

# Propuesta de norma cubana de contabilidad de arrendamientos

Artículo  
arbitrado

## *Proposal for the Cuban leasing accounting standard.*

ANA LYDIA GIL HERNÁNDEZ<sup>1</sup>

SOLANGE PÉREZ GÓMEZ<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Ministerio de Finanzas y Precios, Cuba, [analydia.gil@mfp.gob.cu](mailto:analydia.gil@mfp.gob.cu)

<sup>2</sup>[solangem.perez@mfp.gob.cu](mailto:solangem.perez@mfp.gob.cu)

## RESUMEN

El trabajo recoge la propuesta de armonización de la norma de información financiera sobre Arrendamiento, atemperada a las características de la economía cubana.

Palabras claves: contabilidad, arrendamientos

## ABSTRACT

The work includes the proposal for harmonization of the financial information standard on Leasing, tempered to the characteristics of the Cuban economy.

Keywords: accounting, leases

Código JEL: M41 Contabilidad

### Como citar el artículo (APA)

Gil Hernandez, A.L. y Pérez Gómez, S. (2019). Propuesta de norma cubana de contabilidad de arrendamientos. *REVISTA CUBANA DE FINANZAS Y PRECIOS*, 3 (2), 13-24. Consultado de [http://www.mfp.gob.cu/revista/index.php/RCFP/article/view/10\\_V3N22019\\_ALGySPG](http://www.mfp.gob.cu/revista/index.php/RCFP/article/view/10_V3N22019_ALGySPG)

## INTRODUCCIÓN

**E**n enero del 2016, el *Accounting Estándar Board* (IASB) aprobó la nueva Norma Internacional de Información Financiera (NIIF 16) Arrendamientos, después de un largo proceso de discusión y análisis, en la que se establecen los principios para reconocer, medir o valorar, presentación y revelación de la información financiera de contratos de arrendamiento de las dos partes en un contrato, es decir, el arrendatario (inquilino) y el arrendador. (International Financial Reporting Standard, 2016) Esta norma sustituye a la NIC-17 Arrendamientos, y a las interpretaciones correspondientes sobre ella.

En nuestro País, el tratamiento contable a los Arrendamientos está normado de forma general en los párrafos 89 al 90 de las Normas de Valoración y Exposición de la Resolución No.235 del Ministerio de Finanzas y Precios (2005).

Con la experiencia práctica en la aplicación de estas normas, reconocemos que las mismas son insuficientes, existiendo un vacío legal que facilite a todas las entidades identificar de manera uniforme los arrendamientos, su valoración, medición, registro, etc., dando lugar a diferentes interpretaciones.

En cumplimiento del **Lineamiento No.7 de la Política Económica y Social del Partido, referido a "Continuar fortaleciendo la contabilidad para que constituya una herramienta en la toma de decisiones y garantice la fiabilidad de la información financiera y estadística, oportuna y razonablemente"** (Partido Comunista de Cuba, 2016) y como parte del proceso de armonización de las Normas Cubanas de Contabilidad con las normas internacionales (del Toro Ríos, 2018),

iniciado en el año 2005 y según plan de normas a armonizar, se propone el proyecto de Norma Cubana de Contabilidad para Arrendamientos, armonizado con la referida NIIF -16.

Este proyecto ha tenido en cuenta el contexto económico actual en que se desarrollan las entidades radicadas en el territorio nacional.

### OBJETIVO

Establecer los principios para el reconocimiento, medición, presentación e información a revelar de los arrendamientos. El objetivo es asegurar que los arrendatarios y arrendadores, proporcionen información relevante de forma que represente fielmente esas transacciones.

Esta Norma debe ser aplicada a todos los tipos de arrendamientos, incluyendo los subarrendamientos, excepto los:

- a) Acuerdos de arrendamiento para la exploración o uso de reservas minerales, tales como, petróleo, gas natural y recursos no renovables similares.
- b) Activos biológicos dentro del alcance de la NCC Actividad Agrícola mantenidos por un arrendatario.
- c) Derechos mantenidos por un arrendatario bajo acuerdos de licencia, que estén dentro del alcance de la NCC No. 8 Activos Fijos Intangibles, para elementos como películas de cine, videos, juegos, manuscritos, patentes y derechos de autor.
- d) Licencias de propiedad intelectual concedidas por un arrendador dentro del alcance de la NCC Ingresos que se encuentra en proceso de elaboración armonización.

