

**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS**

**CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**TÍTULO:**

**“Análisis de la NIIF 16: “Arrendamientos y sus consecuencias  
contables en el sector de telecomunicaciones en la ciudad de  
Guayaquil”**

**AUTOR (ES):**

**Silvana Margarita Maldonado Torres  
Grecia Paola Vera Cassan**

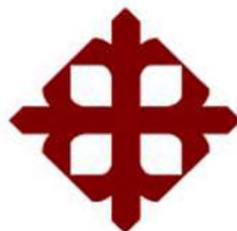
**TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL  
TÍTULO DE INGENIERA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**TUTOR:**

**CPA. Yong Amaya, Linda Evelyn MSc.**

**Guayaquil, Ecuador**

**21 de marzo del 2019**



UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

### CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por:  
**Maldonado Torres Silvana Margarita y Vera Cassan Grecia Paola** como  
requerimiento parcial para la obtención del Título de: **Ingeniero en  
Contabilidad y Auditoría.**

TUTORA

f. \_\_\_\_\_  
CPA. Yong Amaya, Linda Evelyn, MSc

DIRECTOR DE LA CARRERA

f. \_\_\_\_\_  
CPA. Vera Salas, Laura Guadalupe, Ph.D

Guayaquil, 21 de marzo del 2019



UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

### DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Nosotras, Maldonado Torres Silvana Margarita y Vera Cassan  
Grecia Paola

#### DECLARAMOS QUE:

El Trabajo de Titulación **Análisis de la NIIF 16: "Arrendamientos y sus consecuencias contables en el sector de telecomunicaciones en la ciudad de Guayaquil** previa a la obtención del Título de: **Ingenieros en Contabilidad y Auditoría**, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de nuestra total autoría.

En virtud de esta declaración, nos responsabilizamos del contenido, veracidad y alcance científico del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, a los 21 días del mes de marzo del año 2019

LOS AUTORES

f. Silvana Maldonado  
Silvana Margarita Maldonado Torres

f. Grecia Paola Vera Cassan  
Grecia Paola Vera Cassan



UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

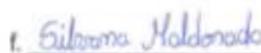
### AUTORIZACIÓN

Nosotras, Silvana Margarita Maldonado Torres y Grecia Paola Vera  
Cassan,

Autorizamos a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la  
publicación en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación Análisis  
de la NIIF 16: "Arrendamientos y sus consecuencias contables en el  
sector de telecomunicaciones en la ciudad de Guayaquil, cuyo contenido,  
ideas y criterios son de nuestra exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, a los 21 días del mes de marzo del año 2019

### LOS AUTORES

  
Silvana Margarita Maldonado Torres

  
Grecia Paola Vera Cassan

## REPORTE URKUND

<https://secure.orkund.com/view/47972892-563203-662970#a1bKLVavio7VUSrOTM/LTMtMTsxLTIWvMagFAA==>

The screenshot displays the URKUND interface. On the left, a sidebar shows document details: 'Documento' is 'IT\_MALDONADO TORRES SILVANA Y VERA CASSAN GRECIA\_FINAL.docx (149141074)', 'Presentado' is '2019-03-14 22:15 (-05:00)', 'Presentado por' is 'linda.yong@cu.uciq.edu.ec', and 'Recibido' is 'linda.yong.ec@analysis.orkund.com'. A green box indicates '0%' of text is present in 0 sources. The main area shows a 'Lista de fuentes' (List of sources) table with columns for 'Categoría' and 'Enlace/nombre de archivo'. The table lists four files: 'IT\_MALDONADO TORRES SILVANA Y VERA CASSAN GRECIA\_FINAL.docx', 'TESIS UCIG MALDONADO Y VERA IT\_01.docx', 'Maldonado Vera V.02.docx', and 'RESUMEN VERA CASSAN 01.docx'. The bottom toolbar includes navigation and utility icons.

TUTOR (A)

A handwritten signature in blue ink, appearing to be 'Linda Evelyn Yong Amaya'.

f. \_\_\_\_\_  
CPA. Linda Evelyn Yong Amaya, MSc.

## **AGRADECIMIENTO**

Este trabajo de titulación agradezco a Dios por brindarme la vida, la sabiduría durante esta etapa de estudio, por ser mi fortaleza durante los días de dificultad, pero confié en él que todo pasara y llegaran días de paz y tranquilidad para la salud de mi hija.

Agradezco a mis padres: Ligia Torres y Hugo Maldonado por brindarme la educación por creer y confiar en mis capacidades, por haber formado una persona con principios y valores.

Agradezco a mis hijos Mathias Armijos y Sarah Armijos por ser mi fuente de inspiración son el mejor regalo que Dios me dio soy inmensamente feliz con la existencia de mis amados hijos.

Silvana Maldonado Torres

## **AGRADECIMIENTO**

A mi familia, por haberme dado la oportunidad de formarme en esta prestigiosa universidad y haber sido mi apoyo durante todo este tiempo.

De manera especial a mi tutor de tesis, por haberme guiado, no solo en la elaboración de este trabajo de titulación, sino a lo largo de mi carrera universitaria y haberme brindado el apoyo para desarrollarme profesionalmente y seguir cultivando mis valores.

De igual forma, agradezco a mi Director de Tesis, que gracias a sus consejos y correcciones hoy puedo culminar este trabajo. A los Profesores que me han visto crecer como persona, y gracias a sus conocimientos hoy puedo sentirme dichosa y contenta.

Por último, agradezco a mi compañera de tesis Silvana Maldonado, pese a sus dificultades personales ha sabido sobrellevar con responsabilidad, compromiso y amistad en el desarrollo de nuestro trabajo titulación

Grecia Paola Vera Cassan

## **DEDICATORIA**

Este trabajo de titulación dedico a mi gran amor Dios porque él me ha brindado la vida, la sabiduría para culminar esta etapa de estudio con éxito.

Dedico a mis amados padres Ligia Torres y Hugo Maldonado que son el pilar fundamental en mi vida a su gran amor y apoyo durante este proceso de estudio que permitieron formarme como profesional, a mis hermanos Mariuxi Maldonado y Anthony Maldonado que durante este tiempo de estudios han sido de gran apoyo moral.

Dedico a mis hijos Mathias, Sarah y a mi esposo Jonathan Armijos por estar conmigo en todo momento y por brindarme sus palabras de aliento para culminar esta etapa profesional.

Silvana Maldonado Torres

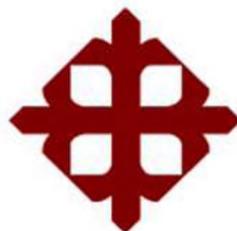
## DEDICATORIA

El presente trabajo lo dedico a Dios porque sé que sin El nada de esto hubiera sido posible.

Dedico este trabajo principalmente a Dios, por haberme dado la vida y permitirme el haber llegado hasta este momento tan importante de mi formación profesional. A mi madre, por ser el pilar más importante y por demostrarme siempre su cariño y apoyo incondicional sin importar nuestras diferencias de opiniones. A mi padre, a pesar de nuestra distancia física, siento que estás conmigo siempre y aunque nos faltaron muchas cosas por vivir juntos, sé que este momento hubiera sido tan especial para ti como lo es para mí.

Dedico a mis hijos Geanpoul y Edwin Valencia Vera, porque de ellos me recibí la fuerza de ánimo en decirme “vamos mami que tú puedes” y para ellos ser el ejemplo de superación, eso no tiene precio.

Grecia Paola Vera Cassan



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y  
ADMINISTRATIVAS**

**CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA  
EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN**

f. \_\_\_\_\_

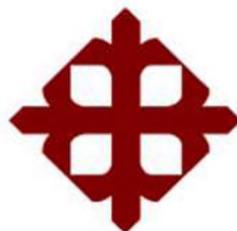
CPA. Vera Salas, Laura Guadalupe Ph.D  
DIRECTORA DE CARRERA

f. \_\_\_\_\_

CPA. Salazar Torres, Patricia María MSc  
COORDINADOR DEL ÁREA

f. \_\_\_\_\_

CPA. Samaniego Pincay, Pedro José MSc  
OPONENTE



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y  
ADMINISTRATIVAS**

**CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA  
EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**CALIFICACIÓN**

f. \_\_\_\_\_

CPA. Yong Amaya, Linda Evelyn, MSc

TUTOR

## ÍNDICE GENERAL

RESUMEN .....	XVI
Introducción.....	2
Formulación del problema.....	3
Antecedentes.....	3
Objetivos de la investigación.....	4
Objetivo General .....	4
Objetivos específicos .....	4
Justificación.....	5
Preguntas de investigación y/o hipótesis .....	5
Limitaciones y delimitaciones.....	6
Capítulo I.....	7
Marco normativo.....	7
Antecedentes.....	7
Las NIIF.....	8
Antecedentes de las NIIF .....	8
Evolución de las NIIF .....	9
Importancia de las NIIF .....	11
Ventajas .....	13
Desventajas .....	17
Evolución del registro contable de los arrendamientos .....	18
Análisis de la tendencia mundial.....	21
Las NIIF en Ecuador.....	24
Antecedentes .....	24
Evolución.....	25
Leyes relacionadas con la contabilidad en el Ecuador.....	25

Cronograma de implementación de las NIIF en Ecuador.....	26
Marco teórico.....	28
NIIF 16 Arrendamientos.....	28
Definición de contrato.....	28
Contrato según la norma contable.....	29
Contratos de arrendamientos.....	30
Componentes de un contrato de arriendo.....	30
Identificación del contrato.....	31
Uso del activo identificado.....	32
Presentación en los estados financieros.....	34
Política de capitalización.....	36
Efecto en los estados financieros.....	36
Arrendamiento financiero.....	37
Arrendamiento operativo.....	37
Marco legal.....	45
Capítulo II.....	58
Marco metodológico de la investigación.....	58
Tipo de investigación.....	58
Métodos de investigación.....	59
Alcance de la investigación.....	60
Procedimientos de la investigación.....	60
Población y muestra.....	61
Población.....	61
Muestra.....	62
Fuentes de recopilación de información.....	62
Capítulo III.....	63

Conocimiento del negocio .....	63
Historia de telecomunicaciones.....	63
Las empresas de Telecomunicación en el Ecuador .....	71
Antecedentes.....	71
Estructura organizacional del sector de telecomunicaciones .....	72
Operadores de servicios de telecomunicaciones .....	72
Operadora 1 .....	72
Operadora 2 .....	73
Servicios móviles .....	74
Prepago.....	74
Pospago.....	74
TV pagada.....	76
Internet.....	78
Internet móvil.....	78
Servicio móvil avanzado.....	79
Antenas o radiobases .....	79
CAPITULO IV .....	81
EFFECTO CONTABLE EN LOS ARRENDAMIENTOS.....	81
Arrendamiento financiero.....	81
El contrato .....	81
Reconocimiento .....	83
Medición.....	84
Registro.....	87
Arrendamiento operativo.....	89
El contrato .....	89
Reconocimiento .....	90

Medición y registro .....	91
Análisis de la transición NIC 17 a NIIF 16 .....	92
Efecto en los estados financieros.....	100
Efecto tributario.....	103
Conclusiones.....	106
Recomendaciones.....	109
Bibliografía .....	111
Anexo.....	118

## ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1 <i>Contribución anual a la Superintendencia de Compañías</i> .....	56
Tabla 2 <i>Tendencia de Líneas activas en Ecuador</i> .....	75
Tabla 3 <i>Postpago y prepago</i> .....	76
Tabla 4 <i>Prestadores de TV pagada</i> .....	77
Tabla 5 <i>Evolución de las Redes de internet móvil</i> .....	79
Tabla 6 <i>Análisis del contrato</i> .....	83
Tabla 7 <i>Valor presente del pago del arrendamiento</i> .....	85
Tabla 8 <i>Tabla de amortización del pasivo</i> .....	86
Tabla 9 <i>Asiento reconocimiento inicial de arrendamiento</i> .....	87
Tabla 10 <i>Costos directos incurridos en el arrendamiento</i> .....	87
Tabla 11 <i>Registro del incentivo de EL ARRENDADOR</i> .....	88
Tabla 12 <i>Registro del gasto financiero</i> .....	88
Tabla 13 <i>Pago del segundo canon</i> .....	89
Tabla 14 <i>Reclasificación del pasivo - tercer canon</i> .....	89
Tabla 15 <i>Pago arrendamiento operativo 2017</i> .....	91
Tabla 16 <i>Pago arrendamiento operativo 2018</i> .....	91
Tabla 17 <i>Cálculo de tasa incremental</i> .....	93
Tabla 18 <i>Flujo de arrendamientos</i> .....	95
Tabla 19 <i>VNA de los arrendamientos</i> .....	96
Tabla 20 <i>Depreciación retroactiva y prospectiva</i> .....	97
Tabla 21 <i>Depreciación acumulada</i> .....	97
Tabla 22 <i>Tabla de amortización acumulada</i> .....	98
Tabla 23 <i>Comparación de la NIC 17 y NIIF 16 en la transición</i> .....	98
Tabla 24 <i>Importe neto del activo por derecho de uso</i> .....	99
Tabla 25 <i>Pasivo por arrendamiento</i> .....	99
Tabla 26 <i>Asiento por registro de transición</i> .....	100
Tabla 27 <i>ESF aplicación NIIF 16</i> .....	101
Tabla 28 <i>Liquidez NIC 17 - NIIF 16</i> .....	102
Tabla 29 <i>Endeudamiento del activo</i> .....	103
Tabla 30 <i>Cálculo del anticipo NIC 17 - NIIF 16</i> .....	104

Tabla 31 <i>Impuesto 1.5 por mil</i> .....	105
--	-----

## ÍNDICE DE FIGURAS

<i>Figura 1.</i> Convergencia internacional de las NIIF.....	10
<i>Figura 2.</i> Estatus de las IFRS a nivel mundial .....	24
<i>Figura 3.</i> Plan de implementación de las NIIF en Ecuador.....	27
<i>Figura 4.</i> Aplicación de las NIIF en Ecuador.....	28
<i>Figura 5.</i> Distribución del internet .....	68
<i>Figura 6.</i> Redes .....	69
<i>Figura 7.</i> Redes WWAN.....	69
<i>Figura 8.</i> Participación del Mercado de Proveedores TV PAGADA año 2018.....	77
<i>Figura 9.</i> Antena ARCOTEL.....	80
<i>Figura 10.</i> Reconocimiento inicial del activo por derecho de uso.....	84
<i>Figura 11.</i> Medición inicial del pasivo por arrendamiento.....	85
<i>Figura 12.</i> Enfoque retroactivo modificado para transición.....	93
<i>Figura 13.</i> Variación activo no corriente NIC 17 - NIIF 16.....	102

## ÍNDICE DE ANEXOS

Anexo 1. Clasificación de las Normas Contables.....	118
Anexo 2. Depreciación de los contratos.....	121
Anexo 3. Tabla de amortización de cada contrato.....	123

## RESUMEN

Ante los complejos cambios que se están dando en el mundo empresarial y financiero, las leyes que regulan estos sectores experimentan adaptaciones a nuevas formas de negocios. Una de estas adaptaciones es la Norma Internacional de Información Financiera NIIF 16 Arrendamientos, la cual entrará en vigencia a partir del 1 de enero del 2019. Por tal razón, se ha elaborado el presente trabajo de investigación titulado “Análisis de la NIIF 16: “Arrendamientos y sus consecuencias contables en el sector de telecomunicaciones en la ciudad de Guayaquil” las cuales, por su giro del negocio, realizan contratos de arrendamiento de terrenos y los cuales tienen una afectación con la presencia del activo por derecho de uso y un pasivo por arrendamiento. Por este motivo, se han estudiado las bases teóricas, que permiten tener una idea clara de lo que significan las NIIF y como han estado evolucionando a lo largo de su historia creación. Por otro lado, se abordan temas como el mercado de las telecomunicaciones, sus principales actores y los relevantes servicios y productos que este sector ofrece. Todo lo mencionado, tiene su punto máximo en la elaboración de ejemplos prácticos para determinar la correcta aplicación de la norma en los contratos de arrendamiento, así como los procesos a seguir para la transición de la NIC 17 a la NIIF 16 y su cálculo en los indicadores financieros que mostraron una disminución en la liquidez y un aumento en el endeudamiento del activo.

Palabras claves: norma, arrendamiento, transición, telecomunicaciones.

## Introducción

La presente investigación se titula: Análisis de la NIIF 16: “Arrendamientos y sus consecuencias contables en el sector de telecomunicaciones en la ciudad de Guayaquil” se enfocan las conceptualizaciones teóricas sobre las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), Normas Internacionales Contables (NIC), arrendamientos y Ley de Telecomunicaciones, con la finalidad de resaltar la importancia del derecho de uso de un bien en un tiempo determinado con expectativas de compra a cambio de una cantidad de dinero, pactada entre el arrendador y el arrendatario. Todo ello apoyado en las normas de NIIF 16 y NIC 17, que estipula el tratamiento contable de los arrendamientos y su presentación en los estados financieros tanto del arrendador como del arrendatario.

La característica principal de este tema, es el tratamiento de los arrendamientos de terrenos que ocurren con frecuencia con el sector de las telecomunicaciones. Estas actividades son realizadas para la cobertura del servicio de internet y celular. El arrendamiento de estos terrenos tiene su tratamiento contable que era regulado por la NIC 17, pero ante los cambios contemplados en la NIIF 16 se hace necesario el estudio del impacto de los mismos y su efecto en la contabilidad de las empresas del sector de telecomunicaciones. En base a la necesidad del estudio de esta norma, la presente investigación se ha estructurado de la siguiente forma:

- En el capítulo I determina el marco teórico, las bases con las que se realiza la presente investigación, con la finalidad de obtener un extenso conocimiento con respecto a las conceptualizaciones sobre las NIIF y los arrendamientos en el sector de telecomunicaciones
- El Capítulo II abarca la metodología de la investigación, el enfoque, herramientas para la recolección de datos, la población y la muestra.

- En el Capítulo III se expone el análisis de los resultados de la información recopilada por medio de los instrumentos utilizados en el diseño de la investigación.
- Finalmente, en el Capítulo IV se identifica las incidencias que tiene la aplicación de la NIIF 16, y las consecuencias contables en el sector de telefonía celular de la ciudad de Guayaquil.

## **Formulación del problema**

¿Cómo incide la aplicación de la NIIF 16 y qué tratamiento legal o cláusulas se aplicarán el sector de telecomunicaciones, al momento de contratar un arriendo en el año 2019?

## **Antecedentes**

Las NIIF, se empezaron a aplicar en el Ecuador con gran expectativa por parte de las empresas cuyo inicio, para ciertos grupos, tuvo lugar a partir del ejercicio económico 2010, sobre todo por las exigencias de conocimiento que requería la capacitación para dicha implementación. La profesión contable sufrió una actualización con respecto a la forma en cómo se debían llevar los registros.

La Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (Supercías) se encargó de validar que todas las empresas en el país pasaran a estandarizar sus balances bajo las NIIF es por ello que, dentro de las normas a implementarse resaltó para la industria de telecomunicaciones la NIIF 16 la cual tendría un impacto significativo al momento de firmar los contratos por el arriendo de los terrenos en los cuales se instalan las antenas en los lugares como terrenos, terrazas y edificios altos.

