



MEMORANDO DE SECRETARIA TECNICA N° C - 63

TRATAMIENTO CONTABLE DE UNA OPERACIÓN DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO POR PARTE DEL TOMADOR DE LA MISMA EN EL CASO DE QUE ESTE SEA UNA UNIÓN TRANSITORIA DE EMPRESAS (U. T. E.)

Consulta:

1. Se han recibido las siguientes consultas a esta Secretaría Técnica sobre:
 - a) ¿Cómo contabilizar una operación de arrendamiento financiero (calificada como tal en el marco de la RT N° 18 “Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular”, en el punto 4.3. “Arrendamientos financieros”) por parte del tomador de la misma, en el caso puntual que el mismo sea una Unión Transitoria de Empresas (U.T.E.), siendo el dador una entidad financiera?
 - b) ¿Debería registrarse el activo arrendado en la contabilidad de la U.T.E y en la contabilidad de sus miembros de acuerdo al punto II, acápite B de la RT N° 14, o debería registrarse directamente en la contabilidad de cada uno de sus miembros en la proporción que corresponda?
 - c) ¿Cómo sería la contabilización si se tratase de un arrendamiento que es financiero pero el contrato no establece la posibilidad de la transferencia de titularidad?

Análisis:

2. Para dar respuesta a las tres consultas planteadas, a continuación se exponen los antecedentes técnicos relacionados para luego llegar a una conclusión:

3. La RT N° 18 “Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular”, en el punto 4.3.1. (Contabilidad del arrendatario) establece *“Los arrendamientos financieros deben ser tratados del mismo modo que una compra financiada, tomando como precio de la transferencia del bien arrendado al importe que sea menor entre: a) el establecido para la compra del bien al contado; y b) la suma de los valores descontados de las cuotas mínimas del arrendamiento (desde el punto de vista del arrendatario)”*.

4. La RT N° 14 “Información contable de participaciones en negocios conjuntos”, en la segunda parte, en el punto II acápite B punto 2 (Estados contables del negocio conjunto) expresa *“En todos los casos deberán prepararse estados contables del negocio conjunto. Si bien el negocio conjunto al no ser sujeto del derecho no puede adquirir bienes ni contraer obligaciones, resulta conveniente confeccionar estados contables que muestren el patrimonio en condominio de los participantes y los resultados del negocio común, de modo que cada uno de los participantes pueda utilizarlos como base para reflejar en sus propios estados contables su participación en ellos. No deberán ser reconocidos como activos en los estados contables del negocio conjunto los derechos de uso constituidos sobre bienes de propiedad de los participantes...”*. Por otro lado, la RT N° 14 expone en su anexo ejemplos a seguir en la confección de estados contables de una U.T.E. cuando la misma adquiere bienes de uso a ser utilizados en su actividad. En dicho caso, los bienes de uso se tratan como un activo de la U.T.E. al igual que lo haría cualquier otro tipo de ente.

5. Asimismo, la RT N° 14, en el punto 1 del mismo acápite (Valuación y exposición de las participaciones en negocios conjuntos) especifica *“...las participaciones en negocios conjuntos deberán valuarse y exponerse como se indica a continuación: a) participaciones que otorguen el control conjunto, de acuerdo con el método de consolidación proporcional... b) participaciones que otorguen el control a un participante, serán de aplicación, en lo que resulte pertinente, las normas de la sección 2*



‘Consolidación de los estados contables’ de la RT N° 21 ‘Valor patrimonial proporcional – consolidación de estados contables – información a exponer sobre partes relacionadas’... c) los inversores pasivos deberán utilizar el método de valuación patrimonial proporcional, de acuerdo con las normas de la sección 1.2. ‘Aplicación del método’ de la RT N° 21”.

6. La RT N° 18, en el punto 4.2. (Tipos de arrendamiento) dice *“La caracterización de un arrendamiento como financiero u operativo debe basarse más en la sustancia de la transacción que en la forma del contrato. Estas son algunas situaciones en las que un arrendamiento debería calificarse como financiero: a) el contrato transfiere la propiedad del activo al arrendatario al final del término del arrendamiento; b) el arrendatario tiene la opción de comprar el activo a un precio que se espera sea lo suficientemente más bajo que el valor corriente esperado a la fecha de ejercicio de la opción, de manera que, al inicio del arrendamiento, sea razonablemente seguro que la opción se ejercerá; c) el plazo del arrendamiento cubre la parte principal de la vida económica del activo; d) al inicio del arrendamiento el valor descontado de las cuotas mínimas equivale sustancialmente al valor corriente del activo arrendado; e) la naturaleza de los activos arrendados hace que sólo el arrendatario pueda utilizarlos sin incorporarles mayores modificaciones; f) el arrendatario tiene la posibilidad de resolver el contrato, haciéndose cargo de las pérdidas que tal cancelación motive; g) las ganancias y pérdidas motivadas por las fluctuaciones del valor residual razonable del activo, recaen sobre el arrendatario; h) el arrendatario tiene la posibilidad de prorrogar el arrendamiento durante un segundo período, con cuotas sustancialmente menores que las de mercado...”*

Respuesta:

7. Sobre la base de lo expuesto precedentemente, las respuestas a las preguntas planteadas serían:

- a) La contabilización del bien arrendado por la U.T.E. deberá realizarse siguiendo los lineamientos mencionados en el párrafo 3, es decir, incorporando el bien dentro de la categoría del activo correspondiente, tomándolo del mismo modo que una compra financiada y reflejando el pasivo asociado.
- b) Según lo mencionado en el párrafo 4, el activo arrendado deberá contabilizarse en la contabilidad de la U.T.E., como se haría en caso de cualquier otro ente. Asimismo, según lo mencionado en el párrafo 5, la contabilidad de sus miembros también debería reflejar en sus registros la valuación y exposición de la participación en la U.T.E. según la situación a), b) o c) mencionada en el párrafo 5, que correspondiera según el caso.
- c) En el marco de lo expuesto en el párrafo 6, la norma establece que la caracterización de un arrendamiento como financiero u operativo debe basarse en la sustancia de la transacción y menciona algunas situaciones en las que un arrendamiento debería clasificarse como financiero. Es decir, en caso de cumplir por lo menos con una de ellas, el arrendamiento debería registrarse según lo mencionado en el párrafo 7. a), es decir como un arrendamiento financiero. Por lo tanto, en el caso en el que un contrato no establezca la posibilidad de la transferencia de titularidad, en caso de cumplirse alguna de las situaciones descriptas en el párrafo 6, la transacción ya calificaría para ser tratada como un arrendamiento financiero.

Buenos Aires, 24 de mayo de 2006

Alejandra Prieto
Coordinadora Técnica
FACPCE

José Urriza
Secretario Técnico
FACPCE