## DESARROLLO

Para una mejor comprensión de la Norma, se definen algunos conceptos, entre los que se destacan:

- a) **Activo por derecho de uso:** Un activo que representa un derecho a que un arrendatario use un activo arrendado durante el plazo del arrendamiento.
- b) **Activo arrendado:** Un activo, que es el sujeto de un arrendamiento, por el cual el derecho a usar ese activo, ha sido proporcionado por un arrendador a un arrendatario.
- c) **Arrendador:** Una entidad que proporciona el derecho a usar un activo arrendado por un período de tiempo determinado, a cambio de un precio cierto que el arrendatario se obliga a pagar.
- d) **Arrendatario:** Una entidad que obtiene el derecho a usar un activo arrendado por un período de tiempo determinado, a cambio de un precio cierto que se obliga a pagar al arrendador.
- e) **Arrendamiento:** Es un contrato, o parte de un contrato, que transmite el derecho a usar un activo (el activo arrendado) por un período de tiempo determinado, a cambio de una contraprestación.
- f) **Arrendamiento Operativo:** Un arrendamiento que no transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo arrendado.
- g) **Arrendamiento Financiero o con Opción de Compra:** Es un arrendamiento en el que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo arrendado.
- h) **Precio del arrendamiento:** Los pagos realizados por un arrendatario a un arrendador, relacionados con el derecho a usar un activo arrendado a lo largo del plazo

del arrendamiento, que comprende lo siguiente:

- i. pagos fijos, menos los incentivos del arrendamiento;
- ii. pagos por arrendamiento variables, que dependen de un índice o una tasa, cuando proceda;
- iii. el precio del ejercicio de una opción de compra, si el arrendatario está razonablemente seguro de ejercer esa opción; y
- iv. pagos por penalizaciones derivadas de la terminación del arrendamiento, si el plazo del arrendamiento refleja que el arrendatario ejercerá una opción para terminar el arrendamiento.

Para el arrendatario, el precio del arrendamiento también incluye los importes a pagar, según las garantías financieras. El precio del arrendamiento no incluye los pagos asignados a los componentes de un contrato que no son arrendamientos, a menos que el arrendatario elija combinar componentes que no son arrendamientos, con un componente de arrendamiento y contabilizarlos como un componente de arrendamiento único.

Para el arrendador, el precio del arrendamiento también incluye los costos de cualquier garantía financiera proporcionada al arrendador. El precio del arrendamiento no incluye los pagos asignados a componentes que no son arrendamientos.

### EXCENCIONES AL RECONOCIMIENTO

1. Un arrendatario puede optar por no aplicar los requerimientos del reconocimiento a los:
  - a) Arrendamientos a corto plazo; y
  - b) Arrendamientos en los que el activo arrendado es de bajo valor.
2. Un arrendatario evalúa el valor de un activo arrendado, sobre la base del valor del activo

cuando es nuevo, independientemente de la duración de dicho activo.

3. Un activo arrendado puede ser de bajo valor sólo si:
  - a) El arrendatario puede beneficiarse del uso del activo arrendado en sí mismo, o junto con otros recursos que están fácilmente disponibles para el arrendatario; y
  - b) El activo arrendado no es altamente dependiente, o está altamente interrelacionado con otros activos.
4. Si un arrendatario opta por no aplicar los requerimientos del reconocimiento a los arrendamientos a corto plazo, o a arrendamientos en los que el activo arrendado es de bajo valor; el arrendatario reconoce los pagos por arrendamiento asociados con los arrendamientos, como un gasto de forma lineal a lo largo del plazo del arrendamiento, o según otra base sistemática. El arrendatario aplica otra base sistemática si aquella es más representativa del patrón de beneficios del arrendatario.
5. La evaluación de si un activo arrendado es de bajo valor, se realiza en términos absolutos. Los arrendamientos de activos de bajo valor, cumplen los requisitos del tratamiento contable del párrafo anterior, independientemente de si esos arrendamientos son significativos para el arrendatario. La evaluación no se ve afectada por el tamaño, naturaleza o circunstancias del arrendatario. Por consiguiente, se espera que los diferentes arrendatarios alcancen las mismas conclusiones, sobre si un activo arrendado concreto es de bajo valor.
6. Un arrendamiento de un activo arrendado no cumple los requisitos de un arrendamiento de un activo de bajo valor, si la naturaleza del activo es tal, que cuando es nuevo, el activo no es habitualmente de bajo valor. Por ejemplo, los arrendamientos de edificaciones y vehículos no cumplen los requisitos de activos