### **a) Contextualización del problema**

La nueva implementación de esta norma tendrá un cambio notable muy importante en los libros contables del arrendatario en el cual cambiará notablemente la contabilidad, llegando a distinguirse entre los contratos financieros que se registran en el estado de situación financiera y los arrendamientos operativos para los que no se exigen el reconocimiento de

cuotas futuras, teniendo como repercusión, un incremento en el ratio de endeudamiento, puesto que se incrementaría el activo y en la misma medida se aumenta el pasivo teniendo como efecto el aumento en el pago de impuestos.

La distinción en los arrendamientos previamente mencionada, resalta la problemática de la transición de la NIC 17 a la NIIF 16. En esa última norma se resalta el reconocimiento de un activo por derecho de uso en la contabilidad del arrendatario al momento de la suscripción de un contrato de arrendamiento. Este cambio marca la gran diferencia con la anterior norma y obliga a las empresas generadoras de información financiera a una reorganización de políticas y procedimientos contables con el fin llegar al cumplimiento de los principios de la nueva norma. Las empresas del sector de telecomunicaciones también se ven obligadas a su aplicación y afectadas en la transición de estas normas.

## **Objetivos de la investigación**

### **Objetivo General**

Analizar los componentes teóricos sobre las Normas Internacionales Financieras (NIIF) y sus consecuencias contables en los contratos de arrendamientos en el sector de telefonía celular en la ciudad de Guayaquil.

### **Objetivos específicos**

Determinar la incidencia de la Norma Internacional Financiera 16, las leyes, reglamento, normativas, códigos y el tratamiento contable en los contratos de arrendamiento en el sector de telefonía celular, en el escenario del uso de antenas instaladas en terrenos.

Establecer la situación actual de las compañías de telefonía celular a través de los métodos de investigación y su incidencia en los arrendamientos en base a los modelos de contratos que se realicen.

Identificar los componentes de la contabilización de los contratos de arrendamiento de las compañías del sector de telecomunicaciones; relacionando el tratamiento contable que tiene la NIC 17 frente a los nuevos cambios y tratamiento contable de la NIIF 16: arrendamientos.

## **Justificación**

El trabajo de titulación servirá como guía de información al sector de telecomunicaciones en la aplicación de los nuevos cambios del tratamiento contable de los contratos de arrendamiento de terrenos, que son utilizados para la instalación de antenas radio bases que sirven para transmitir la cobertura de la señal de internet. Esta actividad es usual en las empresas de telecomunicaciones, por lo que es esencial el tratamiento correcto del arrendamiento por terrenos u otros inmuebles.

El concepto de arriendo aún se mantiene en la NIIF 16, de la Norma Internacional de Contabilidad 17, lo que existe el impacto en este nuevo cambio en los libros del Arrendador que deberá registrar todos los contratos de arriendos en el balance siendo operativo o financiero. En el trabajo de tesis, está enfocado a la aplicación de la nueva normativa NIIF 16, que servirá de estudio para percibir el impacto contable en los Estados Financieros y tributarios en empresas del sector de telecomunicaciones, tanto para el arrendador y arrendatario.

## **Preguntas de investigación y/o hipótesis**

¿Cuáles son los componentes de las NIIF?

¿Cuáles son las consecuencias contables en los contratos de arrendamientos en el sector de la telefonía celular en la ciudad de Guayaquil?

¿Cómo incide la NIIF 16, las leyes, reglamento, normativas, códigos y el tratamiento contable en los contratos de arrendamiento del sector de telefonía celular, específicamente en el uso de antenas instaladas en terrenos?

¿Cuál es la situación actual de las compañías de telefonía celular con relación a los modelos de contratos que se manejan para los arrendamientos?

¿Cuáles son los componentes de la contabilización de los contratos de arrendamiento de las compañías del sector de telecomunicaciones; relacionando el tratamiento contable que tiene la NIC 17 frente a los nuevos cambios y tratamiento contable de la NIIF 16: arrendamientos?

## **Limitaciones y delimitaciones**

La delimitación en el trabajo de titulación abarca un análisis de la NIIF 16, sobre los nuevos cambios del tratamiento contable en los contratos de arrendamiento en el sector de telecomunicaciones en la ciudad de Guayaquil, enfocando a las compañías telefónicas más reconocidas en el medio ecuatoriano, en el cual se tratará el tema del arriendo de terrenos y azoteas para instalación de antenas.

Debido que la NIIF 16: arrendamientos entrará en vigencia en enero del 2019, no ha sido podido conseguir toda la información deseada, principalmente debido al tratamiento confidencial que dan a esta información las compañías de telefonía celular, sin embargo, se consiguió el contrato de arriendo de terrenos destinados para la instalación de antenas, sobre el cual armamos el caso de investigación respaldados con la documentación mencionada en el marco legal.

## **Capítulo I**

### **Marco normativo**

En el presente capítulo se estudiarán las bases teóricas, que servirán de guía y soporte a la presente investigación, con la finalidad de obtener un amplio conocimiento con respecto a las NIIF y las NIC. Por lo que se empieza con los antecedentes de estas normas, su órgano emisor y la aplicación paulatina que ha tenido en los países, incluido el Ecuador.

#### **Antecedentes**

Con el fin de entender el origen de las normas contables, es necesario entender cómo fue su nacimiento, las necesidades que llevaron a su creación y los usos que se les ha dado. Para despejar todas estas interrogantes se puede conocer que tuvieron su origen en los Estados Unidos, con la formación del Consejo de Principios de Contabilidad, que inicia haciendo referencia a los enunciados sobre la presentación de información financiera.

Luego surge el Consejo de Normas de Contabilidad Financieras (FASB), emitiendo una cantidad importante de normas que evolucionaron y fueron relacionadas con la forma de analizar y presentar la información contable (Mantilla, 2018). Por el año de 1973, se da origen al Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), el cual fue un convenio firmado por grandes potencias de cada uno de los continentes, por América: Estados Unidos, Canadá y México, por Europa: Reino Unido, Alemania, Francia, Holanda, e Irlanda, por Oceanía: Australia y por Asia: Japón.

Estas normas surgieron con el propósito de lograr una uniformidad en los estados financieros, para facilitar la actividad empresarial a nivel mundial. En el año de 1997, se forma el Comité de Interpretaciones (SIC, por sus siglas en inglés) para suministrar una guía con generalidades aplicables, en las que las normas de información contable no estaban tan definidas, fue en el año 2001 en el cual se reestructura y se convierte en el International Accounting Standards Board (IASB), en el cual se dieron cambios importantes en la normativa con la conversión de NIC a NIIF. El IASB es una entidad

independiente cuyo objetivo es desarrollar un conjunto de normas que rijan en todo el mundo, estas son de alta calidad, comprensible, de cumplimiento obligatorio y transparente.

Otra información importante es que en el año 2003 se publica la primera NIIF definitiva, además de realizarse proyectos de revisión a normas significativas. Ya en el año 2018 se publica la NIIF 16, en la que se incluyen nuevas directrices sobre la medición del valor razonable, de manera urgente se modifica la NIC 39, donde existen mejoras en los desgloses financieros, consolidación en cuentas y designación de asesores especializados.

Para Mantilla (2018), las normas contables tienen relación con los Estados Financieros en toda organización, puesto que rigen la información que se presentará en ellos haciendo que esta refleje la verdadera situación financiera de la entidad. En la misma línea, las normas contables permiten a las empresas tener una base para evaluar su capacidad operativa capaz de generar activos y darse cuenta de lo que impide generarlos, lo que permite tener en cuenta la utilidad o pérdida que se la empresa espera obtener y mejorar la acción de la toma de decisiones.

Las empresas deben prever a futuro, las contingencias que se pudieran presentar, se deben considerar y determinar el gasto o ahorro que está en relación con el impuesto a la renta. Las Normas contables como instrumentos financieros tienen relación con la presentación e información a revelar, el deterioro del valor de los activos, las provisiones activos contingentes y pasivos contingentes.

## **Las NIIF**

### **Antecedentes de las NIIF**

El concepto de las NIIF apareció por los años 60, producto de un conjunto de normas aprobadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad conformada por las escuelas de los contadores públicos de Wales, el grupo canadiense de contadores y el grupo americano de contadores públicos. Con el propósito de ayudar y compartir

información contable para así tener un reconocimiento de cómo se deben registrar las transacciones

De acuerdo a los principios para la preparación y presentación de los Estados Financieros que se encuentran en estas normas, muchas entidades a nivel mundial, preparan y presentan estados financieros para usuarios externos, que pueden parecer similares, pero existen diferencias, que son causadas ya sea por las variadas circunstancias sociales, económicas y legales y debido a que los diferentes países tienen en mente las necesidades de distintos usuarios de los estados financieros al establecer la normativa contable nacional; sin embargo, el uso de las NIIF permiten una convergencia internacional en información financiera mundial.

### **Evolución de las NIIF**

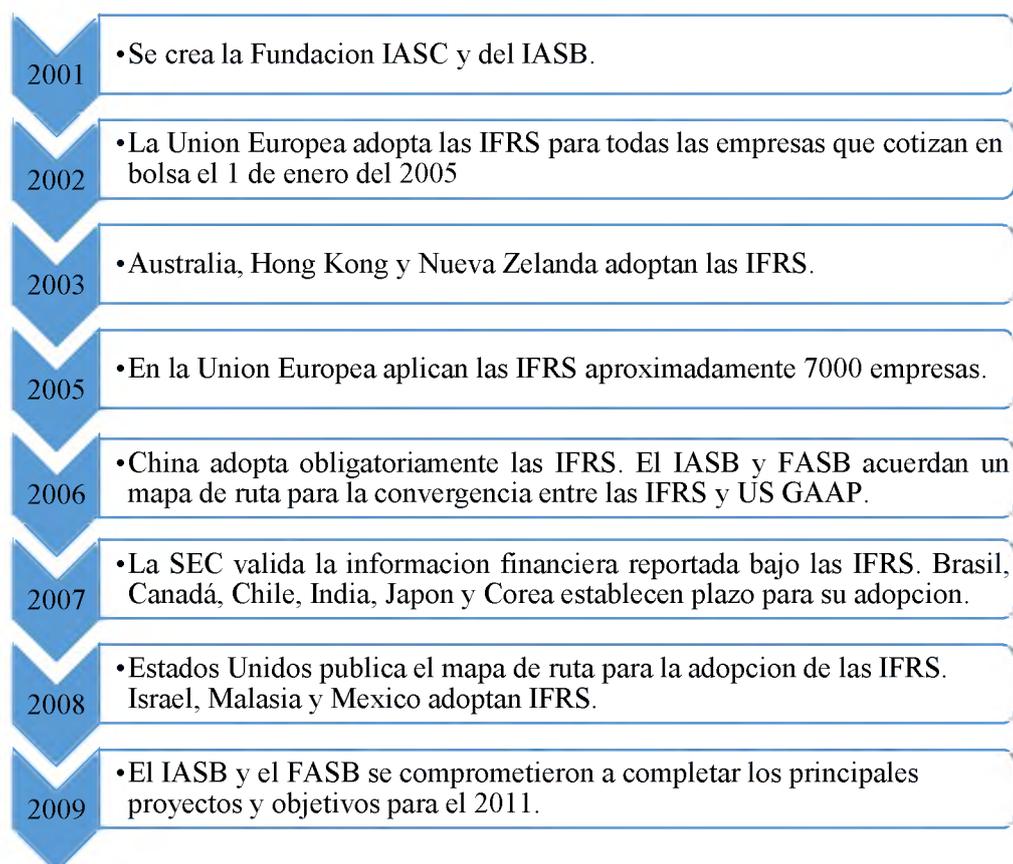
Copete (2017) ofrece un análisis muy sucinto de la evolución de las NIIF, en el cual señala que en el año 2002 se firma entre el FASB y el IASB un acuerdo de convergencia de las normas contables, a los tres años en la Unión Europea se adoptan las NIIF. El IASB dispuso que existieran enlaces directos con quienes emitieron esas normas con países de 3 continentes: Europa, Asia y Oceanía, mientras en América Latina 7 países han adoptado las normas. En la actualidad de los 194 países existentes hay 125 que han adoptado estas normas.

La nueva cultura empresarial ha permitido mejoras en las prácticas y ha logrado una nueva estructuración de la información financiera. Con la aplicación de las NIIF, han existido ajustes a sistemas de comunicación, así como también la formación de recurso humano profesional, que permitan una mejor toma de decisiones de inversión y financiación. Ello se ha reflejado no sólo a nivel contable y financiero, sino también un cambio personal y cultural, debido a implementar nuevos hábitos y nuevos estilos de llevar la contabilidad y las finanzas, con una visión más global que permite manejar un mismo lenguaje contable.

Por otro lado, según Aguirre (2017) la evolución del sistema contable que representan las NIIF ha requerido de verificabilidad e innovación que en

su momento ha conllevado inconsistencia en la preparación de información financiera, pero las organizaciones han demostrado un sólido marco para la elaboración de los mismos.

Este autor señala que los avances contables de las NIIF están respaldadas por las organizaciones internacionales más prestigiosas e influyentes en este campo como lo son: el G-20, el Banco Mundial y el Fondo Monetario Internacional (FMI). El G-20 se ha introducido en la agencia del trabajo del IASB, con el propósito de revisar y completar los aspectos que impliquen mejora, para detectar riesgos en un entorno económico en la aplicación de estas normas que ayuden a dar respuestas generales a los problemas que se puedan dar.



*Figura 1.* Convergencia internacional de las NIIF.  
Información adaptada de Guía Rápida NIIF.  
Deloitte, 2017.

## **Importancia de las NIIF**

Las NIIF están diseñadas como un lenguaje global común para asuntos comerciales, de modo que las cuentas de las empresas sean comprensibles y comparables a través de fronteras internacionales. Son una consecuencia del crecimiento de la participación y el comercio internacional y particularmente importantes para las empresas que tienen negocios en varios países (Mantilla, 2018). Están reemplazando progresivamente las diferentes normas contables nacionales. Las reglas que deben seguir los contadores para mantener libros de cuentas que sean comparables, comprensibles, confiables y relevantes según los usuarios internos o externos.

La globalización de los mercados financieros ha significado un mayor enfoque en los estándares internacionales de contabilidad y ha intensificado los esfuerzos hacia un conjunto único principios de alta calidad y globalmente aceptables. Los Estados Financieros preparados en diferentes países de acuerdo con sus conjuntos de reglas, significan numerosos conglomerados de estándares, cada uno con su propia interpretación sobre una transacción similar, lo que dificulta la comparación, el análisis y la interpretación de los estados financieros en todas las naciones (Mora, 2018).

Por lo que un sistema de información financiera respaldado por un gobierno sólido, estándares de alta calidad y un marco regulatorio firme es la clave para el desarrollo económico. De hecho, las normas de información financiera sólidas subrayan la confianza que los inversores depositan en la información y, por lo tanto, desempeñan un papel importante en la contribución al desarrollo económico de un país. No hace falta mencionar que las normas de contabilidad aceptadas internacionalmente desempeñan un papel importante en todo este proceso. Es en este contexto que el rol de un organismo de establecimiento de estándares global e independiente, como el IASB, es de importancia crítica (Mantilla, 2018). Los principales objetivos de este organismo son:

- Desarrollar un conjunto único de estándares internacionales de información financiera comprensibles, exigibles y aceptados globalmente de alta calidad a través de su organismo normativo.
- Promover el uso y la aplicación rigurosa de dichos estándares.
- Tener en cuenta las necesidades de información financiera de las economías emergentes y las pequeñas y medianas entidades (PYME);  
y
- Lograr la convergencia de las normas contables nacionales y las NIIF a soluciones de alta calidad.

La convergencia a estándares contables globales facilita la comparabilidad entre empresas que operan en diferentes jurisdicciones. Por lo tanto, las normas contables globales eliminarían un elemento de fricción en los flujos de capital y conducirían a una inversión más amplia y profunda en los mercados (Copete, 2017). La convergencia con las NIIF también beneficia a la industria, ya que su cumplimiento podría crear una mayor confianza en la mente de los inversores y reducir el costo de reunir capital extranjero. También es oneroso para las empresas que operan en varios países cumplir con una multitud de normas contables nacionales y convertirlas en una sola norma para fines de informes grupales. La convergencia ayudaría a reducir tanto el costo de capital como el costo de cumplimiento para la industria.

La contabilidad como un lenguaje de negocios comunica los resultados financieros y la salud de una empresa a varias partes interesadas por medio de estados financieros periódicos. Al igual que cualquier otro lenguaje, la contabilidad debe tener su gramática y estos conjuntos de reglas son las NIIF. El objetivo de las normas de contabilidad es triple. En primer lugar, ayudan a estandarizar las diversas políticas contables y aumentan la comparabilidad de los Estados Financieros dentro de una entidad y entre entidades. En segundo lugar, facilitan la presentación de información de alta calidad, transparente y comparable en los informes financieros. En tercer lugar, se reducen a alternativas contables y, por lo tanto, eliminan el elemento de subjetividad en los estados financieros (Aguirre, 2017).

La importancia de los estudios de práctica contable internacional ha aumentado en los últimos años para satisfacer las demandas de los agentes económicos y facilitar las prácticas comerciales internacionales. Es esencial comprender que la convergencia contable internacional es un tema importante para los reguladores del mercado de capitales, los inversores, los mercados, los gobiernos y todos los demás que se ocupan de la información financiera de las empresas públicas (Mora, 2018).

Esto resalta la importancia de la contabilidad como una herramienta fiscal esencial para varios agentes económicos. El mérito de la convergencia contable internacional radica en su capacidad para minimizar los efectos negativos resultantes de la diversidad de prácticas contables en diferentes países. En tal escenario, la introducción de las NIIF para las empresas que cotizan en bolsa en muchos países del mundo, se considera uno de los cambios regulatorios más importantes en la historia contable.

La importancia de las NIIF creció ya que proporcionan una mayor comparabilidad de la información financiera para los inversores y también los alienta a invertir a través de las fronteras. Los estudios demuestran que la adopción de las NIIF ayuda a reducir el costo de capital para las empresas y beneficia una asignación de capital más eficiente.

### **Ventajas**

Es evidente que la adopción de las NIIF conduce a: mayor transparencia y capacidad de comprensión, menor costo de capital para las empresas y mayor precio de las acciones (debido a una mayor confianza de los inversionistas e información transparente), reducción de los costos de establecimiento de normas nacionales, facilidad de regulación de mercados de valores, comparabilidad más fácil de los datos financieros a través de las fronteras y oportunidades de inversión y asesoría, mayor credibilidad de los mercados internos para los proveedores de capital extranjero y potenciales socios extranjeros en la fusión, así como para los posibles prestamistas de estados financieros de compañías en países menos desarrollados (Fierro, 2015).

También facilitará la movilidad internacional del personal profesional a través de las fronteras nacionales. Para las compañías multinacionales, les ayudará a cumplir con el requisito de divulgación para las bolsas de valores de todo el mundo. Otros beneficios incluyen: la menor susceptibilidad a las presiones políticas que los estándares nacionales, la continuación de la guía de implementación local para las circunstancias locales y la tendencia a elevar los estándares contables al nivel de calidad más alto posible en todo el mundo.

