la certeza razonable de que se va a ejercer menos el periodo cubierto por una opción de cancelación por parte del arrendatario cuando existe la certeza razonable de que se va a ejercer.

## Exenciones voluntarias al reconocimiento en balance



## Activos de bajo valor

- La evaluación de si un activo subyacente es de bajo valor se realiza en términos absolutos para cada activo cuando es nuevo.
- El valor del activo cuando es nuevo es de 5 mil USD o menos.
- El activo subyacente no es altamente dependiente o no está altamente interrelacionado con otros activos y el arrendatario puede beneficiarse del uso del activo en sí mismo. Aplica típicamente a equipos informáticos de bajo valor y mobiliario.
- La utilización de esta excepción puede hacerse arrendamiento por arrendamiento.



## Arrendamientos a corto plazo

- Disponible si el plazo del alquiler es 12 meses o menos al inicio del contrato.
- No se puede utilizar si el arrendamiento incluye una opción de compra.
- La elección de esta excepción se realizará consistentemente por clase de activo subyacente.
- Clase de activo subyacente: agrupación de activos de naturaleza y uso similar en las operaciones de la entidad.

# **Contratos con componentes** de arrendamiento y no arrendamiento

Dos opciones disponibles a aplicar de manera consistente por clase de activo subyacente:



Separar cada componente. El precio relativo indepenaiente de los componentes de arrendamiento y servicio se determinará en base a precios observables. Si éstos no están fácilmente disponibles el precio relativo independiente de arrendatario estimará el precio independiente maximizando el uso de información observable.

Como una solución práctica un arrendatario puede elegir, por clase de activo subyacente, no separar los componentes que no son arrendamiento y contabilizar todo el contrato como como un arrendamiento en su totalidad.









# 2 Sale & leaseback

## Sale & leaseback

- Aplicar NIIF 15 para determinar si existe una venta.
- La presencia de un leaseback no impide la existencia de una venta.

Determinar si la transferencia del activo es una venta

### La transferencia es una venta

### Vendedor-arrendatario:

- · Dar de baja el activo subyacente.
- Reconocer la venta a valor razonable.
- Reconocer solo el beneficio/pérdida relativo a los derechos transferidos al comprador/arrendatario.
- Reconocer un activo por derecho de uso como proporción por el valor contable previo del activo subyacente.
- Reconocer un pasivo por arrendamiento.

## Comprador-arrendador:

• Dar de alta el activo subyacente.

### La transferencia no es una venta

### Vendedor-arrendatario:

- No se da de baja el activo subyacente.
- Reconocer un pasivo financiero en base a NIIF 9 / NIC 39.

## Comprador-arrendador

- · No reconocerá el activo transferido.
- Reconocerá un activo financiero en base a NIIF9 / NIC39.



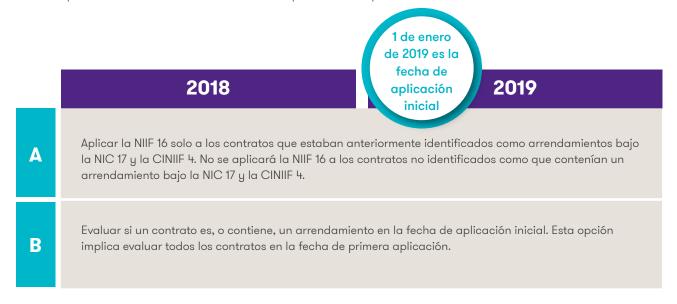
# 3 Fecha efectiva y transición

# Fecha efectiva y transición

Existen dos opciones de transición en relación a sobre que periodos aplicar la NIIF 16:



Existen dos opciones de transición en relación a sobre que contratos aplicar la NIIF 16:



		Contratos en alcance (A)		
		TOTAL	PARCIAL	
idad (B)	TOTAL	<ul> <li>Aplicar la NIIF 16:</li> <li>A) Evaluando si un contrato es, o contiene, un arrendamiento en la fecha de aplicación inicial. Esta opción implica evaluar todos los contratos en la fecha de primera aplicación.</li> <li>B) De forma retroactiva a cada periodo anterior a la fecha de aplicación inicial sobre el que se informa en los estados financieros, de acuerdo con la NIC 8 Políticas contables, Cambios en las estimaciones contables y errores.</li> </ul>	<ul> <li>Aplicar la NIIF 16:</li> <li>A) Solo a los contratos que estaban anteriormente identificados como arrendamientos bajo la NIC 17 y la CINIIF 4.</li> <li>B) De forma retroactiva a cada periodo anterior a la fecha de aplicación inicial sobre el que se informa en los estados financieros, de acuerdo con la NIC 8 Políticas contables, Cambios en las estimaciones contables y errores.</li> </ul>	
Retroactividad (B)	PARCIAL	<ul> <li>Aplicar la NIIF 16:</li> <li>A) Evaluando si un contrato es, o contiene, un arrendamiento en la fecha de aplicación inicial. Esta opción implica evaluar todos los contratos en la fecha de primera aplicación.</li> <li>B) Retroactivamente con el efecto acumulado de la aplicación inicial de la norma reconocido en la fecha de aplicación inicial. No se reexpresará la información comparativa. El efecto acumulado de la aplicación inicial de la NIIF 16 se reconocerá como un ajuste al saldo de apertura de reservas.</li> </ul>	<ul> <li>Aplicar la NIIF 16:</li> <li>A) Solo a los contratos que estaban anteriormente identificados como arrendamientos bajo la NIC 17 y la CINIIF 4.</li> <li>B) Retroactivamente con el efecto acumulado de la aplicación inicial de la norma reconocido en la fecha de aplicación inicial. No se reexpresará la información comparativa. El efecto acumulado de la aplicación inicial de la NIIF 16 se reconocerá como un ajuste al saldo de apertura de reservas.</li> </ul>	

# Próximos pasos

Desde un punto de vista estrictamente contable las empresas deberán tomar una serie de decisiones ante la entrada en vigor de la NIIF 16:

- Elección de la opción de transición.
- ¿Separación de componentes en aquellos contratos que contienen arrendamientos junto con otro tipo de acuerdos?
- ¿Aplicación de la excepción de arrendamientos de corto plazo?
- ¿Aplicación de la excepción de arrendamientos de bajo importe?

Desde un punto de vista de sistemas y procesos, el reconocimiento en balance de los contratos de arrendamiento requiere que, la empresa, defina una estrategia y enfoque de como va a incorporar a sus sistemas de gestión integrados la operativa necesaria para implementar la NIIF 16. Las empresas deberán analizar que soluciones implementan ante una casuística que puede ser variada y más o menos relevante en función del negocio:

- Cálculos de seguimiento de los arrendamientos (cambios en los plazos de arrendamiento, en la duración estimada de los contratos, modificaciones de arrendamientos).
- Cómo capturar la información necesaria para los desgloses requeridos en las Cuentas Anuales.
- Dual GAAP: ¿Qué enfoque adoptar cuando existen filiales donde los principios y normas contables locales no adoptarán la NIIF 16 o se espera que lo hagan con retraso?



# ¿Qué puede ofrecer Grant Thornton?

- Formación especializada.
- Resolución de dudas técnicas.
- Análisis de impactos.
- Apoyo en las diferentes fases del plan de implementación.
  - Recopilación de información de contratos.
  - Nuevo manual de políticas contables.
- Asesoramiento en la redacción de los nuevos contratos de arrendamiento y en los impactos contables asociados.

#### **Sobre Grant Thornton**

Grant Thornton en España proporciona a las empresas servicios de auditoría, consultoría y asesoramiento fiscal, legal y financiero. Grant Thornton es una de las organizaciones mundiales líderes en servicios profesionales y está presente en más de 130 países. Los 47.000 profesionales de Grant Thornton en todo el mundo proporcionan un asesoramiento práctico y con valor añadido para ayudar a las empresas dinámicas –ya sean cotizadas, multinacionales o familiares– a hacer frente a los desafíos y retos de su negocio y liberar su potencial de crecimiento.

#### En España

Contamos con un equipo de más de 900 profesionales multidisciplinar, transversal, con experiencia y visión empresarial, que da servicio a más de 3.500 clientes en 9 oficinas repartidas por el territorio nacional: Madrid, Barcelona, Bilbao, Castellón, Málaga, Murcia, Pamplona, Valencia y Zaragoza.



# Contacto



Gemma Soligó

Socia

Tel: 93 206 39 00 Móvil: 617 38 86 92

gemma.soligo@es.gt.com



**Miguel Navarrete** 

Director

Tel: 93 206 39 00 Móvil: 689 95 27 18

miguel.navarrete@es.gt.com



© 2017 Grant Thornton S.L.P. Todos los derechos reservados.

Grant Thornton España S.L.P., es una firma miembro de Grant Thornton International Ltd (GTIL). GTIL y las firmas miembro no forman una sociedad internacional. Los servicios son prestados por las firmas miembro. GTIL y sus firmas miembro no se representan ni obligan entre sí y no son responsables de los actos u omisiones de las demás.

Para más información, por favor visite www.grantthornton.es





Audit | Tax | Legal | Advisory

GrantThornton.es