de bajo valor, porque un edificio y un vehículo nuevos, no son habitualmente de bajo valor.

7. Si un arrendatario contabiliza los arrendamientos a corto plazo como un gasto, considera el arrendamiento como un arrendamiento nuevo a efectos de esta Norma si:
  - a) hay una modificación del arrendamiento; o
  - b) se ha producido un cambio en el plazo del arrendamiento (por ejemplo, el arrendatario ejerce una opción no incluida anteriormente en su determinación del plazo del arrendamiento).
8. La elección para los arrendamientos a corto plazo, se realiza por clase de activo arrendado, con el que se relaciona el derecho de uso. Una clase de activo arrendado 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 arrendado es de bajo valor, puede hacerse arrendamiento por arrendamiento.

## **CONTABILIZACIÓN DE LOS ARRENDAMIENTOS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LOS ARRENDATARIOS**

### **RECONOCIMIENTO**

9. En la fecha de comienzo, tanto en el arrendamiento operativo como en el arrendamiento financiero, un arrendatario reconoce un activo fijo intangible por el derecho de uso del bien arrendado y un pasivo a largo plazo por el precio del arrendamiento.

### **MEDICIÓN**

#### **Medición inicial del activo fijo intangible por derecho de uso**

10. En la fecha de comienzo, un arrendatario mide un activo fijo intangible por derecho de uso, al costo.

11. El costo del activo fijo intangible por derecho de uso comprende:
- a) el importe de la medición inicial del pasivo por arrendamiento;
  - b) los pagos por arrendamiento realizados antes, o a partir de la fecha de comienzo, 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 desmantelar y eliminar el activo arrendado, restaurar el lugar en el que se localiza, o restaurar el activo arrendado 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 puede incurrir en obligaciones a consecuencia de esos costos, ya sea en la fecha de comienzo o como una consecuencia de haber usado el activo arrendado durante un período concreto.
12. Un arrendatario reconoce los costos descritos en el párrafo anterior, como parte del costo del activo fijo intangible por derecho de uso, cuando incurre en una obligación a consecuencia de esos costos. Un arrendatario debe aplicar la NCC No. 9 Inventarios, a los costos en los que se incurre durante un período concreto, como consecuencia de haber usado el activo arrendado, para producir inventarios durante ese período.

#### **Medición inicial del pasivo a largo plazo por arrendamiento**

13. En la fecha de comienzo, un arrendatario mide el pasivo a largo plazo por arrendamiento, al precio del arrendamiento a que está obligado a pagar al arrendador. Anualmente, se debe clasificar el pasivo a largo plazo, por el precio del arrendamiento que corresponde pagar en cada año.

14. En la fecha de comienzo, el precio del arrendamiento incluido en la medición del pasivo a largo plazo por arrendamiento, comprende los pagos siguientes por el derecho a usar el activo arrendado, durante el plazo del arrendamiento, que no se paguen en la fecha de comienzo:
- a) Los pagos fijos, menos cualquier incentivo de arrendamiento por cobrar.
  - b) Los importes que espera pagar el arrendatario como garantías financieras.
  - c) El precio del ejercicio de una opción de compra, si el arrendatario está razonablemente seguro de ejercer esa opción y
  - d) Los pagos de penalizaciones por terminar el arrendamiento, si el plazo del arrendamiento refleja que el arrendatario prevé terminar el arrendamiento.