El efecto neto de la convergencia en el mercado es una función de dos efectos. El primero es el efecto informativo directo: si la convergencia aumenta o disminuye la calidad de la información contable. El segundo es el efecto de adquisición de experiencia o si los inversores se convierten en expertos en contabilidad extranjera, lo que depende de lo costoso que sea desarrollar la experiencia (Mantilla, 2018). Por lo tanto, el efecto neto ante de la convergencia es incierto.

Por otro lado, los inversionistas esperaban beneficios netos a la adopción de las NIIF en Europa asociados con aumentos en la calidad de la información, disminuciones en la asimetría de la información, cumplimiento más riguroso de los estándares y convergencia. Se encuentra (1) una reacción positiva incremental para las empresas con información previa a la adopción de menor calidad, (2) y reacción negativa incremental para las firmas domiciliadas en países de la Ley del Código, consistente con las preocupaciones de los inversionistas sobre la aplicación de las NIIF en esos países y (3) una reacción positiva a los eventos de adopción de NIIF para firmas con información de alta calidad antes de la adopción, consistente con inversionistas que esperan una convergencia neta Beneficios de la adopción de las NIIF.

### **Para los inversionistas**

Una de las ventajas significativas es su enfoque en los inversores de las siguientes maneras: el primer factor es que las NIIF prometen información

más precisa, oportuna y completa que sea relevante para los tomadores de decisión. La información proporcionada por los Estados Financieros preparados según las NIIF tienden a ser más comprensible para los inversionistas, ya que pueden entender mejor la salud financiera sin necesidad de otras fuentes, lo que hace que estén más informados (Copete, 2017).

Esto también ayuda a los inversionistas nuevos o pequeños al hacer que los estándares de presentación de informes sean más simples y de mejor calidad, ya que los ubica en la misma posición que a otros inversionistas profesionales, esto imposible según los estándares de informe anteriores (Mantilla, 2018). De igual manera, también ayuda a reducir el riesgo para inversionistas nuevos o pequeños, mientras que los inversionistas profesionales no pueden tomar ventaja debido a la naturaleza fácil de entender de los Estados Financieros.

Debido a la armonización y estandarización de los estándares de presentación de informes conforme a las NIIF, los inversionistas no necesitan pagar por el procesamiento y ajuste de los Estados Financieros para poder entenderlos, eliminando así las tarifas de los analistas. Por lo tanto, las NIIF reducen el costo para los inversores. La reducción de las diferencias internacionales en los estándares de información mediante la aplicación de las normas, en cierto sentido, elimina las adquisiciones transfronterizas de los inversores (Fierro, 2015).

Sobre la base de la información mencionada anteriormente, se puede suponer que, debido a una mayor calidad de la información, se reduce tanto el riesgo para los inversionistas de comprar y poseer acciones como el riesgo para los inversionistas menos informados a causa de una selección incorrecta ante la falta de comprensión, esto debería llevar a una reducción en las empresas. Esto, por un lado, debería aumentar los precios de las acciones, y por otro lado debería hacer que las nuevas inversiones de las empresas sean más atractivas.

Reconocer la pérdida de inmediato es una de las características clave de las NIIF, ya que no solo es un beneficio para los inversores, sino también para el prestamista y otras partes interesadas dentro de la compañía. El aumento de la transparencia y el reconocimiento de pérdidas de las NIIF, generalmente aumenta la eficiencia de la contratación entre las empresas y su administración, lo que también mejora el gobierno corporativo. Con la mayor transparencia que prometen las NIIF, los prestamistas también se benefician, ya que obliga a las empresas a reconocer la pérdida de inmediato (Mora, 2018).

La comparabilidad de los estados financieros conforme a las NIIF se mejorará solo si su adopción se expande e incluye más países. Sin embargo, la comparabilidad de los estados financieros empeora si el mismo país utiliza dos conjuntos diferentes de estándares de información. Debido a la brecha entre el mercado y los valores contables, el mercado de valores local se ve afectado negativamente cuando las NIIF se aplican de acuerdo con otros informes nacionales.

Además, no existe un logro significativo en términos de utilidad y comparabilidad mejorada de los Estados Financieros en el corto plazo, debido principalmente al hecho de que las NIIF son bastante nuevas como norma de información y la armonización aún no se ha logrado por completo. Para asegurar la comparabilidad, todas las compañías deben seguir las mismas reglas mediante la adopción de las NIIF. Se pueden preparar declaraciones no consolidadas privadas y pequeñas y medianas según las NIIF, lo que mejora aún más la comparabilidad y la coherencia de los Estados Financieros. Y, finalmente, la adopción de las NIIF por parte de todos los países del mundo otorga aún más utilidad y comparabilidad a los estados financieros.

### **Relevancia**

La relevancia de las NIIF pueden mencionarse como una ventaja sustancial debido a las siguientes razones: las NIIF refleja la sustancia

económica más que la forma legal (Mantilla, 2018). Esto ayuda a las empresas y otras partes interesadas a tener una visión real y justa de las transacciones de las empresas. La forma en que las NIIF se reflejan en las ganancias y pérdidas de manera oportuna las coloca en una posición más confiable y creíble. Los balances preparados conforme a las NIIF tienden a ser más útiles debido a su diseño y la consistencia.

La manipulación por parte de los administradores mediante la creación de reservas ocultas no se permite más bajo las nuevas NIIF, por lo que es menos manipuladora y más orientada a los accionistas. Además, otros beneficios, son el ahorro de costos con las nuevas NIIF, especialmente para las empresas multinacionales. Sin embargo, antes de que las compañías puedan comenzar a disfrutar del ahorro de costos, deben gastar una cantidad considerable de dinero como costos de transición.

### **Desventajas**

La desventaja más destacada de las NIIF se relaciona con los costos relacionados con la aplicación por parte de compañías multinacionales que forman parte de cambiar los sistemas internos para hacerlos compatibles con los nuevos estándares de información, costos de capacitación, etc. La cuestión de regular las NIIF en todos los países, ya que no será posible debido a varias razones más allá del control del IASB, ya que no pueden hacer cumplir la aplicación de las NIIF en todos los países del mundo.

Otra desventaja importante de convertirse a las NIIF hace que el IASB sea el monopolista en términos de establecer los estándares. Y a pesar de que las compañías y los países están incurriendo en enormes costos de transición, los beneficios de las NIIF no se pueden ver hasta más adelante debido al hecho de que se necesitan algunos años para que la armonización y los estados financieros se preparen según las NIIF para mejorar la consistencia. Por último, otra desventaja de las NIIF es que son complejas y costosas, y si la adopción de las NIIF es necesaria o requerida por las pequeñas y medianas empresas, será una gran desventaja para las PYMES,

ya que se verán afectadas por los grandes costos de transición y el nivel de complejidad de las NIIF no puede ser absorbido por las PYMES.

### **Evolución del registro contable de los arrendamientos**

En 1921 el investigador Finney, mediante una publicación en la Revista Journal, mencionó que existían dudas al registrar contablemente los arriendos (Vásconez, 2017). Construyendo así dos métodos, siendo uno de ellos más conservador que el otro. En 1949 el Instituto Americano de Contables Públicos Certificados AICPA emitió la norma sobre el informe de arriendos a largo plazo, en la que enfatiza que el arrendatario asumiría todos los gastos y las obligaciones contraídas por la propiedad adquirida, se resiste que se considere como activos los arriendos a corto plazo, así mismo los arriendos de largo plazo no se ejecutaría porque existe la titularidad de la propiedad caso contrario se considera como una compra y se registra en los libros con su respectivo pasivo (Vásconez, 2017).

En 1953 se revisa esta norma y se elabora el boletín en el cual se estipula que los arriendos eran hechos relevantes, que afectarían la imagen de la empresa y que los usuarios tengan el derecho de conocer la existencia de las mismas con su alcance además que se revele el importe de los alquileres anuales a pagar, también se debe revelar las obligaciones y las garantías que figuran en el contrato de arriendo. Después de un tiempo se publica la Norma ARB. 38 en donde se pronuncia la capitalización de los arriendos, se concluye que esta norma no tenía claro cuando un contrato de arrendamiento era una compra por lo que fue derogada.

En 1962, se divulga la nueva norma “Informes de Arrendamientos en los Estados Financieros”, la cual menciona que existen dos tipos de arrendatarios: El uno que tiene el derecho total de los alquileres y el otro es que tiene una parte de derecho en los arriendos, la diferencias entre estas es la duración y las opciones al finalizar el contrato como la cancelación, el alquiler o la renta, pago de impuestos y otros servicios.

En 1964, mediante el informe titulado “Informe de Arrendamientos en los Estados financieros del Arrendatario” diferencia entre contabilizar los

bienes solo cuando el arrendatario creara el equilibrio en el activo arrendado pagando antes la renta por el bien arrendado evidenciando un acuerdo de compra (Santos, 2016).

En 1966, la opinión APB , No. 7 en su informe “Contabilidad para arrendamientos en los estados financieros del arrendador” indica que existen dos procesos muy predominantes que son el arrendamiento operativo y el arrendamiento financiero (Vásconez, 2017). El operativo establece que la suma de los cobros se considera como ingreso bajo el dominio de arrendamiento equivalente a la cantidad de cobros por recibir este acuerdo y el arrendamiento financiero, indica que el exceso de cobros de alquiler sobre el coste del bien arrendado esté en compensación al arrendador por el uso de los fondos invertidos.

Transcurrido el tiempo en 1972, la norma “contabilización para operaciones de arrendamiento por los fabricantes o distribuidores arrendadores” haciendo referencia que la contabilidad para los arrendamientos es uno de los mayores avances de la información financiera. Por la variedad y complejidad de contrastes, el esfuerzo de codificarlo es difícil.

En 1973 los principios contables aceptados por la opinión APB, En su informe No. 31 “Revelación de Compromisos Contractuales por Arrendatarios” apoyaban la idea que los estados financieros de los arrendatarios deberían reflejar suficiente información con respecto a los arriendos capitalizados para que los usuarios tenga la información de los estados financieros para que los usuarios puedan tener conocimiento de las mismas. En 1974, el FASB, en la norma No. 5 “Un análisis de las cuestiones relacionadas con la contabilidad de Arrendamientos” mostró 5 modelos que pueden usados y son: modelo de compra, modelo de deuda legal, modelo de propiedad, modelo de responsabilidad y modelo de ejecutorio, estos servirán para impedir el reconocimiento de los arrendamientos en los estados financieros (Vásconez, 2017).

Así que desde 1966 a 1976 las instituciones APB, SEC Y FASB han emitido varias normas durante el tiempo con respecto a los arriendos para arrendadores y arrendatarios y finaliza con la promulgación de la FASB 13 que emite las nuevas normas (Vásconez, 2017). En 1975 el FASB emite la norma "Contabilidad para Arrendamientos" la que emite dos modelos de contabilización para los arrendatarios y arrendadores. La primera es la combinación del modelo de derecho de propiedad con el modelo de responsabilidad. El segundo modelo es la combinación de compra, y que debe ser contabilizado por parte del arrendatario la adquisición del activo si el contrato transfiere todos los riesgos y beneficios.

Transcurrido el tiempo en 1976, se define el contrato de arrendamiento como un acuerdo en transferir derecho de propiedad, planta o equipo por un periodo determinado de tiempo, que no incluyen acuerdos de transferencia de derecho del uso de la propiedad, no aplicados a la explotación de recursos naturales como el petróleo, gas, minerales y madera, tampoco es aplicado a los acuerdos de licencia para artículos como películas obras de teatro, manuscrito patentes y derecho de autor.

En 1977 la organización FASB, emitió la FAS 17 "Contabilidad para Arriendos" con la contabilización de los costes iniciales directos que son los costos incurridos por el arrendador y relacionado directamente en el negocio del leasing, haciendo que no se consideran los gastos y honorarios a los abogados y los costes de investigación de crédito y la preparación de documentos. Actualmente los costos directos se consideran y se reconocen de acuerdo al tipo de arrendamiento.

En 1979 FASB, emite la norma FAS 26 "Reconocimientos del beneficio de los arrendamientos tipo venta de activos inmobiliarios" hace referencia que el arrendador no tiene la autorización de clasificar un arriendo de tipo de venta y reconocimiento de un beneficio a partir del inicio del contrato con el pago del valor del canon. En 1979 emitió el informe "Clasificación de renovación o extensión de arrendamientos existentes de tipo de venta o financiación directa" en la enmienda SFAS No. 13, FAS 27, en la que exige al arrendador

la clasificación en el contrato de arrendamiento siempre y cuando el bien sea estipulado como venta.

Las normativas americanas de contrato de arrendamiento divide en cuatro categorías los contratos de arrendamientos como son: Arrendamiento de Terrenos, arrendamiento de terrenos y edificios, Arrendamiento del estado real de edificaciones y arrendamiento de solo el edificio. Finalmente, se llegó a un acuerdo sobre el significado de lo que es un arrendamiento.

El contrato de arrendamiento se define de acuerdo con Rajadell y Trullás (2015) como la transferencia de los derechos que no sean iguales al derecho de propiedad, también recomienda que los contratos deberán reflejarse en el balance de situación al valor actual del contrato, descontando los valores que fueron pagados por ese bien. De igual manera, se indica que el contrato de arrendamiento dará lugar al derecho siempre y cuando cumpla con lo siguiente:

1.- Que cubra toda la vida útil del bien arrendado y que el arrendatario tenga la opción de comprar del bien al término de la misma pagando a valor nominal.

2.- Que el contrato no puede ser cancelado, de darse el caso deberá cancelar el arrendatario los valores como canon de arriendo y cancelar los gastos de impuestos y el mantenimiento de la propiedad.

Existen dos tipos de reconocimiento de los arrendadores: el método del alquiler y el método financiero. El primer método referencia que los recibos se consideran como ingresos del canon de arrendamiento y los costes de depreciación, intereses por el dinero prestado para ese activo deben ser congruente. El segundo método indica que la propiedad es tratada como una venta a crédito y se establece un crédito por el valor actual de los pagos.

## **Análisis de la tendencia mundial**

Se considera que las competencias que se generan entre las empresas, contribuyen a los países en vías de desarrollo y están dadas por

los estándares internacionales de contabilidad, aportando a su progreso y mejora. Fue en el año 2009 en el mes de septiembre en Pittsburgh en los Estados Unidos de América, que el grupo de los 20 líderes (G20), exhortaron a los organismos internacionales de contabilidad para que las principales economías del mundo adopten las NIIF con el objetivo de lograr una independencia para el proceso de establecer estándares. Desde el año 2002, para lograr este propósito de convergencia de las NIIF y los principios contables generalmente aceptados (GAAP) en Estados Unidos.

Fue en el año 2007, que la Securities Exchange Commission (SEC) retira el requerimiento de conciliación con los USGAAP para los emisores privados foráneos o extranjeros que reporten bajo NIIF, la SEC ha estado expresando su apoyo a un conjunto básico de normas contables que podrían servir como marco para la presentación de reportes financieros de entidades corporativas que cotizan en los mercados de valores. Más recientemente, el 24 de febrero de 2010, la SEC emitiendo comunicados, declarando su apoyo a la convergencia y las normas mundiales de contabilidad y es en el año 2011 que el G20 pidió a la IASB como del FASB completar su proyecto de convergencia en junio de 2011.

IASB (2017) mencionó que el conjunto de estándares internacionales de contabilidad promulgadas por el IASB, que instituye los requerimientos de declaración, medición, presentación e información a revelar sobre los movimientos que se realicen en el medio comercial y de los acontecimientos económicos que repercuten en una empresa y se reflejan en sus estados financieros.

Los múltiples y constantes cambios que ocurren en la actualidad, son distintos, por ello es necesario que las personas, las empresas e instituciones financieras se actualicen. Las NIIF/IFRS buscan un punto en común, una homologación y consistencia en los temas, estas brindan una oportunidad para mejorar la función financiera a través de una mayor estabilidad en las políticas contables, obteniendo beneficios potenciales con mayor transparencia, incremento en la comparabilidad y mejora en la eficiencia.

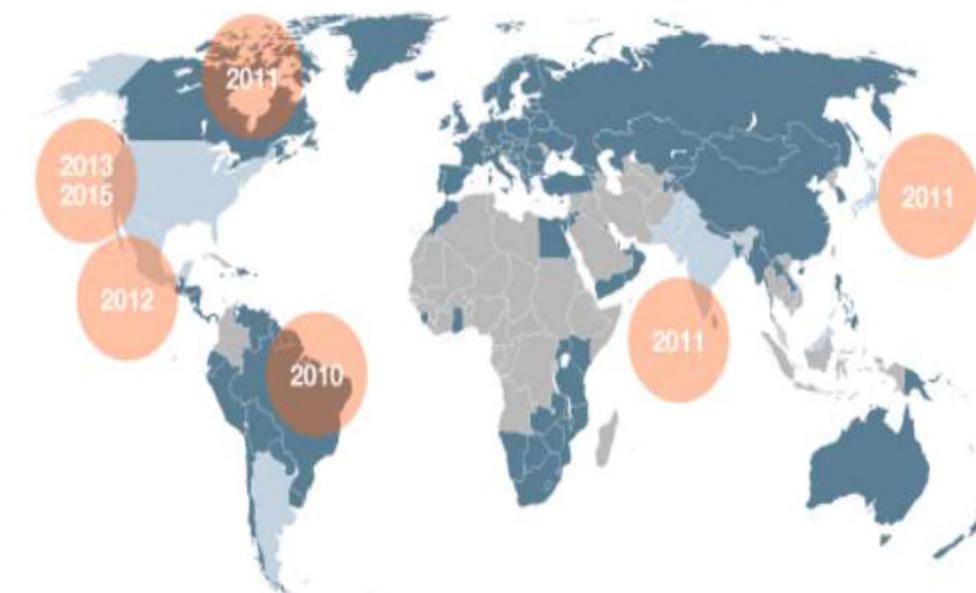
La NIIF 1, aborda la adopción, por primera vez de las NIIF, en ella se encuentran especificadas la forma de cómo las entidades llevan a cabo la transición hacia la adopción de las NIIF para la presentación de sus estados financieros, regulando sus objetivos, el procedimiento a aplicar y las exenciones de aplicar alguna NIIF. En cuanto al procedimiento la norma establece que la entidad preparará un balance de apertura con arreglo a las NIIF en la fecha de transición, constituye el punto de partida para la contabilización según las NIIF, la empresa no necesita presentar este balance de apertura en sus primeros estados financieros con arreglo posterior.

Al interpretar la información financiera se presentan complicaciones, producto de la no aplicación de un criterio internacional de las normas contables, que generan diversas dificultades, ante la comparación entre dos estados financieros, dando como consecuencia que los datos obtenidos pueden llegar a perder confiabilidad y producir un sobrecoste para las empresas al momento de aplicarlas y al presentar la información financiera.

Ante estas dificultades y garantizar la transparencia de dicha información el IASB firmó con la organización internacional de los organismos rectores de bolsas, un acuerdo mediante el cual estas empresas se comprometían a revisar las NIC, con el fin de que fueran empleadas por las empresas que coticen en la bolsa Con el fin de verificar el tratamiento contable de las propiedades, planta y equipo, así como los cambios que se hayan producido en dicha inversión, deben considerar que los principales problemas que presenta el reconocimiento contable de propiedades, planta y equipo son la contabilización de los activos, la determinación de su importe en libros y cargos por depreciación y pérdidas por deterioro, con relación a los mismos.

