

Vida útil de las mejoras a la propiedad arrendada

En la práctica podemos encontrar que el arrendatario hace mejoras a la propiedad arrendada, los cuales se pueden considerar como un rubro de activo si cumplen con las guías de la IAS 16 "Propiedades, planta y equipo" o la NIF C-6 "Propiedades, planta y equipo" para su reconocimiento. Cómo todo activo de esta naturaleza está sujeto a que su costo se deprecie durante su vida útil. Las normas definen la vida útil de un activo como a) "el período durante el cual se espera que un activo esté disponible para su uso por parte de una entidad; o b) el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del activo por una entidad".

Los párrafos 56 y 57 de la IAS 16 y 46.2.3.2 y 46.2.3.3 de la NIF C-6 proporcionan requerimientos adicionales sobre la vida útil de un activo. En concreto, el párrafo 56(d) y 46.2.3.2 respectivamente d) especifican que al determinar la vida útil de un activo, una entidad considerará "los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados". Los párrafos 57 y 46.2.3.3 especifican que la vida útil de un activo "se define en términos de la utilidad esperada del activo para la entidad", y "puede ser más corta que su vida económica".

Considerando que este tipo de activos tienen relación con los contratos de arrendamiento del activo a que se le realizaron las mejoras es importante también considerar las guías de la IFRS 16 y la NIF D-5 "Arrendamientos", en cuanto a los plazos de arrendamiento para fines contables. Los párrafos 18 de la IFRS 16 y el 33.1 de la NIF D-5, requieren que una entidad determine el plazo del arrendamiento como el período no cancelable de un arrendamiento, junto con: (a) períodos cubiertos por una opción para extender el arrendamiento si el

arrendatario está razonablemente seguro de ejercer esa opción; y (b) períodos cubiertos por una opción para rescindir el arrendamiento si el arrendatario está razonablemente seguro de que no ejercerá esa opción.

Al determinar el plazo del arrendamiento y evaluar la duración del período no cancelable de un arrendamiento, el párrafo B34 de la IFRS 16 o el párrafo 33.2 de la NIF D-5 requieren que una entidad determine el período por el cual el contrato es exigible y especifica que "un arrendamiento ya no es exigible cuando el arrendatario y el arrendador tienen derecho a rescindir el contrato de arrendamiento sin el permiso de la otra parte sin más que una penalidad insignificante".

El párrafo 156 de las bases de conclusiones de la IFRS 16 indica que el plazo del arrendamiento debe reflejar la expectativa del período durante el cual se utilizará el activo subyacente porque ese enfoque proporciona la información más útil.

El Comité de Interpretaciones de IFRS (IFRS IC por sus siglas en inglés) emitió una decisión de agenda en noviembre de 2019 que aborda el análisis de si la vida útil de una mejora a propiedad arrendada que no es removible se limita al plazo del arrendamiento determinado conforme a IFRS 16. Las mejoras a la propiedad arrendada no removible son, por ejemplo, equipamientos adquiridos por el arrendatario y construidos sobre el activo subyacente que es el sujeto del arrendamiento cancelable o renovable. El arrendatario usará y se beneficiará de las mejoras de la propiedad arrendada solo mientras utilice el activo subyacente.

La decisión de agenda confirmó que las entidades que reportan deben de aplicar los párrafos 56 a 57 de la IAS 16 en la determinación de la vida útil de las mejoras de propiedad arrendada no removibles. Si el plazo del arrendamiento relacionado es menor que la vida económica de las mejoras a la propiedad arrendada, las entidades deben considerar si esperan utilizar las mejoras más allá del plazo del arrendamiento y de no ser así, la vida útil de las mejoras no removibles debe ser igual al plazo del

Ejemplo

A continuación se muestra un caso acerca de la determinación de la vida útil de las mejoras a propiedad arrendada:

Clothing Production, S.A. de C.V., (la entidad) celebró un contrato de arrendamiento por nueve años, con derecho de extender el contrato por otros seis años. En la fecha de inicio, la entidad no tiene una certeza razonable de ejercer la opción de extender el plazo del contrato y por lo tanto, concluye que el plazo del arrendamiento es de nueve años. La entidad realizará importantes mejoras a la propiedad arrendada para cumplir con los estándares de su marca. La vida útil esperada de estas mejoras al local arrendado es de 10 años.

Cómo se indicó antes el párrafo 56(d) de IAS 16, establece que los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de vencimiento de los contratos de arrendamiento relacionados, deben considerarse al determinar la vida útil del activo. Por lo tanto, generalmente se esperaría que la vida útil (es decir, el período de

arrendamiento con base en el párrafo 57 de IAS 16. El IFRS IC observó que, aplicando los párrafos 56 a 57 de IAS 16, las entidades a menudo pueden llegar a esta conclusión para las mejoras a propiedad arrendada que utilizarán y de las que se beneficiarán mientras tanto utilicen el activo subyacente del arrendamiento.

depreciación) de las mejoras a propiedad arrendada sea igual al plazo del arrendamiento según la IFRS 16 o la NIF D-5; sin embargo, puede haber situaciones en las que la vida útil de las mejoras a propiedad arrendada exceda el plazo del arrendamiento evaluado (por ejemplo, cuando la administración desmantelará y reasignará la mejora al final del plazo del arrendamiento).

NIF Mexicanas

Consideramos que para efectos de NIF mexicanas el tratamiento contable debe de ser igual toda vez que los párrafos 46.2.3.2, 46.2.3.3 y 46.2.3.6 de la NIF C-6 “Propiedades, planta y equipo” mencionan el mismo tratamiento contable que establece los párrafos 56 a 57 de IAS 16.

Contactos

Juan Duque

Socio de Accounting Services Group,
National Office & Deals
juan.duque@pwc.com

Beatriz García Moreno

Directora de Accounting Services
Group
beatriz.garcia.moreno@pwc.com

Alfredo Domínguez

Gerente de Accounting Services Group
alfredo.dominguez@pwc.com

Consulta más información relevante:

[pwc.com/mx/actualizacionesregulatorias](https://www.pwc.com/mx/actualizacionesregulatorias)