#### **Medición posterior del activo fijo intangible por derecho de uso**

15. Después de la fecha de comienzo, un arrendatario mide su activo fijo intangible por derecho de uso, aplicando el modelo del costo.

#### **Modelo del Costo**

16. Para aplicar el modelo del costo, un arrendatario mide un activo fijo intangible por derecho de uso al costo:
- a) menos la amortización acumulada; y
  - b) ajustado por cualquier nueva medición del pasivo a largo plazo por arrendamiento.
17. Un arrendatario aplica los requerimientos de la amortización de la NCC No. 8 Activos Fijos Intangibles, al amortizar el activo fijo intangible por derecho de uso, sujeto a los requerimientos del párrafo siguiente.
18. Si el arrendamiento transfiere la propiedad del activo arrendado al arrendatario, al fin del plazo del arrendamiento; o si el costo del activo arrendado refleja que el arrendatario ejercerá una opción de compra, el arrendatario

amortiza el activo fijo intangible por derecho de uso, desde la fecha de comienzo del mismo, hasta el final de su vida útil. En caso contrario, el arrendatario amortiza el activo fijo intangible 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.

19. Si el arrendamiento transfiere la propiedad del activo arrendado al arrendatario, al finalizar el plazo del arrendamiento; o si el costo del activo arrendado refleja que el arrendatario ejercerá una opción de compra, el arrendatario al concluir el plazo de arrendamiento, debe reclasificar el activo fijo intangible por derecho de uso, como un activo fijo tangible y la amortización acumulada, como depreciación acumulada.

#### **Medición posterior del pasivo por arrendamiento**

20. Después de la fecha de comienzo, un arrendatario mide un pasivo por arrendamiento:
- c) reduciendo el importe en libros del pasivo a corto plazo para reflejar los pagos por arrendamiento realizados; y
  - d) midiendo nuevamente el importe en libros del pasivo a largo plazo, para reflejar las nuevas mediciones o modificaciones del arrendamiento.

#### **Nueva evaluación del pasivo a largo plazo por arrendamiento**

21. Después de la fecha de comienzo, un arrendatario aplica el párrafo 23 siguiente, para medir nuevamente el pasivo a largo plazo por arrendamiento, para reflejar cambios en el precio del arrendamiento. Un arrendatario reconoce el importe de la nueva medición del pasivo a largo plazo por arrendamiento, como un ajuste al activo fijo intangible por derecho

de uso. Sin embargo, si el importe en libros del activo fijo intangible por derecho de uso, se reduce a cero y se produce una reducción adicional en la medición del pasivo a largo plazo por arrendamiento, un arrendatario debe reconocer los importes restantes de la nueva medición, en el resultado del período.

22. Un arrendatario debe medir nuevamente el pasivo a largo plazo por arrendamiento, si:
- a) Se produce un cambio en los importes por pagar esperados, relacionados con una garantía financiera. Un arrendatario determina los pagos por arrendamiento modificados, para reflejar el cambio en los importes que se espera pagar bajo la garantía financiera.
  - b) Se produce un cambio en los pagos por arrendamiento futuros procedentes 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 del alquiler. El arrendatario mide nuevamente 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 determina los pagos por arrendamiento revisados, por lo que resta del plazo del arrendamiento, sobre la base de los pagos contractuales revisados.
23. Al aplicar el párrafo anterior, un arrendatario usará una tasa de descuento sin cambios, a menos que el cambio en los pagos por arrendamiento proceda de un cambio en las tasas de interés variables. En ese caso, el arrendatario usará una tasa de descuento modificada que refleje los cambios en la tasa de interés.