Una declaración que resulta clave del estudio es al analizar las diversas regiones, se puede observar que en Europa se registraba el mayor número de países en los que no se permitía a las empresas la aplicación del modelo NIIF con el 82% de aceptación, seguido por América del Sur con el 80% y luego Asia con el 65%. Estos ajustes admiten que los principios contables locales deben converger con las características económicas legales de los

países, teniendo en cuenta el marco legal, económico, educativo y cultural. A continuación, presentaremos un gráfico que demuestra el uso de las NIIF en más de 100 países o que están convergiendo con los estándares de la IASB.



*Figura 2.* Estatus de las IFRS a nivel mundial.  
Adaptado de Normas Internacionales de Información Financiera, por inicial del autor.  
Aguilar, IFRS implementación Chile.

## **Las NIIF en Ecuador**

### **Antecedentes**

El Ecuador ha adoptado parcialmente en su economía estas normas, siendo de aplicación obligatoria para las instituciones que están siendo controladas por la entidad reguladora. La Supercías emite la resolución del 11 de enero del 2009. Desde esa fecha las empresas ecuatorianas iniciaron la utilización de las NIIF, en sustitución de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad. Sin embargo, las empresas en el Ecuador iniciaron con el proceso de convergencia a las NIIF, adaptando sus prácticas contables y financieras, con mucha antelación al año de adopción oficial, como medio de medición de sus impactos y que no causen dificultades.

## **Evolución**

Las empresas en el país, iniciaron con el proceso de convergencia a las NIIF. Este proceso no fue del todo nuevo en el país, puesto que las NIIF, son una adaptación de las Normas Internacionales de Contabilidad que estuvieron en vigencia entre los años 1999 y 2002, teniendo por requisitos para su reconocimiento: presentación, medición de la información en torno a las transacciones y sucesos económicos, que son de vital importancia en el manejo de los estados financieros de todas las entidades sin ánimo o intenciones de lucro.

Como beneficios inmediatos que se pueden apreciar en otros países de la Unión Europea las mejoras de la calidad de información financiera, eliminación de barreras al flujo de capitales y facilitando el proceso de consolidación de la información, correcta evaluación de riesgos crediticios y ayuda a la mejora de competitividad empresarial. En Ecuador están adoptando las NIIF, aquellos profesionales y empresas deben estar atentos a las modificaciones y actualizaciones de las nuevas normas que sean emitidas a nivel internacional, las mismas que se deben desenvolver apegadas a la ley y con marcado compromiso social.

Chasipanta (2012) afirma que hasta el año 2010 las empresas que aplicaron las NIIF en Ecuador son las compañías reguladas por la Ley de Mercado de Valores, al igual que las compañías, empresas que ejercieron actividades de auditoría externa, siendo estas aquellas que tengan activos totales iguales o superiores a \$4'000.000,00 al 31 de diciembre del 2009.

Las compañías contenedoras de acciones que de manera voluntaria hayan conformado grupos empresariales, de economía mixta y bajo forma jurídica de sociedades que sean constituidas por el estado o por las entidades del sector público, a partir del 1 de enero del 2012 se aplicaron las medidas.

## **Leyes relacionadas con la contabilidad en el Ecuador**

Partiendo que la contabilidad es un proceso en el que se analiza, identifica, clasifica, registra e informa cada una de las operaciones producidas por el comercio de empresas o individuos, se considera oportuno partir de la

legislación que regula la actividad comercial. El Congreso Nacional (2000), establece que todo negociador, está obligado a llevar contabilidad en los términos que establece la Ley de Régimen Tributario Interno (LORTI).

En el RLORTI (2014) en el art 19 se menciona lo siguiente:

Se establece que todas las sociedades estarán obligadas a llevar contabilidad y que las personas naturales deberán realizarlo en función de la actividad que realicen, considerando adicionalmente montos de capital, ingresos brutos o gastos anuales, acorde a lo que se indica en el Reglamento para la aplicación de esta ley.

En el art 20, se establecen los principios generales que deberán observar los contribuyentes, indicando que:

Se llevará por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos de América, tomando en consideración los principios contables de general aceptación, para registrar el movimiento económico y determinar el estado de situación financiera y los resultados imputables al respectivo ejercicio impositivo.

Se considera de acuerdo a esta normativa que los dos grupos de contribuyentes obligados a llevar contabilidad, son personas naturales y las sociedades en general. Según la legislación ecuatoriana, en función de la actividad económica y desde el punto de vista societario, considera tres grupos de sociedades, con su propia regulación, así como las prácticas aplicables para las personas naturales obligadas a llevar contabilidad.

### **Cronograma de implementación de las NIIF en Ecuador.**

La Supercías mediante Resolución 08.G.DSC, en el artículo primero, resuelve establecer un cronograma de aplicación obligatoria de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” por parte de las compañías y entes sujetos al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías. Establece que desde el 1° de enero del 2010, las empresas o compañías son entes regulados por la Ley de Mercado de Valores, así como aquellas que ejercen actividades de auditoría externa están obligadas a la adopción de

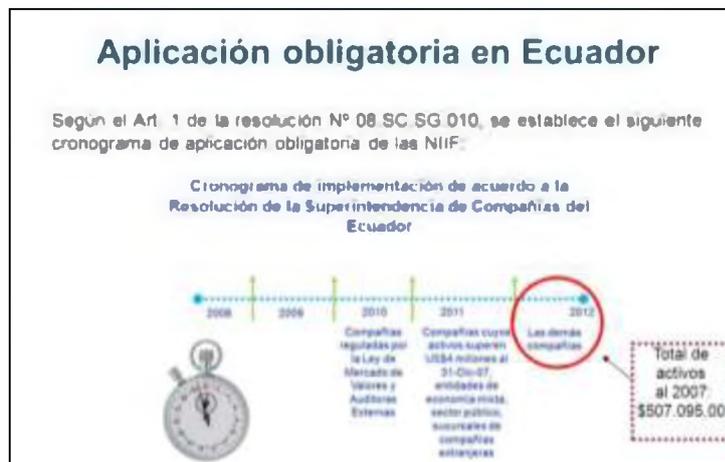
estas normas. En el año 2009 se lo considera como un año de transición; en donde estas compañías y entidades deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos contemplando las disposiciones de las NIIF a partir del ejercicio económico del año 2009.

En el año 2010 se lo denominó período de transición, para que las empresas elaboren y presenten sus estados financieros comparativos con observancia de las NIIF a partir del ejercicio económico del año 2010 y las empresas que no lo hicieron lo harán a partir del año 2011. El plan de implementación se ajustará a tres fases y contendrá la siguiente información:



*Figura 3. Plan de implementación de las NIIF en Ecuador.*  
Adaptado de Cronograma de adopción de las NIIF Ecuador, por inicial del autor. Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2008.

La fecha del diagnóstico de los principales impactos en la empresa será reflejada en la información que deberá ser aprobada por la Junta General de Socios o Accionistas, o por el organismo facultado para tales efectos; o en el caso de entes extranjeros por los apoderados que ejerzan actividades en el país, proporcionando a la administración una visión conceptual de los principales impactos contables y de procesos resultantes de la conversión. También contempla el estudio preliminar de diferencias entre las políticas contables que se aplican en la actualidad por la compañía (NEC) y las NIIF.



*Figura 4.* Aplicación de las NIIF en Ecuador.  
 Información adaptada de Guía Rápida de las NIIF.  
 Deloitte, Guía Rápida de las NIIF, 2016.

## Marco teórico

### NIIF 16 Arrendamientos

Según Montes (2016), esta norma establece 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, que provea una base a los usuarios de los estados financieros para evaluar el efecto que los arrendamientos tienen sobre la empresa, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de una entidad.

### Definición de contrato

Un contrato es un acuerdo de voluntades que crea o transmite derechos y obligaciones a las partes que lo suscriben. Para Alzate (2008) el contrato es un tipo de acto jurídico en el que intervienen dos o más personas y está destinado a crear derechos y generar obligaciones. Todo contrato se rige por el principio de autonomía de la voluntad, puede contratarse sobre cualquier materia no prohibida y se deberán perfeccionar por el mero consentimiento y las obligaciones que nacen del contrato tienen fuerza de ley entre las partes contratantes.

## **Contrato según la norma contable**

El concepto de arriendo tiene un parecido a la NIIF 16 que es un acuerdo para que el arrendador transfiera al arrendatario el derecho de uso de un activo a cambio de una contraprestación en un periodo acordado entre las partes (Alzate, 2016). Los arriendos son financieros y operativos, el arrendamiento financiero hace la transferencia de los riesgos y las recompensas que tiene el activo. El arriendo operativo no transfiere los riesgos sustanciales. Los principales puntos de un contrato:

- El tiempo de arrendamiento de un activo por parte del arrendatario y acordado los plazos en los que tiene como opción seguir arrendando el bien con o sin pagos adicionales, siempre que el origen del arrendamiento exista.
- En los pagos de arriendo por parte del arrendatario son exigibles durante el plazo de arrendamiento, no incluyen los alquileres contingentes, los costos e impuestos reembolsables al arrendador. Se considera son los importes garantizados y en el caso del arrendador, los valores residuales que le pueden haber garantizado el arrendatario, relacionada al arrendatario o un tercero no relacionado al arrendador que tenga la capacidad financiera de asumir la obligación.
- Los pagos por arrendamiento mínimo con opción a compra, con la oportunidad que el arrendatario compre el bien a un precio que se espere que sea lo suficientemente más bajo que su valor razonable de manera.
- La vida económica que tiene un activo cumple con la finalidad que el bien sea empleado económicamente por uno más usuarios.

En los libros contables del arrendador ante la nueva aplicación NIIF 16 no existen cambios significativos al momento de su registro ya que mantiene la clasificación contable de forma separada como arrendamientos operativos y financieros. Para las autoras el contrato es un acto solemne que se celebra entre dos o más personas, en las que se crean derechos y obligaciones, el

mismo que se rige por el principio de autonomía de la voluntad de manera consentida por ambas partes.

### **Contratos de arrendamientos**

Referente a la historia acerca de los arrendamientos, la evolución del registro contable de los arriendos en Estados Unidos de América, en este segmento se hace referencia a la Financial Accounting Standard Board (FASB), institución encargada de emitir los principios de contabilidad que rige en Estados Unidos de América en relación al tema de Arrendamientos.

EL American Institute of Certified Public Accountants (AICPA, 1953), emitió la norma sobre el informe de arriendos a largo plazo, donde el arrendatario asumiría todos los gastos y las obligaciones contraídas por la propiedad adquirida. En el año 1962, se divulga la nueva norma sobre los Informes de arrendamientos en los estados financieros, abordada por la (AICPA), donde estipula que existieron dos tipos de arrendatarios: “El uno tiene el derecho por el total de los alquileres y Arrendatarios que tienen derechos por una parte de los arrendamientos”. Sus categorías están dadas por la duración con diversas opciones, según sea el caso.

Según Myers (1962) hace referencia al contrato de arrendamiento la transferencia de los derechos y que no sean iguales al derecho de propiedad, también recomienda que los contratos deberán reflejarse en el balance de situación el valor actual del contrato, descontando los valores que fueron pagados por ese bien. Las normativas americanas de contrato de arrendamiento divide en cuatro categorías como son: arrendamiento de terrenos, arrendamiento de terrenos y edificios, arrendamiento del estado real de edificaciones y arrendamiento de solo el edificio.

### **Componentes de un contrato de arriendo.**

Sobre los componentes de un contrato de arrendamiento, que solo incluyen los elementos o las actividades que transfieren el bien o servicio al arrendatario se tienen las mencionadas por la (ASC 842, 2017) se tienen lo siguiente:

- El pago de precios generados por el arrendador, en el rol del uso del bien o propietario del activo subyacente, es requisito para que el arrendatario cancele esos costes es que sea de forma directa o a un tercero en las que no transfiere directamente el bien o servicio al arrendatario de forma separada del derecho a uso del activo.
- Uno de estos reembolsos son los honorarios generados por el uso del bien y deben ser contabilizados, si bien es cierto todo depende lo que indique en las cláusulas del contrato sobre este tipo de servicios de contratación.

Por otro lado, Figueroa (2016) afirma que, en la mayor parte de los casos, la evaluación de un contrato de arrendamiento se espera que sea sencillo, sin embargo, en algunos contextos, cuando el cliente y el proveedor toman decisiones acerca del uso de un elemento la evaluación puede requerir juicio. Por otra parte, la importancia de los costos de implementación dependerá de la complejidad de los contratos de arrendamiento dentro de la cartera de una compañía. Las compañías deberán separar los componentes de arrendamiento y los componentes de servicio como indica en la NIC 17, sin embargo, la separación y la asignación de los pagos serán más importantes en la NIIF 16.

### **Identificación del contrato**

Las autoras consultando a Mindiola (2018) se concluye que “un contrato es, o contiene, un arrendamiento si transmite el derecho a controlar el uso de un activo identificado por un periodo de tiempo a cambio de una contraprestación” (p.5). En la NIIF 16 se establece que para que el contrato sea de arrendamiento es necesario establecer:

1. Uso del activo identificado.
2. Derechos sustantivos de sustitución.
3. Derechos de obtener beneficios del uso de un activo identificado.
4. Derecho a dirigir el uso de un activo identificado.

## **Uso del activo identificado**

Según Mindiola (2018) el activo bajo arrendamiento debe ser registrado de manera específica, por ejemplo, con un número de serie. Por otra parte, es necesario mantenerse actualizado con información contable y Deloitte (2018), señala que un activo es identificado si se encuentra estrictamente especificado en un contrato o implícitamente especificado en el momento en el que dicho activo se pone a disposición del cliente para su uso. En el caso que el proveedor tiene un derecho sustantivo para sustituir el activo a lo largo del período de uso, no se considerará el activo como identificado. Sobre esto la NIIF 16 especifica que una porción de la capacidad de un activo se considera como activo identificado si es físicamente diferenciable.

### **Derecho de obtención de beneficio económico activo, del uso del activo identificado**

Según la NIIF 2 Pago Basado en Acciones (IASB, 2016), en la 6.B13–B20: un contrato únicamente contiene un arrendamiento si está relacionado con un activo identificado. Un activo puede especificarse explícitamente en el contrato o especificarse implícitamente en el momento en que se pone a disposición del arrendatario para su uso.

El derecho de sustitución del arrendador es “sustantivo” si este: dispone de la capacidad práctica para sustituir el activo, y se beneficiaría económicamente si ejerce su derecho a sustituir el activo. Una sociedad evalúa si los derechos de sustitución son sustantivos al comienzo del contrato. En ese momento, la sociedad considera todos los hechos y circunstancias, pero no hechos futuros que es probable que no ocurran. Cuando es arrendamiento financiero, la aplicación a los nuevos cambios contables en la NIIF 16 en contraste con la NIC 17, se ve reflejado en la contabilización de un activo por derecho de uso por parte del arrendatario y un pasivo por el mismo valor.

Figuroa (2016) explica que esto se debe a que la NIIF 16 requiere que la empresa sólo reconozca cantidades que se espera correspondería pagar por las garantías del valor residual, en lugar de la cantidad máxima

garantizada como requiere la NIC 17. Esto se traduce a tomar en cuenta los derechos que se tengan y afecten a los beneficios económicos que se derivan del uso de los activos, también se refieren a que los derechos se encuentran solamente limitados a mantener o explotar el activo de la forma y finalidad que sean utilizados y por último el concepto de control de su uso se analizará bajo el diseño del activo.

### **Sujetos que celebran contratos de arrendamientos**

Los sujetos que celebran los contratos de arrendamientos son el arrendador y el arrendatario. Aplicando los párrafos 73 a 90 de la NIIF 16, en los cuales se señala que para un contrato que contiene un componente de arrendamiento y uno o más componentes adicionales de arrendamiento, un arrendador distribuirá la contraprestación del contrato.

En el párrafo 61 señala que un arrendador clasificará cada uno de sus arrendamientos como un arrendamiento operativo o un arrendamiento financiero. En el párrafo 62 señala un arrendamiento se clasificará como financiero cuando transfiera sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad de un activo subyacente. Un arrendamiento se clasificará como operativo si no transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad de un activo subyacente. El párrafo 63 señala si un arrendamiento es de tipo financiero u operativo depende de la esencia de la transacción y no de su forma. Las situaciones que, individualmente o en combinación, normalmente llevarían a clasificar un arrendamiento como financiero son:

- (a) Transferencia de la propiedad del activo subyacente al arrendatario al finalizar el plazo del arrendamiento;
- (b) El arrendatario tiene la opción de adquirir el activo subyacente a un precio que se espera sea lo suficiente inferior al valor razonable en el momento en que la opción sea ejercitable, en la fecha de inicio del acuerdo, se prevea con razonable certeza que tal opción será ejercida;

- (c) Si la propiedad no se transfiere al final de la operación; el plazo del arrendamiento cubre la mayor parte de la vida económica del activo subyacente.
- (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 subyacente objeto de la operación; y
- (e) El activo subyacente es de una naturaleza de tipo especializado que solo el arrendatario lo puede utilizar.

El reconocimiento del arrendatario se realiza en la fecha de comienzo, el arrendatario reconoce el activo por derecho de uso y un pasivo por arrendamiento para casi todos los contratos de arrendamiento, exenciones para arrendamientos a corto plazo y arrendamientos de activos de bajo valor, medición inicial del activo por derecho de uso

### **Medición y revelación en los estados financieros del arrendatario**

Según la NIIF 16 (IASB, 2016), sobre arrendamientos:

- El arrendatario efectuará las mediciones al inicio y posteriormente de los activos.
- El costo directo incurrido directamente por el arrendatario.
- En la medición de forma posterior se basa al tipo o modelo de costo que el arrendatario asuma menos los costes por depreciación y pérdidas acumuladas originadas por el bien, esto dando cumplimiento a la NIC16 Propiedad, Planta y Equipo.
- Un arrendatario medirá su pasivo por arrendamiento, incrementando su importe en libros por reflejar sus intereses y una reducción al momento que refleje los pagos hechos.

### **Presentación en los estados financieros**

El arrendatario debe presentar en su Estado de Situación Financiera:

- Los activos de uso de forma separada de los demás activos como propiedad de inversión. Si el arrendatario no los llega a presentar debe

incluir dentro de una misma partida los activos subyacentes de su propiedad, así también deberán ser reveladas en las notas.

- En el pasivo se deberá presentar todos los pagos generados de forma separada, caso contrario deberá ser revelada en las notas a los estados.
- En el estado de resultado presentará los gastos como intereses por separado de la depreciación del activo.

### **Requisitos para contabilizar como activo un contrato de arrendamiento**

1. Éstos deben tener un plazo mayor a un año y
2. Los valores mensuales por arrendamiento deben ser superior a los US 5,000.
3. Para todos los contratos de arrendamientos aplicados según la norma NIIF 16 las empresas deberán aplicar:
  - a) Registrar el activo en una cuenta llamada **ACTIVOS CON DERECHO DE USO** con su pasivo respectivo de arrendamiento por pagar.
  - b) Reconocer en el estado de resultados integrales, la depreciación de los activos y pasivo de arrendamiento en el tiempo que dure el contrato.
  - c) Reflejar en el Estado de Flujo de Efectivo, de forma separada (notas a los estados financieros) la capitalización y los intereses como actividades de operación o financiamiento.

