

Bogotá, D.C.,

Señor(a)

REFERENCIA:	
No. del Radicado	1-2022-029559 / 1-2022-030273
Fecha de Radicado	04 de octubre de 2022
Nº de Radicación CTCP	2022-0498
Tema	Arrendamientos NIIF 16 - Desmantelamiento

CONSULTA (TEXTUAL)

“(…) De acuerdo con lo indicado en la NIIF 16 – Párrafo 24, literal (d), indica “una estimación de los costos a incurrir por el arrendatario al desmantelar y eliminar 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, a menos que se incurra en esos costos al producir los inventarios. El arrendatario podría incurrir en obligaciones a consecuencia de esos costos ya sea en la fecha de comienzo o como una consecuencia de haber usado el activo subyacente durante un periodo concreto”. Dado lo anterior presento las siguientes inquietudes para una compañía que opera en sector de consumo masivo (retail) con numerosos contratos de arrendamiento:

- 1. Periodo de amortización = ¿Como se determina el periodo de amortización para la provisión por desmantelamiento y si este periodo debería ser el mismo definido al registrar el activo por derecho de uso?*
- 2. Vida Útil = ¿La vida útil definida para el reconocimiento del activo por derecho de uso puede diferir de la vida útil estimada para la provisión por desmantelamiento?*
- 3. Periodo de gracia = ¿El reconocimiento del activo por derecho de uso y de la provisión por desmantelamiento se debe realizar en el momento en que se traslada los riesgos y beneficios del activo subyacente o se debe reconocer después del periodo de gracia otorgado por el arrendador?*
- 4. Ocurrencia de desmantelamiento = Al ser una provisión, ¿podría definir un criterio de acuerdo con la posibilidad de ocurrencia del desmantelamiento debido a las posibles renovaciones futuras y definir una vida útil diferente a la del activo por derecho de uso correspondiente, así contractualmente exista la obligación al vencimiento del contrato?”*

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Código Postal 110311 - NIT. 830115297-6
Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283
Email: info@mincit.gov.co
www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

CONSIDERACIONES Y CONCEPTO

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo Orientador técnico-científico de la profesión y Normalizador de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, conforme a las normas legales vigentes, especialmente por lo dispuesto en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009, y en sus Decretos Reglamentarios, procede a dar respuesta a la consulta anterior de manera general, pues no se pretende resolver casos particulares, en los siguientes términos:

En orden a los planteamientos e inquietudes del consultante, nos permitimos señalar:

- 1. Periodo de amortización = ¿Como se determina el periodo de amortización para la provisión por desmantelamiento y si este periodo debería ser el mismo definido al registrar el activo por derecho de uso?**
- 2. Vida Útil = ¿La vida útil definida para el reconocimiento del activo por derecho de uso puede diferir de la vida útil estimada para la provisión por desmantelamiento?**

Dando alcance a lo planteado por el peticionario, es pertinente revisar, además del párrafo 24 (d) de la NIIF 16 – Arrendamientos, el párrafo 25, donde se indica lo siguiente:

“Un arrendatario reconocerá los costos descritos en el párrafo 24(d) como parte del costo del activo por derecho de uso cuando incurra en una obligación a consecuencia de esos costos. Un arrendatario aplicará la NIC 2 Inventarios a los costos que en los que se incurra durante un periodo concreto como consecuencia de haber usado el activo por derecho de uso para producir inventarios durante ese periodo. Las obligaciones por estos costos contabilizados aplicando esta Norma o la NIC 2 se reconocerán y medirán aplicando la NIC 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes”.

Lo anterior implica que, al ser la denominada “provisión por desmantelamiento y restauración” un componente esencial en la determinación del costo del activo por derecho de uso (cuando es aplicable según los términos y condiciones del contrato, excepto para la producción de inventarios), el periodo de depreciación de dicha provisión, será el mismo del activo por derecho de uso, lo cual tiene sentido, bajo el entendido de que dicha provisión será aplicada solo al final de la vida útil del elemento, no antes, no después, cumpliendo de esta manera con la esencia de su constitución.