## CONTABILIZACIÓN DE LOS ARRENDAMIENTOS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LOS ARRENDADORES

### Clasificación de los arrendamientos

24. Un arrendador clasifica cada uno de sus arrendamientos, como un arrendamiento operativo, o un arrendamiento financiero.
25. Si un arrendamiento es un arrendamiento financiero u operativo, depende de la esencia de la transacción y no de la forma del contrato.
26. Son ejemplos de situaciones que, individualmente o en combinación, normalmente llevan a clasificar un arrendamiento como financiero, los siguientes:
- a) el arrendamiento transfiere la propiedad del activo arrendado al arrendatario, al finalizar el plazo del arrendamiento;
  - b) el arrendatario tiene la opción de comprar el activo arrendado a un precio que se espera sea suficientemente inferior al valor razonable, en el momento en que la opción sea ejercitable, de modo que, en la fecha de inicio del acuerdo, se prevea con razonable certeza que tal opción será ejercida;
  - c) el plazo del arrendamiento cubre la mayor parte de la vida económica del activo arrendado, incluso si la propiedad no se transfiere al final de la operación;
  - d) en la fecha de inicio del acuerdo, el valor presente de los pagos por el arrendamiento es al menos equivalente en la práctica a la totalidad del valor razonable del activo arrendado objeto de la operación; y
  - e) el activo arrendado es de una naturaleza tan especializada, que sólo el arrendatario puede usarlo sin realizarle modificaciones importantes.
27. Otras situaciones que pueden llevar, por sí solas o de forma conjunta con otras, a la

clasificación de un arrendamiento como de carácter financiero, son las siguientes:

- a) si el arrendatario puede cancelar el contrato de arrendamiento, y las pérdidas sufridas por el arrendador a causa de tal cancelación fueran asumidas por el arrendatario;
  - b) las pérdidas o ganancias derivadas de las fluctuaciones en el valor razonable del importe residual recaen sobre el arrendatario (por ejemplo, en la forma de un descuento por importe similar al valor de venta del activo al final del arrendamiento); y;
  - c) el arrendatario tiene la posibilidad de prorrogar el arrendamiento durante un segundo período, con unos pagos por arrendamiento que son sustancialmente inferiores a los habituales del mercado.
28. La clasificación del arrendamiento se realiza en la fecha de inicio del acuerdo y se evalúa nuevamente, sólo si se produce una modificación del arrendamiento. Los cambios en las estimaciones (por ejemplo, las que suponen modificaciones en la vida económica o en el valor residual del activo arrendado), o los cambios en circunstancias (por ejemplo, el incumplimiento por parte del arrendatario), no darán lugar a una nueva clasificación del arrendamiento a efectos contables.

### Arrendamientos Financieros

#### Reconocimiento y Medición

29. En la fecha de comienzo, un arrendador reconocerá en su Estado de Situación, los activos que mantenga en arrendamientos financieros y los presentará como una partida por cobrar, por un importe igual al de la inversión neta en el arrendamiento.

#### Medición inicial

30. El arrendador usará la tasa de interés implícita en el arrendamiento para medir la inversión neta en el arrendamiento. En el caso de un subarrendamiento, si la tasa de interés implícita en el subarrendamiento no puede determinarse con facilidad, un cesionario puede usar la tasa de descuento utilizada en el arrendamiento principal (ajustada por los costos directos iniciales asociados con el subarrendamiento) para medir la inversión neta en el subarrendamiento.
31. Los costos directos iniciales distintos de los incurridos por los arrendadores, que sean a la vez fabricantes o distribuidores de los bienes arrendados, se incluyen en la medición inicial de la inversión neta en el arrendamiento y reducen el importe de los ingresos reconocidos a lo largo de la duración del arrendamiento. La tasa de interés implícita del arrendamiento, se define de forma que los costos directos iniciales, se incluyen automáticamente en la inversión neta del arrendamiento; no hay necesidad de añadirlos de forma independiente.

**Medición inicial de los pagos por arrendamiento incluidos en la inversión neta en el arrendamiento.**

32. En la fecha de comienzo, el precio del arrendamiento incluido en la medición de la inversión neta en el arrendamiento, comprende los pagos siguientes por el derecho a usar el activo arrendado, durante el plazo del arrendamiento que no se reciban en la fecha de comienzo:
- a) pagos fijos, menos los incentivos del arrendamiento por pagar;
  - b) cualquier garantía financiera proporcionada al arrendador;
  - c) el precio del ejercicio de una opción de compra, si el arrendatario está razonablemente seguro de ejercer esa opción; y

- d) los pagos de penalizaciones para terminar el arrendamiento, si el plazo del arrendamiento refleja que el arrendatario ejercerá una opción para hacerlo.