### **Revelación en los estados financieros de los arrendatarios**

En el párrafo 20 del plazo del arrendamiento financiero, este se reconocerá en el balance del arrendatario, registrando un activo y un pasivo por el mismo importe, igual al valor razonable del bien arrendado, o bien al valor actual de los pagos mínimos por el arrendamiento. Si éste fuera menor, determinados al inicio del arrendamiento, al calcular el valor actual de los pagos mínimos por el arrendamiento, se tomará como factor de descuento el tipo de interés implícito en el arrendamiento, siempre que sea practicable

determinarlo; de lo contrario se usará el tipo de interés incremental de los préstamos del arrendatario. Cualquier coste directo inicial del arrendatario se añadirá al importe reconocido como activo (IASB, 2016).

### **Política de capitalización**

Según lo establecido por Deloitte (2017), se refiere a la norma de la siguiente manera: las empresas para considerar la materialidad para la capitalización de los activos fijos (PP&E), tienen sus políticas contables, siendo estas los desembolsos establecidos. Bajo este parámetro se inspeccionan como gastos en el tiempo que ocurren los hechos con el impedimento de capitalización en el balance general y la depreciación de las mismas.

Dado que se requiere que las empresas registren los activos como derecho de uso y su pasivo para todos los arriendos a diferencia de los arriendos de corto plazo, no requieren la capitalización de los arriendos de bajo valor al momento de aplicar la NIIF 16 con la excepción que los pagos generados de esos arriendos se los registraría como un gasto sobre una base de línea recta aplicados durante el tiempo que dura el contrato, dando lugar a los contratos de arriendos que estipulan en la NIC 17.

### **Efecto en los estados financieros**

**Estado de situación financiera:** el estado de situación financiera es el documento contable que presenta la situación financiera de un negocio o empresa en fecha determinada. Este tendrá el efecto en los activos reconocidos como derecho de uso de activo, y su pasivo se registrará como corriente y depende del vencimiento de pago que refleje en el contrato de arriendo.

**Patrimonio:** Suele utilizarse para nombrar a lo que es susceptible de estimación económica, aunque también puede usarse de manera simbólica, tendrá su efecto por el gasto que se registre en cada canon debido a la depreciación del bien más el costo financiero.

**Estado de resultados:** Es llamado también estado de pérdidas y ganancias. Un estado de resultados efectivamente elaborado debe

proporcionar información importante a la estructura de ingresos y gastos de la empresa.

Al aplicar la nueva norma se considerará los siguientes efectos que el arrendatario, tendrá muy en cuenta:

- Las empresas que tienen contratos de arrendamiento, fuera del balance, resultará un beneficio comparado entre los intereses y los importes de los cánones de arriendos de acuerdo como indica la NIC 17.
- Presentará el interés implícito en los pagos de arriendos aplicados en los contratos antiguos fuera del balance como parte de gastos financieros. A diferencia de la NIC 17, que los gastos de arriendos y representados fuera del balance sean revelados como gastos de explotación.

### **Arrendamiento financiero**

El arrendamiento financiero, se lo conoce también con el nombre de leasing, en este tipo de contrato la persona que arrienda se compromete a facilitar el uso temporal de un determinado bien a quien lo arrienda sea esta una persona natural o si se tratare de una empresa. En este tipo de arrendamiento el arrendador debe pagar la cantidad de la renta de manera periódica por el valor del bien y también los gastos financieros que se originen y se estipulen en el contrato establecido.

### **Arrendamiento operativo**

Es el derecho a usar un activo durante un tiempo determinado, puede ser un importe único o por cuotas, sin tratarse de un arrendamiento financiero y es establecido entre arrendador y quien arrienda el bien.

### **¿A qué empresa afecta la NIIF 16?**

Uno de los aspectos más complejos de la NIIF 16 en su aplicación práctica será la valoración del plazo de dicho arrendamiento, sobre todo en empresas que tienen un gran volumen de activos arrendados y en empresas en la que los contratos tienen cláusulas de más difícil interpretación.

Lo que más incidencia o influencia tiene es el plazo que se estime ya que en gran medida en el activo y pasivo a reconocer: en general, mientras mayor ese el plazo, mayor será el pago futuro y, por ello, mayor será el activo y el pasivo a reconocer. Esta estimación puede ser una de las claves en la aplicación de la NIIF 16.

La nueva norma cambiará el modelo contable que actualmente aplican los arrendatarios, desapareciendo la distinción entre arrendamientos financieros y operativos. Según la NIIF 16, a la hora de analizar lo que se considera “razonablemente cierto” deben tenerse en cuenta, según el caso, todas las circunstancias aplicables que crean incentivos económicos para el arrendatario para extender o no extender el contrato, en la medida que esté más lejana en el tiempo la opción de extensión del contrato o de cancelación, más difícil será analizar si se ejercerá o si no se ejercerá. Se presenta el caso de una empresa que necesite analizar si necesitará el activo arrendado al final del período no cancelable y dicho análisis es menos preciso cuanto más alejada en el tiempo sea la opción.

También puede ser el caso de una empresa que necesite estimar el valor razonable del bien al término del período no cancelable, para compararlo con una opción de compra, si el bien es tecnológico, esto será más difícil de prever que si es un local de tipo comercial en una zona de alto nivel.

En un alquiler que sea por corto tiempo, el arrendamiento de la sede de una empresa por la duración de dos años, en un comienzo crea incentivos para ejercer la opción de renovación del contrato debido, entre otras razones, al importe que conllevaría terminar el arrendamiento del bien y comenzar uno nuevo.

Se establece que, la dirección de la empresa se enfrenta a una serie de decisiones en la implementación de la NIIF 16 que intervendrán, en gran medida, en la imagen de la empresa, más concretamente en el volumen de sus activos y endeudamiento, por tanto, en la cuenta de resultados y en numerosos ratios. Algunas de las decisiones están relacionadas con

estimaciones: el plazo del arrendamiento o el tipo de descuento y pueden ser altamente subjetivas.

Se recomienda a las empresas comenzar cuanto antes a recopilar la información disponible ya sea acerca de los contratos como de las variables de negocio o de mercado para poder; por un lado, comenzar a analizar los posibles escenarios a los que puede enfrentarse y a la vez realizar cambios para mejorar la información disponible y los procesos de negocio actuales, ello depende en gran parte de la subjetividad, una de las claves es que las decisiones que se tomen sean lo suficientemente razonable, soportada por información sólida y que se encuentre debidamente documentada.

### **Alcance de la NIIF**

Para proceder a la comparación de ambas normas internacionales, es procedente hacer historia teniendo presente NIIF 16 entró en vigor desde el 1 de enero del 2019. Ya que esta norma permite, en los arrendamientos operativos, contabilizar el derecho de uso del bien arrendado como un activo, a continuación se describe el párrafo 13: para un contrato que contiene un componente de arrendamiento y uno o más componentes adicionales de arrendamiento, distribuyendo la contraprestación del contrato a cada componente del arrendamiento sobre la base de precio relativo independiente del componente del arrendamiento y del precio agregado independiente de los componentes que no son arrendamiento.

Cuando se realice la aplicación de esta norma, una entidad considerará los términos y condiciones de los contratos y todos los hechos y circunstancias relevantes. Una entidad aplicará esta norma de forma congruente a los contratos con características similares y circunstancias parecidas. Según el análisis el arrendatario tendrá que identificar los contratos de arrendamiento como activo de derecho a uso y tendrán que mostrar un pasivo por arrendamiento para cada contrato de arrendamiento.

El precio relativo autónomo de los componentes de arrendamiento y que no son de arrendamiento se determinarán sobre la base del monto que el arrendador, cargaría de forma separada a una entidad por ese componente, o por uno similar, si no existiese un precio observable independiente fácilmente disponible, el arrendatario estimará el precio maximizando el uso de información observable.

## **Los principales impactos en la aplicación de la NIIF 16**

### **Análisis**

En el análisis sobre la interpretación de los contratos es muy importante la base de las cláusulas del mismo, ya que debe tener un lenguaje claro y conciso, fundamentando el uso o prestación de un servicio, ambas partes celebran y gozan de las mismas y no se encuentren perjudicadas, por existir una mala interpretación en algunas de las cláusulas, ambas deben tener conocimiento legal, económico y sancionatorio de las mismas. A continuación, se realizará una breve descripción de cada uno de los términos activo, pasivo y patrimonio.

### **Activos**

Al hablar de activos se refiere a la suma tanto de derechos como de bienes de los que una empresa es titular. Son las posesiones que pueden tocarse, de las que la dispone la empresa y sirven básicamente para generar más ingresos dentro de una empresa. Los activos según Mantilla (2018) pueden ser:

**Activos corrientes.** Son aquellos que la empresa puede convertir en dinero en un período corto de tiempo, menor a un año. En estos activos corrientes están el dinero de caja o guardado en cuentas bancarias o las propias existencias de la empresa.

**Activos fijos.** Se refieren a varios elementos, ejemplo de ello son los bienes inmovilizados, los que no pueden convertirse en liquidez en un corto plazo de tiempo. Entre ellos la maquinaria que se usa para la fabricación de los productos. Estos activos que la empresa tiene intención de que permanezcan en ella por periodos mayores a un año.

## **Pasivos**

El pasivo es el total de deudas y obligaciones que contrae la empresa, mientras que el término activo sirve para referirnos a la suma de derechos y bienes de los que dispone la empresa, el pasivo hace referencia a sus obligaciones, a las que ha contraído con terceros para continuar su producción e incluyen la previsión de gastos futuros. El pasivo también se puede dividir en:

**Pasivos corrientes.** Son las obligaciones y deudas que la empresa ha contraído y cuyo vencimiento es a corto plazo, menor a un año. Estos pasivos son gastos normales que se realizan año tras años en las empresas y que sirven para que estas sigan su ciclo natural.

**Pasivos fijos o no corrientes.** Son las obligaciones y deudas que la empresa contrae a largo plazo, se utilizan para referirnos a las deudas a largo plazo de la empresa cuyo vencimiento supera el año. La empresa ha de pagar cada año una serie de intereses, son créditos de financiación a largo plazo

## **Patrimonio o resultados**

El patrimonio o capital contable es la suma de las aportaciones de los socios; es el capital social más las utilidades o menos las pérdidas y la financiación propia de una empresa está compuesta por el patrimonio neto. El patrimonio neto sirve para ayudar a financiar tanto el activo corriente como el no corriente, no dispone de un coste real a nivel financiero y estos bienes solo han de devolverse a miembros de la propia empresa y nunca a terceros, por ello es conocido como pasivo no exigible.

## **Impactos contables del arrendatario**

La entrada en vigor, a partir del 1° de enero de 2019, de la nueva NIIF 16, cambia la forma de contabilizar el arrendamiento para los usuarios de los activos arrendados, utilizando un modelo único para contabilizar dichas transacciones.

Para KPMG (2017), aplicar la NIIF 16 en un arrendatario requiere reconocer los activos de arrendamiento: derecho de uso y; pasivos por arrendamiento: inicialmente medidos a valor presente de los pagos futuros de

arrendamiento en el balance general para todos los arrendamientos. Esta nueva norma, para el arrendador, no tiene cambios sustanciales; la NIIF 16 elimina la clasificación de arrendamiento operativo o financiero para el arrendatario, pero no lo hace para el arrendador.

Aplicando la NIIF16, todos los arrendamientos están en el balance general, son reconocidos al valor presente de los pagos futuros de renta como pasivo financiero y su correspondiente activo por derecho de uso: estimaciones de ejercer o no ejercer las opciones de re-arrendar un bien por periodos adicionales deberán ser monitoreadas durante el lapso del arrendamiento y si es necesario, ajustarlas.

Es necesario hacer ajustes en el valor en libros del pasivo financiero y el activo por derecho de uso, provee opciones para la adopción contable de la norma, existiendo excepciones a la utilización del modelo único para “arrendamientos a corto plazo” y “arrendamientos de bajo costo” y las declaraciones requeridas en los estados financieros incrementan de manera sustancial.

### **Posibles impactos en el negocio**

Será necesaria la identificación completa del universo de arrendamientos y los elementos del mismo, estableciendo un sistema de administración de contratos, se espera incrementos significativos en el total de activos e índice de apalancamiento pero una disminución en el índice de activos a capital, un incremento en la volatilidad del total de activos, se eliminan los gastos de arrendamiento y se sustituyen por gastos por intereses y amortización de derechos de uso, lo que incrementa la razón de EBITDA. Se hace necesario considerar el impacto en la planeación y procesos presupuestales, optimizando la estrategia global de arrendamiento y los procesos de contratación.

### **Consideraciones importantes**

Al hacer una comparación se puede establecer la diferencia entre ambas normas enfocándola desde la óptica del arrendatario, ya que a la fecha se utilizaba un modelo de contabilidad que distingue entre el arrendamiento

operativo y un arrendamiento financiero, el mismo que se encuentra en la NIC 17. En el último se reconoce la totalidad de las cuotas a pagar como una acreencia, que afecta o incide en el activo como en el pasivo. Analizándolo desde la NIIF 16, esta elimina la diferencia entre el arrendamiento operativo y el financiero. Si analizamos desde la perspectiva del arrendador, esta no introduce cambios significativos.

Es necesario que las empresas que, hasta el 31 de diciembre del 2018, mantuvieron arrendamientos operativos deberán efectuar ajustes a sus estados financieros (a partir del 1 de enero) para que se refleje este nuevo esquema de contabilización, porque de no hacerlo su nivel de endeudamiento aumentará. Deberán también al momento de calcular los gastos involucrados en estas operaciones, siempre que sean arrendamientos operativos, estos pueden aumentar en el corto plazo, esto se debe a que los intereses involucrados son mayores al inicio, ya que el saldo adeudado es mayor.

Los nuevos estándares, cuando se apliquen en 2019, tendrán un efecto significativo en los estados financieros de las empresas que dependen sustancialmente de los arrendamientos operativos. Para la medición inicial en la fecha de inicio del contrato, la nueva norma requiere la medición del pasivo de arrendamiento al valor presente de los pagos futuros de arrendamiento. El activo por derecho de uso se mide por el monto del pasivo por arrendamiento ajustado por cualquier pago prepagado del arrendamiento y los costos iniciales incurridos.

En períodos subsiguientes, el activo por derecho de uso se contabiliza de manera similar a un activo comprado (depreciado durante el período del contrato). El pasivo por arrendamiento se contabiliza de manera similar a un pasivo financiero. En consecuencia, el pasivo por arrendamiento se contabiliza según el método de interés efectivo. Los pagos de arrendamiento se distribuyen entre los gastos por intereses y una reducción de la obligación de arrendamiento utilizando el método de interés efectivo.

Se espera que esto tenga un cambio fundamental en la estructura de los estados financieros y, por lo tanto, las razones financieras clave,

especialmente para aquellas empresas que dependen en gran medida de los arrendamientos operativos. Esto podría llevar a muchos efectos en las compañías, afectando especialmente la capacidad de la deuda y el costo de los préstamos.

Cuando se apliquen las nuevas normas, los estados financieros y los índices financieros relacionados se verán afectados de manera importante. Para el estado de posición financiera, la capitalización de los arrendamientos operativos aumentará tanto los activos como los pasivos, lo que conlleva una disminución en el porcentaje del patrimonio de los propietarios y afectará la relación deuda / activos y deuda a capital.

Para el estado de resultados, el gasto de alquiler, que es un gasto operativo, casi desaparecerá y se reemplazará por el gasto de depreciación por el "derecho de uso" y el gasto por intereses sobre el pasivo por arrendamiento. El gasto de depreciación para el "derecho de uso" será menor que el gasto de alquiler según la NIC 17 actual. Esto llevará a una disminución en los gastos operativos y, por lo tanto, a un aumento en los ingresos antes de intereses e impuestos. Al mismo tiempo, aumentará los gastos por intereses de la empresa como resultado del reconocimiento de los gastos por intereses en el pasivo por arrendamiento.

Los efectos anteriores en el estado de situación financiera y en el estado de resultados afectarían tanto el Retorno sobre los Activos (ROA) como el Retorno sobre el Patrimonio (ROE). Los efectos anteriores en los estados financieros aumentan la transparencia de los estados financieros, ya que todos los contratos de arrendamiento serán "en balance". Sin embargo, podría tener un impacto negativo en algunas empresas. Esto se debe a que la inclusión del pasivo por arrendamiento y el efecto adverso en muchas relaciones clave como deuda / activo, deuda / patrimonio y ROA probablemente afectarán la capacidad de endeudamiento de la empresa, llevarán a algunas empresas a violar los convenios de la deuda y aumentarán los costos de los préstamos.

## **Marco legal**

### **Ley Orgánica de Telecomunicaciones**

La Asamblea Nacional del Ecuador (2016), aprobó la Ley Orgánica de Telecomunicaciones, cuyo cuerpo legal se trata los temas principales que realizan las compañías que prestan servicios de telecomunicación, estas compañías serán objeto de estudio en este trabajo de titulación en la sección de arrendamiento de los terrenos para instalar las antenas que sirven de enlace para que llegue la señal sea de internet, televisión satelital y telefonía.

**En su artículo 5:** Define a las telecomunicaciones toda transmisión, emisión o recepción de signos, señales, textos, vídeo, imágenes, sonidos o informaciones de cualquier naturaleza, por sistemas alámbricos, ópticos o inalámbricos, inventados o por inventarse. La presente definición no tiene carácter taxativo, en consecuencia, quedarán incluidos en la misma, cualquier medio, modalidad o tipo de transmisión derivada de la innovación tecnológica.

### **Artículo 6. Otras definiciones.**

**Espectro radioeléctrico.** Conjunto de ondas electromagnéticas que se propagan por el espacio sin necesidad de guía artificial utilizado para la prestación de servicios de telecomunicaciones, radiodifusión sonora y televisión, seguridad, defensa, emergencias, transporte e investigación científica, entre otros. Su utilización responderá a los principios y disposiciones constitucionales.

**Estación.** Uno o más transmisores o receptores, o una combinación de transmisores y receptores, incluyendo las instalaciones accesorias, necesarios para la operación de un servicio vinculado con el uso de espectro radioeléctrico.

**Frecuencias esenciales.** - Frecuencias íntimamente vinculadas a los sistemas y redes involucrados en la prestación de un servicio, utilizadas para el acceso de los usuarios al servicio, por medio de equipos terminales.

**Frecuencias no esenciales.** - Frecuencias vinculadas a sistemas y redes de telecomunicaciones no consideradas como frecuencias esenciales.

**Homologación.** - Es el proceso por el que un equipo terminal de una clase, marca y modelo es sometido a verificación técnica para determinar si es adecuado para operar en una red de telecomunicaciones específica.

**Artículo 21.- Definición y tipo de usuarios.**

Usuario es toda persona natural o jurídica consumidora de servicios de telecomunicaciones. El usuario que haya suscrito un contrato de adhesión con el prestador de servicios de telecomunicaciones se denomina abonado o suscriptor y el usuario que haya negociado las cláusulas con el prestador se denomina cliente.

ARCOTEL (2015): “En la negociación de las cláusulas con los clientes no se afectará ninguno de los derechos de los usuarios en general, ni se podrán incluir términos en menoscabo de las condiciones económicas de los usuarios en general”.