Para complementar lo relacionado con la vida útil y el período de depreciación respecto a los activos por derecho de uso, mediante el concepto 2019-0325¹ que emitió el CTCP, se manifestó:

“Si el arrendamiento transfiere la propiedad del activo subyacente al arrendatario al fin 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 depreciará el activo por derecho de uso desde la fecha de comienzo del mismo hasta el final de la vida útil del activo subyacente. En otro caso, el arrendatario depreciará

¹ <https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=5b340a2e-34b9-4fef-955c-93c867ec1f08>

el activo por derecho de uso desde la fecha de comienzo hasta el final de la vida útil del activo cuyo derecho de uso tiene o hasta el final del plazo del arrendamiento, lo que tenga lugar primero". Subrayado fuera de texto.

3. Periodo de gracia = ¿El reconocimiento del activo por derecho de uso y de la provisión por desmantelamiento se debe realizar en el momento en que se traslada los riesgos y beneficios del activo subyacente o se debe reconocer después del periodo de gracia otorgado por el arrendador?

Valga la pena aclarar inicialmente que, al tenor de la NIIF 16, el reconocimiento del activo por derecho de uso y el pasivo por arrendamiento, se realiza simultáneamente cuando se transmite el "derecho a controlar" el uso de un activo identificado por un periodo de tiempo a cambio de una contraprestación, es decir, en la fecha de comienzo del arrendamiento.

Ahora bien, para efectos de la medición inicial del activo por derecho de uso, el párrafo 24 (a) establece, entre otros, como componente del costo del activo: "el importe de la medición inicial del pasivo por arrendamiento, como se describe en el párrafo 26", párrafo que por remisión indica: "En la fecha de comienzo, un arrendatario medirá el pasivo por arrendamiento al valor presente de los pagos por arrendamiento que no se hayan pagado en esa fecha".

Así las cosas, el periodo de gracia que se incorpore en el contrato de arrendamiento, deberá tenerse en cuenta en el reconocimiento y medición inicial del pasivo por arrendamiento, que a su vez será parte del activo por derecho de uso.

4. Ocurrencia de desmantelamiento = Al ser una provisión, ¿podría definir un criterio de acuerdo con la posibilidad de ocurrencia del desmantelamiento debido a las posibles renovaciones futuras y definir una vida útil diferente a la del activo por derecho de uso correspondiente, así contractualmente exista la obligación al vencimiento del contrato?"

Como se mencionó previamente, la "provisión por desmantelamiento y restauración" hace parte del activo por derecho de uso y, en consecuencia, debe darse cumplimiento a lo que suceda con el activo subyacente bajo el contrato de arrendamiento.

Con relación a las "posibles renovaciones futuras", la NIIF 16 en su párrafo 29, hace referencia a los cambios en los plazos del contrato de arrendamiento bajo ciertas circunstancias, de la siguiente manera:

"Un arrendatario medirá nuevamente el pasivo por arrendamiento descontando los pagos por arrendamiento modificados usando una tasa de descuento modificada, si:

- a) se produce un cambio en el plazo del arrendamiento, tal como se describe en los párrafos 20 y 21. Un arrendatario determinará los pagos por arrendamiento modificados sobre la base del plazo del arrendamiento modificado; o



- b) *se produce un cambio en la evaluación de una opción para comprar el activo subyacente, que se haya evaluado considerando los sucesos y circunstancias descritos en los párrafos 20 y 21 en el contexto de una opción de compra. Un arrendatario determinará los pagos por arrendamiento modificados para reflejar el cambio en los importes por pagar bajo la opción de compra*". Subrayado fuera de texto.

Si lo que se presenta es un cambio en la provisión directamente, por una modificación en la salida estimada de recursos que incorporan beneficios económicos requeridos para cancelar la obligación, por un cambio en la tasa de descuento actual basada en el mercado, y un incremento que refleje el paso del tiempo (también denominado reversión del descuento), recomendamos la revisión de la CINIIF 1 – Pasivos Existentes por Retiro del Servicio, Restauración y Similares.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que, para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este concepto son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 1 de la Ley 1755 de 2015.

Cordialmente,

JAIRO ENRIQUE CERVERA RODRÍGUEZ

Consejero - CTCP

Proyectó: Miguel Ángel Díaz Martínez / Jairo Enrique Cervera Rodríguez

Consejero Ponente: Jairo Enrique Cervera Rodríguez

Revisó y aprobó: Carlos Augusto Molano R. / Jesús María Peña B. / Jimmy Bolaño T. / Jairo Cervera R.

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - NIT. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20