**Arrendadores que son a la vez fabricantes o distribuidores de los bienes arrendados**

33. En la fecha de comienzo, un arrendador que es a la vez fabricante o distribuidor de los bienes arrendados, reconoce lo siguiente para cada uno de sus arrendamientos financieros:
- a) Los ingresos de actividades ordinarias por el precio del arrendamiento;
  - b) El costo de venta, por el costo o el importe en libros, si fuera distinto, del activo arrendado; y
  - c) El resultado de la venta (que es la diferencia entre los ingresos de actividades ordinarias y el costo de la venta) de acuerdo con su política de ventas directas. Un arrendador, que es a la vez fabricante o distribuidor de los bienes arrendados, reconoce el resultado de la venta sobre un arrendamiento financiero en la fecha de comienzo, independientemente de si el arrendador transfiere el activo arrendado como describe la NCC de Ingresos.
34. Los fabricantes o distribuidores ofrecen a menudo a sus clientes, la posibilidad de comprar o alquilar un activo. Un arrendamiento financiero de un activo por un arrendador, que es a la vez fabricante o distribuidor de los bienes arrendados, da lugar a resultados equivalentes a los procedentes de la venta directa de un activo arrendado, por precios de venta normales, en los que se tenga en cuenta cualquier descuento comercial o por volumen aplicable.
35. Un arrendador, que sea a la vez fabricante o distribuidor de los bienes arrendados, reconoce como un gasto, los costos incurridos en relación con la obtención de un arrendamiento financiero en la fecha del

comienzo, puesto que principalmente se relacionan con la obtención de la ganancia por venta del fabricante o distribuidor. Los costos incurridos por los arrendadores, que son a la vez fabricantes o distribuidores de los bienes arrendados en relación con la obtención de un arrendamiento financiero, se excluyen de la definición de los costos directos iniciales, y por ello, de la inversión neta en el arrendamiento.

### **Medición posterior**

36. Un arrendador reconoce los ingresos financieros a lo largo del plazo del arrendamiento, sobre la base de una pauta que refleje una tasa de rendimiento constante sobre la inversión financiera neta, que el arrendador ha realizado en el arrendamiento.
37. Un arrendador aspira a distribuir el ingreso financiero sobre una base sistemática y racional, a lo largo del plazo del arrendamiento. Un arrendador aplicará los pagos por arrendamiento relacionados con el período contra la inversión bruta en el arrendamiento, para reducir tanto el principal como los ingresos financieros devengados.
38. Un arrendador aplicará los requerimientos de baja en cuentas y de deterioro de valor NEC No. 3 "Registro de las pérdidas, faltantes y sobrantes de bienes materiales y recursos monetarios", a la inversión neta en el arrendamiento. Un arrendador revisará regularmente los valores residuales no garantizados estimados utilizados para calcular la inversión neta en el arrendamiento. Si se hubiera producido una reducción permanente en la estimación del valor residual no garantizado, el arrendador revisará el ingreso asignado a lo largo del plazo del arrendamiento, y reconocerá de forma inmediata cualquier reducción respecto a los importes acumulados (devengados).

### **Modificaciones del arrendamiento**

39. Un arrendador contabilizará 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 arrendados; 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 adecuado a ese precio independiente, para reflejar las circunstancias del contrato concreto

### **Arrendamientos Operativos**

#### **Reconocimiento y medición**

40. Un arrendador reconocerá los pagos por arrendamiento procedentes de los arrendamientos operativos, como ingresos operacionales, de forma lineal o de acuerdo con otra base sistemática. El arrendador aplicará otra base sistemática si ésta es más representativa de la estructura con la que se disminuye el beneficio del uso del activo arrendado.
41. Un arrendador reconocerá como gasto, todos los costos, incluyendo la depreciación, incurridos para obtener los ingresos del arrendamiento.
42. Un arrendador añadirá los costos directos iniciales incurridos para obtener un arrendamiento operativo, al importe en libros del activo arrendado y reconocerá dichos costos, como gastos a lo largo de la duración de arrendamiento, sobre la misma base que los ingresos del arrendamiento.
43. La política de depreciación para activos arrendados depreciables, sujetos a arrendamientos operativos, será congruente con la política de depreciación normal que el arrendador siga para activos similares. Un arrendador calculará la depreciación de

acuerdo con la NCC No. 7 "Activos Fijos Tangibles".