**Código Civil**

De este Código se ha seleccionado los capítulos de interpretación de los contratos, tema que se relaciona con este trabajo de titulación, algunos artículos:

En el capítulo XIII de la Interpretación de los contratos que comprenden desde el Art. 1571 al 1582 se llega a un análisis por las autoras que en este segmento es muy importante la base de las cláusulas del mismo ya que debe tener un lenguaje claro y conciso, lo que fundamenta el uso o prestación de un servicio, para que ambas partes celebren y gocen de las mismas y no se encuentren perjudicadas, por existir una mala interpretación en algunos de las cláusulas. Que las partes que celebren estos contratos tengan el conocimiento legal, económico y sancionatorio de las mismas.

En el título XXV, que comprende la Sección DEL CONTRATO DE ARRENDAMIENTO DE COSAS, comprendidos en los Art.1856 a 1864 se llega a un análisis que en la actualidad los conocimientos legales sobre cesión de derechos de activo están sustentados en un contrato de arriendo en el cual las cláusulas hacen referencia al uso del bien a cambio de un precio pactado

entre las partes. Pero cuando ese convenio es celebrado por una empresa privada, su tratamiento legal cambia con la opción de compra y venta, en el sector público en cambio se cumple con otros procedimientos y parámetros como es de conocimiento la contratación pública, ingresando la oferta de servicios a la plataforma de internet creada para este propósito.

En el análisis de los Art. 1865 a 1868 sobre OBLIGACIONES DEL ARRENDADOR EN EL ARRENDAMIENTO, en este párrafo es evidente que el arrendador tiene obligaciones que cumplir al momento de arrendar un bien, el conocimiento del arrendatario con todas las características y beneficio que tenga el bien sin intromisión de terceros, en el cual no se pueda arrendar y si al momento de aceptar el bien para uso de las actividades, y que en el lapso de tiempo el dueño del bien pida antes del tiempo estipulado, éste se encargará de indemnizar por el tiempo restante, así mismo el que alquila desea hacer reparaciones o modificaciones a las mismas siempre deberá tener conocimiento el arrendador, pero si éste no acepta el pago de dichas modificaciones el arrendatario deberá recibir una parte del valor de dicha adecuación.

Esta sección tiene relación con el trabajo de titulación con respecto al arrendamiento de los terrenos y edificios para instalaciones de antenas, para brindar la cobertura del servicio deberá estar liberado de todo caso legal, el terreno debe estar libre de problemas de litigios y en el alquiler en los edificios, los inquilinos o dueños deben estar de acuerdo para el uso de las terrazas o azoteas en la instalación de las mismas.

En el estudio de los Art. 1879 al 1874 EN LAS OBLIGACIONES DEL ARRENDATARIO. El arrendatario tiene también la obligación de cuando se compromete adquirir el bien para uso propio debe ser cuidadoso y responder al arrendador de forma económica, por los daños ocasionados si los hubiere, ya que es deber del arrendatario entregar en el plazo estipulado el bien adquirido. Para el estudio de este trabajo de titulación en el caso del arrendamiento de los terrenos para instalación de antenas, tiene un lapso de

5 años para su uso, con la opción de continuar con su uso hasta que el arrendador decida no seguir con el arrendamiento para dicho uso.

Este párrafo indica cuando un bien tenga la expiración en el contrato de arrendamiento se dará por diversos factores:

- Cuando el bien necesita la reparación por daños y perjuicios del bien arrendado, el arrendador comunicará al arrendatario para llegar el acuerdo de cese del contrato antes del tiempo estipulado.
- También se da cuando el arrendatario hace uso del bien para otros fines que no fueron establecidos en el contrato de arrendamiento. El arrendador dará por terminado.
- Cuando el Arrendatario se declare insolvente y no pueda cumplir con la obligación de los pagos que estipula en el contrato. El arrendador tendrá todo el derecho de dar por concluido el contrato.

### **Ley de Régimen Tributario Interno**

Debido a la contabilización que los contratos de arriendo van a producir un incremento de los activos y pasivos en los estados financieros de los arrendatarios, habrá un incremento en la base de cálculo para el pago del 1.5 por mil impuestos municipales, contribución a la Superintendencia de Compañías y anticipo al impuesto a la renta. A continuación, se muestran los cuerpos legales que originan estos impuestos.

**Art. 1.- Objeto del impuesto.** Establézcase el impuesto a la renta global que obtengan las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras, de acuerdo con las disposiciones de la presente Ley.

**Art. 2. Concepto de renta.** Para efectos de este impuesto se considera renta:

- 1.- Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y,

2.- Los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 98 de esta Ley.

**Art.3. Sujeto activo.** El sujeto activo de este impuesto es el Estado. Lo administrará a través del Servicio de Rentas Internas.

**Art. 4. Sujeto pasivo.** Son sujetos pasivos de este impuesto, todas las personas naturales o jurídicas, las sociedades de hecho y negocios individuales, nacionales o extranjeras, que ejerzan habitualmente actividades comerciales, industriales, y financieras dentro del cantón Guayaquil y que estén obligados a llevar contabilidad.

**Art. 10.- Deducciones.-** En general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos e inversiones que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos. En particular se aplicarán las siguientes deducciones:

1.- Los costos y gastos imputables al ingreso, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente;

2.- Los intereses de deudas contraídas con motivo del giro del negocio, así como los gastos efectuados en la constitución, renovación o cancelación de las mismas, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente. No serán deducibles los intereses en la parte que exceda de la tasa que sea definida mediante Resolución por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera, así como tampoco los intereses y costos financieros de los créditos externos no registrados en el Banco Central del Ecuador.

Serán deducibles los costos o gastos derivados de contratos de arrendamiento mercantil o leasing, de acuerdo a la técnica contable pertinente. No serán deducibles los costos o gastos por contratos de arrendamiento mercantil o Leasing cuando la transacción tenga lugar sobre

bienes que hayan sido de propiedad del mismo sujeto pasivo, de partes relacionadas con él o de su cónyuge o parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad; ni tampoco cuando el plazo del contrato sea inferior al plazo de vida útil estimada del bien, conforme su naturaleza salvo en el caso de que siendo inferior, el precio de la opción de compra sea mayor o igual al saldo del precio equivalente al de la vida útil restante; ni cuando las cuotas de arrendamiento no sean iguales entre sí.

Para que sean deducibles los intereses pagados por créditos externos otorgados directa o indirectamente por partes relacionadas, el monto total de éstos no podrá ser mayor al 300% con respecto al patrimonio, tratándose de sociedades. Tratándose de personas naturales, el monto total de créditos externos no deberá ser mayor al 60% con respecto a sus activos totales.

Los intereses pagados respecto del exceso de las relaciones indicadas, no serán deducibles. Para los efectos de esta deducción el registro en el Banco Central del Ecuador constituye el del crédito mismo y el de los correspondientes pagos al exterior, hasta su total cancelación.

18. Son deducibles los gastos relacionados con la adquisición, uso o propiedad de vehículos utilizados en el ejercicio de la actividad económica generadora de la renta, tales como:

- 1) Depreciación o amortización;
- 2) Costos o gastos derivados de contratos de arrendamiento mercantil o leasing, de acuerdo a las normas y principios contables y financieros generalmente aceptados;
- 3) Intereses pagados en préstamos obtenidos para su adquisición; y,
- 4) Tributos a la Propiedad de los Vehículos.

**Art. 13.- Pagos al exterior.-** Son deducibles los gastos efectuados en el exterior que sean necesarios y se destinen a la obtención de rentas, siempre y cuando se haya efectuado la retención en la fuente, si lo pagado constituye para el beneficiario un ingreso gravable en el Ecuador. Serán deducibles, y no estarán sujetos al impuesto a la renta en el Ecuador ni se someten a retención en la fuente, los siguientes pagos al exterior:

9.- Los pagos por concepto de arrendamiento mercantil internacional de bienes de capital, siempre y cuando correspondan a bienes adquiridos a precios de mercado y su financiamiento no contemple tasas superiores a la tasa LIBOR vigente a la fecha del registro del crédito o su novación. Si el arrendatario no opta por la compra del bien y procede a reexportarlo, deberá pagar el impuesto a la renta como remesa al exterior calculado sobre el valor depreciado del bien reexportado.

No serán deducibles los costos o gastos por contratos de arrendamiento mercantil internacional o Leasing en cualquiera de los siguientes casos:

a) Cuando la transacción tenga lugar sobre bienes que hayan sido de propiedad del mismo sujeto pasivo, de partes relacionadas con él o de su cónyuge o parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad;

b) Cuando el plazo del contrato sea inferior al plazo de vida útil estimada del bien, conforme su naturaleza salvo en el caso de que siendo inferior, el precio de la opción de compra no sea igual al saldo del precio equivalente al de la vida útil restante;

c) Si es que el pago de las cuotas o cánones se hace a personas naturales o sociedades, residentes en paraísos fiscales; y,

d) Cuando las cuotas de arrendamiento no sean iguales entre sí.

## **REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO**

Art. 28.- **Gastos generales deducibles.**- Bajo las condiciones descritas en el artículo precedente y siempre que no hubieren sido aplicados al costo de producción, son deducibles los gastos previstos por la Ley de Régimen Tributario Interno, en los términos señalados en ella y en este reglamento, tales como:

2. Servicios.

Los costos de servicios prestados por terceros que sean utilizados con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos gravados y no exentos, como honorarios, comisiones, comunicaciones, energía eléctrica, agua, aseo, vigilancia y arrendamientos.

15. Gasto por arrendamiento mercantil o leasing.- El saldo del precio equivalente al de la vida útil restante al que se refiere la Ley, corresponde al valor pendiente de depreciación del bien, en función del tiempo que resta de su vida útil conforme su naturaleza y técnica contable.

Se entenderá la expresión “tiempo que resta de su vida útil”, a la diferencia entre el tiempo de vida útil del bien y el plazo del contrato de arrendamiento. Para efectos tributarios, el tiempo de vida útil no podrá ser menor al que resulte de aplicar los porcentajes de depreciación de activos fijos establecidos como límites en el presente reglamento.

En el caso de arrendamiento mercantil de terrenos, no serán deducibles los costos o gastos generados en la operación cuando el plazo del contrato de arrendamiento mercantil sea inferior a 20 años. Cuando no se ejecute la opción de compra en un contrato de arrendamiento mercantil, no será deducible la diferencia entre el valor de las cuotas pagadas y el gasto generado por depreciación e interés.

Art. 29.- **Otras deducciones.**- Son también deducibles, siempre que estén vinculados directamente con la generación de los ingresos gravados, los siguientes rubros:

7. Las instituciones que presten servicios de arrendamiento mercantil o leasing no podrán deducir la depreciación de los bienes dados en arrendamiento mercantil con opción de compra.

### **Determinación anticipo Impuesto a la Renta**

Según el portal del Servicio de Rentas Internas (SRI, 2018): Están obligados a la liquidación y pago del anticipo de Impuesto a la Renta los contribuyentes previstos en el Art. 41 de la Ley Orgánica de Régimen

Tributario Interno en concordancia con el Artículo 76 del Reglamento para la aplicación Ley de Régimen Tributario Interno.

a) Las personas naturales y sucesiones indivisas no obligadas a llevar contabilidad, las sociedades y organizaciones de la economía popular y solidaria que cumplan las condiciones de las microempresas y las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual.

b) Las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades.

**Art. 41.- Pago del impuesto.-** Los sujetos pasivos deberán efectuar el pago del impuesto a la renta de acuerdo con las siguientes normas:

1.- El saldo adeudado por impuesto a la renta que resulte de la declaración correspondiente al ejercicio económico anterior deberá cancelarse en los plazos que establezca el reglamento, en las entidades legalmente autorizadas para recaudar tributos;

2.- Las personas naturales, las sucesiones indivisas, las sociedades, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual, deberán determinar en su declaración correspondiente al ejercicio económico anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente de conformidad con las siguientes reglas:

a) Las personas naturales y sucesiones indivisas no obligadas a llevar contabilidad, las personas naturales y sucesiones indivisas, que estando obligadas a llevar contabilidad conforme lo señalado en el artículo 19 de esta Ley, no realicen actividades empresariales, las sociedades y organizaciones de la economía popular y solidaria que cumplan las condiciones de las microempresas y las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual:

Una suma equivalente al 50% del impuesto a la renta determinado en el ejercicio anterior, menos las retenciones en la fuente del impuesto a la renta que les hayan sido practicadas en el mismo;

b) Las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y las sociedades, con excepción de las personas naturales y sucesiones indivisas, que estando obligadas a llevar contabilidad conforme lo señalado en el artículo 19 de esta ley, no realicen actividades empresariales:

- Un valor equivalente a la suma matemática de los siguientes rubros:  
El cero punto dos por ciento (0.2%) del patrimonio total.
- El cero punto dos por ciento (0.2%) del total de costos y gastos deducibles a efecto del impuesto a la renta.
- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del activo total.
- El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del total de ingresos gravables a efecto del impuesto a la renta.

Del valor resultante se restarán las retenciones en la fuente efectuadas en el ejercicio fiscal anterior. Para el caso de personas naturales obligadas a llevar contabilidad, si del total de ingresos, el mayor valor corresponde a los generados en la actividad empresarial, para el cálculo del anticipo se aplicará lo establecido en el literal b) del presente artículo; considerando únicamente los activos, patrimonio, ingresos, costos y gastos correspondientes a la actividad empresarial.

#### **Cálculo del anticipo del Impuesto a la Renta:**

Contribuyentes descritos en el literal a): Suma equivalente al 50% del impuesto a la Renta determinado en el ejercicio anterior, menos retenciones en la fuente de Impuesto a la Renta que hayan sido efectuadas.

Contribuyentes descritos en el literal b): (0.2%) del patrimonio total:

(0.2%) del total de costos y gastos deducibles a efecto del impuesto a la renta.

(0.4%) del activo total.

(0.04%) del total de ingresos gravables a efecto del impuesto a la renta.

En el país los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios, constituyen renta, así como los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales.

El cálculo de las personas no obligadas a llevar contabilidad es el siguiente: Una suma equivalente al 50% del impuesto a la renta determinado en el ejercicio anterior, menos las retenciones en la fuente del mismo impuesto a la renta que les hayan sido practicadas en el mismo.

En el Código Tributario, (2017), en el artículo 96, sobre los deberes y obligaciones de los contribuyentes y responsables: Los contribuyentes y los responsables están obligados al cumplimiento de las obligaciones tributarias y de los deberes formales establecidos en este código o en normas especiales:

Art. 96.- Deberes formales.- Son deberes formales de los contribuyentes o responsables:

1. Cuando lo exijan las leyes, ordenanzas, reglamentos o las disposiciones de la respectiva autoridad de la administración tributaria:

a) Inscribirse en los registros pertinentes, proporcionando los datos necesarios relativos a su actividad; y, comunicar oportunamente los cambios que se operen;

b) Solicitar los permisos previos que fueren del caso;

c) Llevar los libros y registros contables relacionados con la correspondiente actividad económica, en idioma castellano; anotar, en moneda de curso legal, sus operaciones o transacciones y conservar tales libros y registros, mientras la obligación tributaria no esté prescrita;

d) Presentar las declaraciones que correspondan; y,

e) Cumplir con los deberes específicos que la respectiva ley tributaria establezca.

2. Facilitar a los funcionarios autorizados las inspecciones o verificaciones, tendientes al control o a la determinación del tributo.

3. Exhibir a los funcionarios respectivos, las declaraciones, informes, libros y documentos relacionados con los hechos generadores de obligaciones tributarias y formular las aclaraciones que les fueren solicitadas.

4. Concurrir a las oficinas de la administración tributaria, cuando su presencia sea requerida por autoridad competente.

Art. 97.- Responsabilidad por incumplimiento.- El incumplimiento de deberes formales acarreará responsabilidad pecuniaria para el sujeto pasivo de la obligación tributaria, sea persona natural o jurídica, sin perjuicio de las demás responsabilidades a que hubiere lugar.

Art. 99.- Carácter de la información tributaria.- Las declaraciones e informaciones de los contribuyentes, responsables o terceros, relacionadas con las obligaciones tributarias, serán utilizadas para los fines propios de la administración tributaria. La administración tributaria, deberá difundir anualmente los nombres de los sujetos pasivos y los valores que hayan pagado o no por sus obligaciones tributarias.

### **Resolución de contribución anual a la Superintendencia de Compañías del monto a pagar sobre el activo**

Según la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (Supercías, 2016) mediante la cual se determina el cálculo en la contribución anual del 2016 para las compañías nacionales o extranjeras domiciliadas en el Ecuador y sujetas a su vigilancia y control.

- El valor del impuesto anual será calculado en base a los estados financieros del anterior año.
- Para la determinación del valor a pagar por la contribución anual se tomará en cuenta lo detallado en la siguiente tabla:

Tabla 1  
*Contribución anual a la Superintendencia de Compañías*

<b>Monto del activo real de las compañías (en \$ USD dólares) rango Desde-Hasta</b>	<b>Contribución por mil sobre el Activo real</b>
0,00 - 23.500,00	00,00
23.500,01 - 100.000,00	0,71
100.000,01 - 1.000.000,00	0,76
1.000.000,01 - 20.000.000,00	0,82
20.000.000,01 - 500.000.000,00	0,87
500.000.000,01 - EN ADELANTE	0,93

## **Capítulo II**

### **Marco metodológico de la investigación**

En este trabajo de investigación, la metodología está enfocada en analizar la aplicación de la NIIF 16 y determinar las consecuencias contables en el sector de telefonía celular en la ciudad de Guayaquil. Para el cumplimiento del análisis anterior, se realizará recolección de documentación relacionada con el tema, para obtener datos, que permitan determinar las consecuencias contables que deberán registrarse en los libros de las compañías del sector de telefonía celular.

#### **Tipo de investigación**

La metodología de la investigación en el presente trabajo de titulación será la cualitativa, basada en el método exploratorio y descriptivo, ya que se procederá a considerar al fenómeno estudiado y sus componentes. Así mismo se determinarán las causas de los fenómenos generando un sentido de entendimiento. Se basa en la recolección de datos no estandarizados, no se efectúan medición numérica, mediante técnicas el investigador recolecta información a través de entrevistas, revisión de documentos, discusión en grupo, el cual permite al investigador tener una perspectiva interpretativa sobre el proyecto de titulación.

En la mayoría de los estudios cualitativos no se prueban hipótesis, estas se generan durante el proceso de investigación. Con el enfoque seleccionado no se efectúa una medición numérica, por lo tanto, el análisis no es estadístico. Las investigaciones cualitativas se fundamentan en el proceso inductivo de lo particular a lo general, se fundamenta en una perspectiva interpretativa centrada en el entendimiento del significado de las acciones de seres vivos.

Como lo define Baena (2014) los estudios exploratorios se realizan cuando el objetivo es examinar un tema o problema de investigación poco estudiado, del cual se tienen muchas dudas o no se ha abordado antes. La investigación exploratoria se realiza para obtener información relevante de

temas desconocidos lo cual permite al investigador receptar datos más completos para examinar las situaciones que se generan en el proceso de investigación. Este método da una visión general a la aproximación de lo que se desea llegar. Con respecto a este trabajo de titulación, se determinará el efecto contable producto de la aplicación de la NIIF 16, la cual tendrá vigencia a partir del año 2019.

