E

n la implementación de la NIIF 16 es común la discusión sobre la determinación del plazo de los contratos de arrendamiento. Lo ilustraremos con el siguiente ejemplo, típico en los contratos de arrendamiento de inmuebles:

Una entidad entra, como arrendatario, en un contrato de arrendamiento por un período de tres años, renovable automáticamente por periodos iguales (si ninguna parte manifiesta su intención de terminar el contrato). Algunos sostienen que en el plazo del contrato (y por lo tanto en la determinación de los flujos de efectivo a descontar) deberían incluirse las posibles renovaciones del contrato. Quienes defienden esta tesis, invocan el párrafo 18 de la NIIF 16 (el subrayado es mío): “*Una entidad determinará el plazo del arrendamiento como el* ***periodo no*** ***cancelable*** *de un arrendamiento, junto con:*

*(a) los periodos cubiertos por* ***una opción de ampliar el arrendamiento*** *si el arrendatario va a ejercer con razonable certeza esa opción; (…)”*

Otros creemos que esta postura no es correcta puesto que el arrendatario no tiene el derecho **unilateral** de extender el contrato (el arrendador podría negarse a renovarlo). Sobre la determinación del plazo del contrato, el párrafo B34 expone: “*una entidad aplicará la definición de un contrato y determinará el periodo por el que* ***dicho contrato******es exigible****. Un arrendamiento* ***deja de ser exigible*** *cuando el arrendatario y el arrendador tienen,* ***cada uno por separado****, el derecho de terminar el arrendamiento sin permiso de la otra parte con una penalización insignificante”.*

Adicionalmente, en los Fundamentos de Conclusiones de la NIIF 16 encontramos:

*“FC127 (…) cualquier opción de ampliar o terminar el arrendamiento que se incluya en el plazo del arrendamiento también* ***debe considerase exigible****. Por ejemplo, el arrendatario debe tener capacidad de exigir su derecho a ampliar el arrendamiento más allá del periodo no cancelable. Si los periodos opcionales no son exigibles, por ejemplo, si el arrendatario no puede exigir la ampliación del arrendamiento* ***sin el acuerdo del arrendador,*** *el arrendatario no tiene el derecho a usar el activo más allá del periodo no cancelable.* ***Por consiguiente, por definición, no existe contrato más allá del periodo no cancelable*** *(más cualquier periodo de aviso) si no hay derechos y obligaciones exigibles existentes entre el arrendatario y el arrendador más allá de ese plazo.*

En consecuencia, el arrendatario solo debería considerar las opciones de renovación cuando son unilaterales. Si, como en el ejemplo planteado, el arrendador tiene la posibilidad de negarse a renovar el contrato, la determinación del plazo del contrato no debería incluir las futuras renovaciones. Por cierto, el caso también es útil para demostrar que un buen análisis técnico en la definición de políticas contables debería incluir la revisión de los fundamentos de conclusiones de las normas.

*Edgar Emilio Salazar Baquero*