### Modificaciones del arrendamiento

44. Un arrendador contabilizará una modificación en un arrendamiento operativo, como un nuevo arrendamiento, desde la fecha de vigencia de la modificación, considerando los pagos por arrendamiento anticipados o acumulados (devengados) relacionados con el arrendamiento original, como parte de los pagos del nuevo arrendamiento.

### EXPOSICIÓN

#### Arrendatario

45. Un arrendatario presentará en el Estado de Situación:

a) Los activos fijos intangibles por derecho de uso, por separado de otros activos. Si un arrendatario no presenta los activos fijos intangibles por derecho de uso por separado en el Estado de Situación, el arrendatario:

- i. incluirá los activos fijos intangibles por derecho de uso, dentro de la misma partida de los estados financieros que le hubiera correspondido a los activos arrendados, de haber sido de su propiedad; y
- ii. revelará qué partidas del Estado de Situación incluyen esos activos fijos intangibles por derechos de uso.

b) Los pasivos por arrendamiento, por separado de los demás pasivos. Si el arrendatario no presenta pasivos por arrendamiento de forma separada en el Estado de Situación, el arrendatario revelará qué partidas del Estado de Situación incluyen esos pasivos.

46. El objetivo de la información a revelar para los arrendatarios, es revelar información en las

Notas que, junto con la información proporcionada en los Estados Financieros, dé una base a los usuarios de los estados financieros, para evaluar el efecto que tienen los arrendamientos sobre la situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo del arrendatario.

47. Un arrendatario revelará los siguientes importes para el período sobre el que se informa:

- a) cargo por amortización de los activos fijos intangibles por derecho de uso por clase de activo arrendado;
- b) gasto por intereses por los pasivos por arrendamiento;
- c) el gasto relacionado con arrendamientos a corto plazo contabilizados aplicando el párrafo 9. Este gasto no necesita incluir el gasto relacionado con arrendamientos de duración igual o inferior a un mes;
- d) el gasto relacionado con arrendamientos de activos de bajo valor contabilizados aplicando el párrafo 9. Este gasto no incluirá el relativo a arrendamientos a corto plazo de activos de bajo valor incluidos en el párrafo 54(c);
- e) el gasto relativo a pagos por arrendamiento variables no incluidos en la medición de los pasivos por arrendamiento;
- f) ingresos por subarrendamientos de los derechos de uso de activos;
- g) salidas de efectivo totales por arrendamientos;
- h) incorporaciones de activos fijos intangibles por derecho de uso;
- i) el importe en libros de los activos fijos intangibles por derecho de uso al final del periodo sobre el que se informa por clase del activo subyacente.

48. Si un arrendatario mide los activos fijos intangibles por derecho de uso a importes revaluados aplicando la NCC No. 7, revelará la

información requerida por el párrafo 56 de la NCC 7 para esos activos fijos intangibles por derecho de uso.

#### Arrendador

49. Un arrendador presentará los activos arrendados sujetos a arrendamientos operativos en su Estado de Situación, de acuerdo con la naturaleza de los activos arrendados.

50. El objetivo de la información a revelar es, para los arrendadores, revelar información en las Notas que, junto con la información proporcionada en los Estados Financieros, proporcione una base a los usuarios de los estados financieros que les permita evaluar el efecto que tienen los arrendamientos sobre la situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo del arrendador.

51. Un arrendador revelará los siguientes importes para el período sobre el que se informa:

a) Para arrendamientos financieros:

- i. resultados de las ventas;
- ii. ingresos financieros sobre la inversión neta en el arrendamiento; y

iii. el ingreso relativo a pagos por arrendamiento variables no incluidos en la medición de la inversión neta en el arrendamiento.

b) Para arrendamientos operativos, el ingreso del arrendamiento, revelando por separado, el ingreso relacionado con pagos por arrendamiento variables que no dependen de un índice o una tasa.