La investigación descriptiva, según Hernandez, Fernandez, & Baptista (2014) busca especificar propiedades, características y rasgos importantes de cualquier fenómeno que se analice, describe tendencias de un grupo o población. La investigación descriptiva se conoce como la investigación científica porque describe datos y características de la población o el fenómeno de estudio. Estos métodos ayudarán a familiarizarse y a profundizar más con el tema, puesto que no se sabe con certeza que sucederá en los contratos por la parte legal por concepto de arriendo de los terrenos para la instalación de las antenas que se encuentran en los terrenos y las azoteas, y en la parte contable como se mencionó en el párrafo anterior, la aplicación y la revelación en los estados financieros.

### **Métodos de investigación**

De acuerdo a Hernandez et al (2014) los métodos de investigación pueden ser tanto cualitativos como cuantitativos. Estos se llevan a cabo a través de la observación y valoración de eventos o fenómenos, establecen suposiciones, tratan de probar en qué medida estas suposiciones tienen fundamento, utilizan formas de análisis para establecer estas suposiciones, proponen nuevas investigaciones u observaciones sobre la base de los resultados obtenidos.

Los planteamientos por investigar son específicos y delimitados desde el inicio de un estudio; además la hipótesis se plantea antes de recolectar y analizar los datos, la recolección de los datos se fundamenta en la medición y análisis de procedimientos estadísticos de la investigación cuantitativa, que debe ser objetiva y utilizar la lógica y razonamiento deductivo.

## **Alcance de la investigación**

El alcance de la investigación permitirá recolectar los datos necesarios para realizar el análisis de la situación actual, buscar las teorías y aspectos legales que serán el marco de la investigación y establecer las técnicas que se podrían aplicar para el procesamiento de la información; para así brindar las recomendaciones y conclusiones más acordes que beneficien al negocio estudiado.

## **Procedimientos de la investigación.**

Los procedimientos de investigación responden a los enfoques que son cualitativo y cuantitativo.

### **Procedimiento cualitativo**

Los procesos fundamentales del proceso general de investigación son los siguientes:

1. Idea
2. Planteamiento de problema
3. Inmersión inicial en el campo
4. Concepción del diseño del estudio
5. Definición de la muestra inicial del estudio y acceso a ésta
6. Recolección de datos
7. Análisis de datos
8. Interpretación de resultados
9. Elaboración de reporte de resultados

El proceso cualitativo también se guía por áreas o temas significativos, sin embargo, en lugar de que la claridad sobre las preguntas de investigación e hipótesis precedan la recolección y el análisis de los datos, los estudios cualitativos pueden desarrollar preguntas e hipótesis antes, durante o después de la recolección y el análisis de los datos, con frecuencia, estas actividades sirven para descubrir cuáles son las preguntas de investigación más importantes; y después, para refinarlas y responderlas, el proceso se mueve de manera dinámica entre los hechos y su interpretación.

## **Procedimiento cuantitativo**

El proceso cuantitativo se muestra a continuación:

1. Idea
2. Planteamiento del problema
3. Revisión de la literatura y desarrollo del marco teórico
4. Visualización del alcance de estudio
5. Elaboración de hipótesis y definición de variables
6. Desarrollo del diseño de investigación
7. Definición y selección de muestra
8. Recolección de los datos
9. Análisis de los datos
10. Elaboración del reporte de resultados

El proceso cuantitativo parte de una idea una vez delimitada, se derivan objetivos y preguntas de investigación, se revisa la literatura y se construye un marco o una perspectiva teórica de las preguntas, se establecen hipótesis y determinan variables; se desarrolla un plan para probarlas; se miden las variables en un determinado contexto; se analizan las mediciones utilizando métodos estadísticos, y se establece una serie de conclusiones respecto de la hipótesis.

## **Población y muestra**

### **Población**

Para Galindo (2013) el universo poblacional es el conjunto de individuos y objetos de los que se desea conocer algo en una investigación. Al ser el tema Análisis de la NIIF 16: Arrendamientos y las consecuencias contables en el sector de telefonía celular en la ciudad de Guayaquil, la población es las dos mayores empresas de telefonía celular que operan en la ciudad, las cuales por cuestiones de confidencialidad se las denominará operadora 1 y operadora 2. El detalle se muestra a continuación.

## **Muestra**

Según Quesada (2016) se entiende como muestra a un subconjunto de elementos de la población. Para determinar la muestra del presente estudio, se realiza un muestreo no probabilístico por conveniencia, seleccionando a una de las empresas de telefonía celular, la cual se llamará en este trabajo de titulación como Operadora 1.

## **Fuentes de recopilación de información**

Para desarrollar el presente trabajo de titulación, las autoras han utilizado la NIIF 16, cuya vigencia inicia a partir del año 2019, adicional se visualizará en la sección de bibliografías las distintas fuentes de información que se utilizaron para el desarrollo de este trabajo. Cumpliendo el propósito de la investigación, la recopilación de datos para el desarrollo del tema se obtuvo mediante libros, artículos de páginas de internet.

Para las conceptualizaciones teóricas se adquirió mediante fuentes de información didácticas como páginas de internet, trabajos de titulación relacionados al tema de investigación, Normas Internacionales de Información Financieras, Código Civil, Ley Orgánica de Telecomunicaciones, ARCOTEL Agencia de Regulación y Control de las Telecomunicaciones.

## **Capítulo III**

### **Conocimiento del negocio**

Para estudio de la presente investigación de tesis se hace referencia al conocimiento de las empresas de telefonía más importantes en el país, en donde la población hace uso de este servicio en cuanto a telefonía, servicios de internet móvil y fijo, y otros servicios que hacen captar este mercado, haciendo referencia que para una buena señal es la cobertura del lugar en donde se instalan estas antenas con sus radios bases para dar una buena atención al usuario.

#### **Historia de telecomunicaciones**

##### **La telegrafía en el Ecuador**

Para recurrir a la historia de las telecomunicaciones en el Ecuador, las autoras consultaron en el blog dedicado a las telecomunicaciones. De acuerdo con REBECAJU (2008) señala que:

En el año 1871 en el gobierno de Gabriel García Moreno realiza la contratación de All América Cable and Radio colocación del cable submarino que corría a lo largo de la costa del oeste de Sudamérica conectando a Panamá con Chile, a través de estaciones con Colombia, Ecuador y Perú. En el año de 1884: El primer mensaje telegráfico interno en Ecuador fue transmitido sobre una línea entre Quito y Guayaquil. En 1900 en Quito se instala la primera central telefónica utilizando un cable semiautomático.

En 1920: Guayaquil y Quito se conectan por el telégrafo. En 1934: En Ecuador existen 7.000 Kms de líneas de telégrafo y teléfono. En 1943: Se funda Radio Internacional del Ecuador como una organización estatal independiente para los servicios de telegrafía y telefonía internacional. En 1949: Inauguración de la empresa de teléfonos en Quito. En 1950:

En Quito empezó con Erickson AGT con 3000 líneas y 1000 subscriptores. En 1953: Compañía de Teléfonos de Guayaquil fue

creada con una capacidad técnica y administrativa similar a la Empresa de Teléfonos de Quito. En 1958: La Empresa de Radio Telégrafos y Teléfonos y Radio Internacional del Ecuador a través de un consenso hecho por el Gobierno de ese tiempo y permitiendo que empresas ecuatorianas trabajen sin conectarse en monopolio.

El propósito principal de la nueva compañía era poner al día el sistema de comunicaciones internacionales. En 1959: El gobierno nacional contrató a British Marconi para 48 canales VHF entre Quito y Guayaquil. En 1963: La Empresa de Radio Telégrafos y Teléfonos Ecuador (ERTTE) se reestructuró y cambio su nombre a Empresa Nacional de Telecomunicaciones (ENTEL).

En 1970: Fue nacionalizada All America Cable and Radio, en el año 1971: El gobierno fusionó ENTEL, ETQ, ETG y Cables y Radio del Estado en dos compañías regionales bajo el Ministerio de Obras Públicas y Comunicaciones. En 1972: El gobierno nacional creó el Instituto Ecuatoriano de Telecomunicaciones (IETEL) impulsó el marco regulatorio de las telecomunicaciones como resultado de la necesidad de desconcentrar las funciones del Estado.

En 1990: Se realiza la instalación de 537,895 líneas telefónicas que eran aproximadamente 18 por cada 100 habitantes. En 1992: Se dio una reestructuración del sector de las telecomunicaciones cuando el Congreso aprobó una Ley Especial de Telecomunicaciones.

Se mantuvieron los servicios básicos de telecomunicaciones como un monopolio que fue exclusivo del Estado, para ser llevado a cabo la empresa IETEL y en consecuencia se transformó en EMETEL (Empresa Estatal de Telecomunicaciones). En 1995: Se impulsó la reforma a la Ley Especial de Telecomunicaciones (Ley N° 94) publicada en el Registro Oficial N° 770 se crea el Consejo Nacional de Telecomunicaciones (CONATEL), como ente administrador y regulador de las telecomunicaciones; la Secretaría Nacional de Telecomunicaciones como el encargado de la ejecución de la política

de las telecomunicaciones y la Superintendencia de Telecomunicaciones como ente de control. En 1996: la Empresa Estatal de Telecomunicaciones EMETEL se transformó en la sociedad anónima EMETEL S.A. En 1997: Se inscribió en el Registro Mercantil la escritura de escisión de EMETEL S.A. en dos compañías operadoras ANDINATEL S.A. y PACIFICTEL S.A.

En el año 2000: De la Ley para la Transformación Económica, se da cabida y espacio a la política para el sector de telecomunicaciones hacia el régimen de libre competencia de los servicios de acuerdo a la reforma del artículo 38 de la Ley Especial de Telecomunicaciones, asignándole así al CONATEL una responsabilidad complementando con un apropiado marco regulatorio para permitir que se de mercado en condiciones de libre competencia. En 2001 en adelante: La CONATEL, SUPTEL y SENETEL ofrecen las máximas garantías a los contratos y participación de las empresas ecuatorianas con lo referente a las telecomunicaciones y llevando a la consolidación de un mercado en apertura.

### **Descripción de las operaciones de telecomunicaciones**

Para referirse al tema de las telecomunicaciones en el país, se debe remontar al siglo XIX y XX con la aparición de la comunicación por señales que han ido evolucionando, desde los inventos desde a finales del siglo XVIII con la llegada de un telégrafo óptico que permitió enviar mensajes de cartas en corta y mediana distancia.

A través de los años el sistema de telecomunicaciones ha manifestado importantes cambios desde la introducción del teléfono convencional, hasta la aparición de la telefonía móvil que tuvo su inicio en Estados Unidos en el año 1983, por la empresa Motorola, llegando al país en el año 1992, con la llegada de las teléfonos análogos monocromáticos, de un solo color, ofertadas por las telefonías extranjeras Porta y Bellsouth; además de la telefonía del país que actualmente es CNT, con la introducción de teléfonos celulares representada por la empresa Alegro.

Según la Agencia de Regulación y Control de las Telecomunicaciones (ARCOTEL, 2018), indica que el país cuenta con más del 96% de usuarios con tipo de acceso de telefonía convencional es decir con cable de fibra óptica y que apenas el 3.95% son de medio inalámbrico (FWA, CDMA 450 +WIMAX) y que actualmente se utiliza este tipo de servicio de fibra óptica para aquellos lugares de difícil acceso de telefonía convencional.

El desarrollo de la Internet se mantiene durante la década de los 80s para uso académico e investigativo, hasta llegar a los años 90 en donde empieza a ser utilizada por grandes corporaciones en sus negocios con la finalidad de mejorar la eficiencia en procesos transaccionales rápidos, estables y proveer servicios de acceso electrónico a sus usuarios.

### **Tecnologías inalámbricas**

El acceso a Internet mediante esta tecnología, precisa estar conectada a un cable, sino teniendo cobertura en donde el usuario se encuentre. Las más usadas son el servicio de Bluetooth (WPAN), que da el servicio de transferencia de información de celular a celular o de un dispositivo PC a una telefonía móvil o también transferencia de datos a una impresora. El servicio WIFI (WLAN), que permite según el usuario se encuentre para acceder a este servicio dando soluciones de información a través de un dispositivo inalámbrico.

Otro servicio de tipo inalámbrico es el WMAN, que son las torres de antenas con gran alcance de transferencia y velocidad de información, comúnmente este tipo son a través de contratos que las telefonías ofrecen según la velocidad de 3G o 4G, siendo aún más rápida y acceso para bajar y enviar información. Y el servicio WWMAN, servicio mucho más sofisticado cubriendo áreas geográficas.

A diferencia de las redes cableadas, las redes inalámbricas son altamente afectadas por interferencias debido a que las señales viajan libremente, al haber varias señales compartiendo el medio existen colisiones que afectan la calidad de la señal, esto hace que mientras más lejos estemos

del punto de acceso a internet, más tiempo tomará descargar el contenido solicitado.

Para acceder al servicio de internet, hay múltiples maneras de hacerlo, teniendo como material el cable de cobre y la fibra óptica, depende de la influencia y la capacidad que se utilicen en los equipos. En Ecuador, el servicio de internet ha tenido una gran acogida desde el año 2001 hasta la presente fecha, influenciado por los avances tecnológicos e innovación, a continuación, se detalla los tipos de servicio en tecnología que se tiene desde el año 2015:

### **Tecnología basada en cobre**

El servicio de tecnología de cobre se encuentra en residencias y negocios sin dificultad del audio de voz, alcanzando grandes velocidades Mbps, teniendo en cuenta el tipo de aplicación y la asimetría de las mismas como es el servicio SDSL, que es utilizado para dar velocidad, descargar y subir la información como es el servicio de la videoconferencia.

En cuanto los ADSL, son usado por los consumidores que descargan mucha información, siendo necesaria la mayor velocidad de descarga como de subida de información de datos. Se puede alcanzar velocidades similares a tecnologías de Fibra Óptica como con HDSL (High Data Rate DSL, Tasa de Transmisión de Datos DSL Alta) y VDSL (Very High Data Rate DSL, Tasa de transmisión de datos bastante alta); dependiendo de las técnicas aplicadas a los datos, sin embargo, es reemplazada por fibra óptica en ciertas aplicaciones ya que su desempeño se puede ver afectado por la distancia, a medida que se aleja el usuario del nodo de distribución, su velocidad baja aceleradamente.

Según Bolaños (2018) en el 2009, apenas el 24,6% de personas habían usado internet; en el 2017, un 58,3% usaron este servicio. En el 2011, solo 3,6% de ecuatorianos tenía un smartphone, mientras en el 2017, el porcentaje de posesión de este dispositivo se triplicó a 33,7 % a escala nacional.

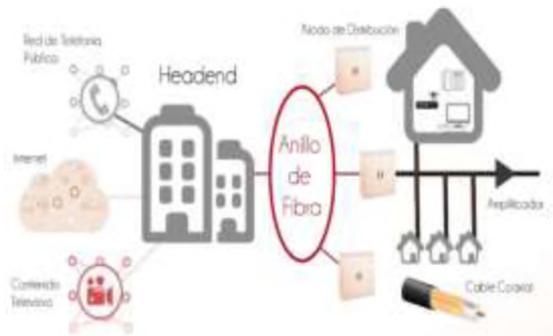


*Figura 5. Distribución del internet*  
 Información tomada de ARCOTEL, Boletín Estadístico 2015.

### **Tecnología cable modem (hybrid fiber coaxial)**

Después que las empresas de televisión por cable poseen la mayor cantidad de redes de fibra óptica instaladas. Las denominadas "cableadoras" actualmente vienen ofreciendo Internet dedicada para determinados puntos geográficos del país con velocidades de acceso de hasta 8 Mbps (Cardozo, 2002).

Estas redes propias facilitan el empaquetamiento de viejos y futuros servicios, como videoconferencia, telefonía, voz sobre IP, etc., que próximamente se escucharán en el mercado, facultando la descarga de la información proyectada y ser transmitida al televisor, más conocido y uso en los televisores de tipo analógico, que son susceptibles a las interferencias, sin embargo, este servicio impedía enviar respuesta adicional que requería el usuario, han sido mejoradas y permiten el envío y recepción de información a través del mismo cable sin interferir con la transmisión habitual de contenido de Televisión.



*Figura 6. Redes*  
 Información tomada de ARCOTEL, Boletín Estadístico 2015. 6ta edición, 2015

### **Tecnologías basadas en fibra óptica**

**Redes de fibra híbrida (fttX).** Aborda más para los usuarios de consumidor final, llegando este servicio a los hogares dependiendo la configuración que se les otorgue, ofrece la mejor calidad sin interferencias de tipo electromagnéticas generando una capacidad extremadamente alta con más de 80 Km de distancia. Este tipo de servicio es utilizado solamente para el servicio de transporte debido a los altos costos en los materiales, su red óptica (PON-Passive, Optical network), sus esquemas tienen precios módicos y no utilizan equipos electrónicos.



*Figura 7. Redes WWAN*  
 Información tomada de ARCOTEL, Boletín Estadístico 2015. 6ta edición, 2015

### **Internet inalámbrico fijo terrenal**

El servicio de Internet inalámbrico ofrece una nueva tecnología innovadora, en un punto inalámbrico con servicio de internet, facilitará al usuario tener el acceso de la señal, con la dificultad de no tener una cobertura óptima si se aleja de la cobertura. Entre las redes inalámbricas más conocidas se encuentran:

#### **Redes de área personal inalámbrica Wireless Personal Area Network (WPAN).**

Según Pillou (2017) esta red incluye redes inalámbricas de corto alcance que cubre algunas decenas de metros, no tiene un buen desarrollo la cobertura inalámbrica, y el servicio de internet no es óptimo. Existen varias clases de redes de área personal inalámbrica, entre las más conocidas se encuentran el Bluetooth, HomeRF, Zigbee, servicio que esta implementado en los teléfonos celulares, control remoto para el encendido de televisores, radios entre otros.

#### **Redes de área local inalámbricas Wireless Local Area (WLAN).**

De acuerdo con CISCO (2016) una red de área local de la tecnología inalámbrica (red inalámbrica WLAN) ejecuta un sistema de comunicación de datos flexible que aumenta con frecuencia bastante que substituyendo un LAN atado con alambre dentro de un edificio o de un campus. Es un servicio personalizado de internet, se puede tener acceso por medio de una tarjeta de red, ya sea celular, PC, tabletas, con una cobertura de 100 mt dependiendo del medio y de las frecuencias. Los usuarios guayaquileños, tienen acceso de internet en la parada de la Metrovía y los parques, bajo un limitado tiempo de 45 minutos.

#### **Redes Wireless Metropolitan Area Network (WMAN).**

Pillou (2017) la definen como Bucle local inalámbrico (WLL, Wireless Local Loop). Las WMAN se basan en el estándar IEEE 802.16. Los bucles locales inalámbricos ofrecen una velocidad total efectiva de 1 a 10 Mbps, con un alcance de 4 a 10 kilómetros, algo muy útil para compañías de telecomunicaciones. El servicio de red es de mayor alcance, tiene una

cobertura de decenas de Km, ofreciendo una velocidad de 70 Mbps, a menor costo que el servicio de internet por medio de fibra óptica y es muy utilizado por las empresas que prestan servicio de Telecomunicaciones, como red de apoyo alámbrica o de cobre, también puede acceder al usuario final.