52. Para partidas de propiedades, planta y equipo sujetas a un arrendamiento operativo, un arrendador aplicará los requerimientos de información a revelar de la NCC No. 7 Activos Fijos Tangibles. Al aplicar los requerimientos de información a revelar de la NCC No. 7, un arrendador desagregará cada clase de propiedades, planta y equipo en activos sujetos a arrendamientos operativos y activos no sujetos a arrendamientos operativos. Por consiguiente, un arrendador proporcionará la información a revelar requerida por la NCC 7 para activos sujetos a un arrendamiento operativo (por clase de activo arrendado) de forma separada de los activos mantenidos y usados por el arrendador de los que es éste propietario.

## CONCLUSIONES

La aplicación de esta Norma, contribuye al adecuado registro de los arrendamientos, tanto para el arrendatario como para el arrendador, considerando que, en nuestro país, generalmente los arrendamientos, principalmente en los arrendatarios, se contabilizan como gastos.

## BIBLIOGRAFÍA

Consejo de Estado. (2012). Decreto Ley No. 304 De la Contratación Económica. La Habana: Gaceta Oficial de la República de Cuba.

Consejo de Ministros. (2012). *Decreto No. 310 De los tipos de Contratos* . La Habana: Gaceta Oficial de la República de Cuba.

del Toro Ríos, J. C. (2018). Procedimiento para el análisis de la viabilidad de las normas contables en Cuba. *Revista Cubana de Finanzas y Precios*, 2(1), 51-62.

International Financial Reporting Standard . (2016). *Norma Internacional de Información Financiera 16 Arrendamientos*. Londres: IFRS Foundation.

Ministerio de Finanzas y Precios. (2005). *Resolución No. 235 Sobre las Normas Cubanas de Información Financieras* (Vol. Gaceta Oficial No. 67 Ordinaria de 21 de diciembre de 2005). La Habana, Cuba: Gaceta Oficial de la República de Cuba.

## **DATOS DE LOS AUTORES:**

ANA LYDIA GIL HERNÁNDEZ

Licenciada en Control Económico en la Universidad de La Habana en el año 1979 y Máster en Finanzas en el año 1997. Es miembro del Comité de Normas Cubanas de Contabilidad desde el 2014. Se ha desempeñado como Analista Financiera Global, Ejecutiva de Control y Análisis y Ejecutiva Principal de Control y Análisis. Autora de la propuesta de Norma Específica de Contabilidad de Gestión y del Procedimiento para el registro contable en las cuentas del Grupo Capital, trabajos estos presentados en el Fórum de Economía de la ANEC del Ministerio de Finanzas y Precios en el 2017, donde obtuvieron calificaciones de Relevante y Destacado respectivamente. Actualmente se desempeña como Sistematizador Global de la Dirección de Política Contable del Ministerio de Finanzas y Precios.

SOLANGE PÉREZ GÓMEZ

Licenciada en Contabilidad en la Universidad de la Habana en el año 1984 y de la especialidad en Contabilidad en el año 2014. Miembro del Comité de Normas Cubanas de Contabilidad desde el año 2011. Miembro de la sociedad de Contabilidad de la Asociación Nacional de Economistas de Cuba (ANEC), vicepresidenta de Superación del comité de la ANEC del Ministerio de Finanzas y Precios. Diplomada en Administración Pública. Se ha desempeñado como auditora, directora municipal de Finanzas y Precios. Ha participado en los Fórum de Economía de la ANEC con varios trabajos donde han obtenido la calificación de Relevante, Destacados, autora de los trabajos de Normas de Contabilidad Gubernamental para, el Presupuesto Central, Gastos de la Seguridad Social entre otros. En la actualidad se desempeña como directora general de Política Fiscal del Ministerio de Finanzas y Precios.

**Fecha de recepción: 10 de enero de 2019**

**Fecha de aceptación: 30 de marzo de 2019**

**Fecha de publicación: 30 de junio de 2019**