#### **Redes de área ampliada inalámbrica.**

Según ARCOTEL (2018), su cobertura de servicio abarca centenares de kilómetros de distancia, conocidas en el área móvil y satelital, teniendo mayor impacto en los países más desarrollados.

### **Las empresas de Telecomunicación en el Ecuador**

Las empresas de telefonía que existen en el país tienen un mercado muy importante en el uso de teléfonos celulares, como en los planes de telefonía prepago, postpago y otros servicios. Como tema de estudio para el presente trabajo de titulación se dirigirá a la aplicación de la NIIF 16 en relación con los terrenos para la colocación de antenas, así como también el arrendamiento a las azoteas.

#### **Antecedentes**

Dando como origen de orden legal en el año 1975 se expidió la Ley de Radiodifusión y Televisión, creando el Consejo Nacional de radiodifusión y Televisión (CONARTEL). En 1992 se crea la Ley de Telecomunicaciones separándola de las funciones de control y aseguración de las operaciones, creando estos tres organismos en una sola organización EMETEL.

En el año 2009, mediante decreto ejecutivo se creó el Ministerio de Telecomunicación y la Sociedad de información (MINTEL), fusionando a una sola entidad CONATEL, adquiriéndose a este Ministerio la Dirección de Registro Civil y la Agencia de Servicio Postal (CORREOS DEL ECUADOR).

Creando así por decreto ejecutivo en el año 2015 la Ley orgánica de Telecomunicaciones. Esto dio lugar a la constitución de la Agencia Regulación y Control de las Telecomunicaciones, absorbiendo CONATEL, SUPERTEL, SENATEL,

## **Estructura organizacional del sector de telecomunicaciones**

El Ministerio de Telecomunicaciones tiene la misión de coordinar las acciones de apoyo y de dar la asesoraría para garantizar el acceso igualitario al servicio y su conectividad con el objetivo de avanzar a la consolidación de la Sociedad de información y al Plan del Buen Vivir. La Agencia de Regulación y Control de las Telecomunicaciones (ARCOTEL), es la entidad encargada de administrar, regular y controlar los servicios de telecomunicaciones y del espectro radioeléctrico y su gestión de medios de comunicación social.

Dentro de esta estructura del Sector de las Telecomunicaciones y del marco legal de la ARCOTEL, esta se encuentra considerada como un servicio controlado que comprende:

- Telefonía Fija
- Telefonía Celular Móvil
- Servicio Móvil Avanzado (Servicio Portadores)
- Valor Agregado: cyber Café y Terminales de Uso Publico

## **Operadores de servicios de telecomunicaciones**

Para el desarrollo del trabajo de titulación se analizará información relevante y concerniente a las dos principales operadoras del Ecuador.

### **Operadora 1**

La empresa de telefonía celular comenzó a operar en el año 1993 en Ecuador y en el año 2000 pasó a ser parte de una empresa multinacional, tiene como actividad principal impulsar el desarrollo mediante la conectividad de servicio de telefonía móvil, telefonía fija, televisión pagada e internet.

Actualmente la empresa de telefonía de celular es la compañía elegida por más ecuatorianos por su servicio, cobertura, tecnología y atención al cliente, posee una participación en el mercado importante en el territorio ecuatoriano brindando acceso al servicio móvil con productos y servicios de la más avanzada tecnología, está presente en las 24 provincias del país tiene

una extensión de cobertura en varias ciudades y poblaciones del país con una cobertura importante del total de habitantes en el Ecuador.

La empresa de telefonía celular es uno de los más grandes generadores de empleo en el país ya que brinda 2.600 empleos directos y 350.000 empleos indirectos en el territorio ecuatoriano, además brinda más de 5.500 puntos de venta, más de 80 centros de atención a clientes y canales de atención las 24 horas durante los 7 días de la semana.

La misión de la empresa es lograr que la población del territorio ecuatoriano tenga acceso a productos y servicios de la más avanzada tecnología en telecomunicaciones a precios asequibles, con la finalidad de acercar cada día más a las personas. La visión ser la empresa de telecomunicaciones de más rápido crecimiento y preservar el liderazgo en la industria de telecomunicaciones satisfaciendo las necesidades de los clientes y sociedad en el territorio ecuatoriano. En la empresa los valores y principios es fundamental una actitud ética para el progreso integral corporativo a continuación mencionamos los valores:

- Austeridad
- Desarrollo Humano y Creatividad Empresaria
- Honestidad
- Legalidad
- Productividad
- Respeto y Optimismo
- Responsabilidad Social

## **Operadora 2**

La empresa de telefonía celular comenzó a operar en el año 1993 en Ecuador y en el año 2005 se lanzó la nueva imagen, misma que está presente en 13 países tiene como actividad principal acercar la telefonía móvil a más personas ofreciendo servicios de calidad con tarifas accesibles.

La telefonía Celular tiene la cobertura en 24 provincias del país otorgando comunicación a más de 5 millones de ecuatorianos brindando servicios móviles innovadores, es un ente generador de fuentes de trabajo,

tiene una red de productividad que beneficia a más de 100.000 familias directa e indirectamente en el territorio ecuatoriano, cuenta con más de 1.300 colaboradores de los cuales un 4% son personas con discapacidad. La visión de la empresa es acercar lo mejor de la tecnología a los clientes, a través de las marcas comerciales.

## **Servicios móviles**

### **Prepago**

El servicio prepago se otorga a clientes que desean tener datos, SMS, megas para redes sociales mediante un valor de una recarga que puede ser a partir de \$1 si utilizan paquetes a partir de \$2 tienen acceso a 100 megas, minutos ilimitados y SMS a móviles de la misma operadora telefónica, redes sociales 15 megas y whatsapp ilimitado.

### **Pospago**

El servicio pospago se otorga a los clientes o usuarios que contratan planes y que pagan un valor mensual de acuerdo con el consumo de SMS, datos, tiempo aire para poder hablar limitada o ilimitada, estos planes de telefonía móvil se formalizan mediante un contrato. Según datos de ARCOTEL el crecimiento de líneas activas es de 15'055.240 entre el periodo comprendido año 2008 hasta julio 2017 se incrementó 3'362.992 líneas móviles. La siguiente tabla muestra la tendencia de las líneas de pospago.

Tabla 2  
*Tendencia de Líneas activas en Ecuador*

<b>AÑO</b>	<b>CANTIDAD DE LÍNEAS ACTIVAS</b>
2008	11.692.248
2009	13.454.600
2010	15.118.831
2011	15.874.558
2012	17.086.863
2013	17.541.754
2014	17.604.557
2015	13.859.020
2016	14.848.134
2017 jul.	15.055.240

*Nota:* Se muestra la tendencia de las líneas telefónicas en el Ecuador. Información tomada de ARCOTEL, Boletín Estadístico 2015. 6ta edición, 2015

Según la Dirección Técnica de Estudios, Análisis Estadísticos y de Mercado de la ARCOTEL hasta octubre de 2014 había un total de 18.025.031 líneas activas. Se registró un crecimiento de las líneas prepago del Servicio Móvil Avanzado, a partir de lo cual hubo una reducción considerable que continuó hasta mayo de 2016 la cantidad se ubicó en 14.227.037 líneas activas, donde se comienza a evidenciar que se estabiliza la cantidad de líneas prepago-registradas. La reducción se efectuó principalmente en las líneas de los prestadores CLARO y MOVISTAR, que comunicaron a la ARCOTEL que durante ese período se realizaron depuraciones de sus bases de dato

Tabla 3  
*Pospago y prepago*

<b>Mes/año</b>	<b>Prepago</b>	<b>Pospago</b>
jul-08	87%	13%
jul-17	71%	29%

*Nota:* se evidencia los porcentajes de cambio de las líneas móviles. Información tomada de ARCOTEL. Información tomada de ARCOTEL, Boletín Estadístico 2015. 6ta edición, 2015

### **TV pagada**

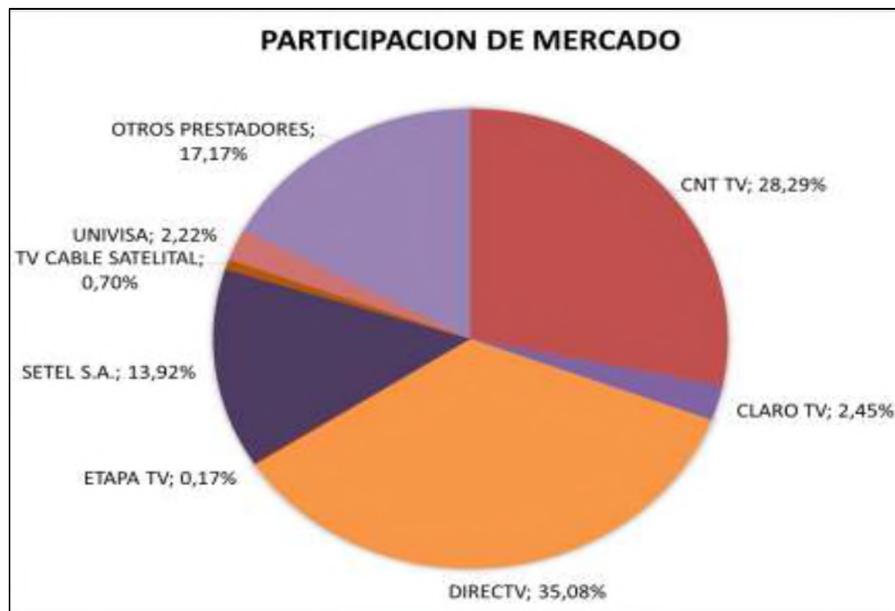
El servicio de televisión pagada ofrece entretenimiento para todos los usuarios, televisión en alta definición y con canales exclusivos. Brinda planes destacados como canales de alta definición, canales estándar, canales de audio y televisión satelital. En la actualidad el servicio de televisión por cable también tiene la capacidad de brindar a los suscriptores del servicio telefónico y acceso a internet a través de una alta velocidad de modem digital, también existe el valor agregado para clientes que tienen como contrato el servicio de televisión pagada de alta definición; así como adquirir un nuevo contrato del servicio DVR que permite grabar, pausar, retroceder y reproducir las series favoritas.

La Agencia de Regulación y Control de las telecomunicaciones (ARCOTEL), informa que, hasta el segundo trimestre del año 2017, los prestadores de TV pagada reportaron un total de 1.345.446 suscriptores del servicio.

Tabla 4  
*Prestadores de TV pagada*

<b>Prestador</b>	<b>Participación de mercado</b>
DirecTv	35,08%
CNT TV	28,29%
Otros prestadores	17,17%
Setel S.A.	13,92%
Claro TV	2,45%
UNIVISA	2,22%
TV Cable Satelital	0,70%
ETAPA TV	0,17%

*Nota:* proveedores de televisión pagada. Información tomada de ARCOTEL. Información tomada de ARCOTEL, Boletín Estadístico 2015. 6ta edición, 2015



*Figura 8.* Participación del Mercado de Proveedores TV PAGADA año 2018  
 Información tomada de ARCOTEL, Boletín Estadístico 2015. 6ta edición, 2015

## **Internet**

Debido a que las antenas instaladas en los terrenos arrendados son utilizadas en la transmisión de datos de internet, a continuación, se detalla este tema. En la actualidad el internet es la herramienta más utilizada a nivel mundial por ser un medio que permite la interacción entre personas y sus ordenadores logrando comunicarse a largas distancias sin importar su ubicación geográfica. La evolución del internet se convirtió en una ventaja para el crecimiento y desarrollo de las empresas, ya que las relaciones de negocios entre las organizaciones con empleados, clientes y proveedores se realizan por medio de redes digitales.

## **Internet móvil**

El servicio de internet móvil sustenta su funcionamiento en la utilización de las redes celulares, originalmente estas redes fueron desarrolladas para brindar el servicio de voz, pero a medida que la tecnología ha evolucionado los requerimientos de los usuarios han ido cambiando y es por esto que en la actualidad las nuevas tecnologías celulares están enfocadas en el servicio de datos (ARCOTEL, 2015). El servicio de internet móvil permite conectarse y navegar en cualquier lugar, tiene acceso a páginas como correos, redes sociales, música y videos, estos servicios pueden adquirir los usuarios mediante planes o paquetes que más se ajuste a las necesidades de comunicación.

Tabla 5  
Evolución de las Redes de internet móvil

Generación	Servicio principal	Elemento diferenciador	Debilidades
1G	Llamadas Análogas	Movilidad	Poca eficiencia en uso de espectro, problemas de seguridad.
2G	Llamadas Digitales y Mensajería	Seguridad	Velocidad limitada, dificultades para soporte de internet
3G	Llamadas Mensajería y Datos	Mejor experiencia en Internet	Problemas de desempeño en Datos
3.5 G	Llamadas Mensajería y Banda Ancha	Internet Banda Ancha y Aplicaciones	Problemas con arquitectura y protocolos
4G	Servicios IP (incluyendo llamadas y mensajería)	Internet Banda Ancha más rápida, menor retardo	Depende de Tecnologías antiguas para llamadas y mensajería (actualmente)

*Nota:* evolución de las redes de internet móvil.

### Servicio móvil avanzado

Es un servicio final de telecomunicaciones del servicio móvil terrestre que permite a los usuarios comunicarse mediante voz, mensajes de texto, video llamada, internet, etc. de manera inalámbrica generalmente a través de teléfonos o módem celulares. la telefonía móvil, ahora llamada Servicio Móvil Avanzado (SMA) está conformado:

- Líneas activas
- Infraestructuras. - radio bases
- Portabilidad numérica. - números portados

### Antenas o radiobases

Las estaciones base están conformadas por los siguientes elementos: equipos transmisores y receptores de radio que son quienes realizan el enlace con el usuario para efectuar y recibir llamadas. Las antenas utilizadas suelen situarse en lo más alto de una torre metálica para dar una mejor cobertura.

Para la instalación de estas estaciones base, el operador del Servicio Móvil Avanzado debe contar con los respectivos permisos ambientales y de ser el caso mimetizar las torres para que no exista un impacto visual a los moradores del sector (Chavez, 2015).

La instalación de antenas en el territorio ecuatoriano mejora la calidad de las comunicaciones, de este modo permite transmitir servicio de internet acceder al uso de redes sociales, escuchar música y videos, también brinda una mejor cobertura de telefonía móvil de forma efectiva y con calidad para todos los usuarios.



*Figura 9.* Antena ARCOTEL.  
Información tomada de ARCOTEL, Boletín Estadístico 2015. 6ta edición, 2015

Las antenas celulares es un dispositivo que es diseñado para emitir ondas radioeléctricas, la transmisión o recepción de las ondas radioeléctricas permite que haya la comunicación entre los dispositivos celulares y el acceso al servicio de internet móvil. La instalación de antenas se realiza en función de la evaluación técnica de zonas donde hay congestión de servicios o donde la señal no llega hasta ese punto de ubicación geográfica por eso se decide instalar la infraestructura (antena o radio bases) con la finalidad de brindar mayor eficiencia y calidad para la gran demanda de clientes y así gocen de los servicios de telefonía móvil e internet.

## **CAPITULO IV**

### **EFFECTO CONTABLE EN LOS ARRENDAMIENTOS**

#### **Arrendamiento financiero**

##### **El contrato**

###### **CONTRATO DE ARRENDAMIENTO**

En la ciudad de Guayaquil al primer día de enero del año 2019 comparecen a celebrar el contrato de arrendamiento de un terreno, por una parte la “Compañía XYZ S.A.”, de aquí en adelante LA ARRENDADORA, y la “Empresa de Telecomunicaciones “, a quién, para efectos del contrato, se la denominará EL ARRENDATARIO.

###### **DECLARACIONES**

**PRIMERO.** -LA ARRENDADORA declara lo siguiente:

1. Ser la dueña legítima del terreno ubicado en la ciudadela ABC, manzana 5 solar 2, de 10 por 20 metros.
2. Que su derecho sobre la propiedad no reporta segmentaciones de derechos a terceros.
3. Que otorga libre y voluntariamente en calidad de arrendamiento la propiedad en las condiciones expuestas en las cláusulas del presente contrato.

**SEGUNDO.** - EL ARRENDATARIO declara lo siguiente:

1. Que es su deseo libre y voluntario recibir en calidad de arrendamiento la propiedad descrita en el presente contrato que tiene como propietario a LA ARRENDADORA.
2. Que se encuentra en pleno conocimiento sobre el estado del terreno y los requerimientos de conservación y mantenimiento.

###### **CLÁSULAS**

**PRIMERO.** – LA ARRENDADORA otorga en arrendamiento a EL ARRENDATARIO el terreno descrito en el presente contrato.

**SEGUNDO.** - La duración del presente contrato será de dos años (8 años), renovable por acuerdo de las partes o pudiendo ser concluido

anticipadamente por acuerdo de las partes con setenta (70 días) días de anticipación.

**TERCERO.** – EL ARRENDATARIO pagará a LA ARRENDADORA como canon anual por renta del terreno el valor de veinticuatro mil dólares de los Estados Unidos de América (\$24.000,00 USD) anuales, cancelables los dos primeros días cada año. En caso de incumplimiento, EL ARRENDATARIO se compromete a pagar un interés del 10% anual sobre el valor adeudado.

**CUARTO.** – Por acuerdo de las partes, se estipula el valor de cinco mil dólares de los Estados Unidos de América (\$5.000,00 USD) por ejercer el derecho de compra.

**QUINTO.** - EL ARRENDATARIO se compromete a cancelar el valor de tres mil dólares de los Estados Unidos de América (\$3.000,00 USD) por conceptos de gastos varios relacionados la adecuación del terreno y el valor de un mil dólares de los Estados Unidos de América (\$1.000,00 USD) por concepto de comisión al agente intermediario del arrendamiento.

**SEXTO.-** EL ARRENDADOR se compromete a otorgar a EL ARRENDATARIO el monto de un mil dólares de los Estados Unidos de América (\$1.000,00 USD) por concepto de reconocimiento de comisión al agente intermediario del arrendamiento y el valor de mil quinientos dólares de los Estados Unidos de América (\$1.500,00 USD) por conceptos de reconocimiento de los gastos varios relacionados con el arriendo.

**SÉPTIMO.** - Las partes se someten libre y voluntariamente a realizar todos los relacionados con el cumplimiento de lo estipulado en el presente contrato, así como las leyes locales implícitas en el desarrollo de los arrendamientos.

Al estar al conocimiento del contrato, las partes afirman estar de acuerdo con las declaraciones y cláusulas del presente y el alcance del mismo, por lo que firman en Guayaquil, el día 1 de enero del 2019.

LA ARRENDADORA

EL ARRENDATARIO

## Reconocimiento

Como paso inicial luego del contrato, se comienza con la aplicación de los principios que la NIIF 16 establece para determinar si existe un arrendamiento en un contrato. Considerando este punto, se procede a citar el párrafo 9 de la mencionada norma que dice: “Un contrato es, o contiene, un arrendamiento si transmite el derecho a controlar el uso de un activo identificado por un periodo de tiempo a cambio de una contraprestación.” En base a lo mencionado, se plantea el siguiente análisis.

Tabla 6  
*Análisis del contrato*

Pregunta	Sí	No	Observación
¿Activo identificable?		XX	Terreno
¿Tiene derecho a obtener sustancialmente todos los beneficios económicos procedentes del uso del activo?	XX		El activo será usado dentro del proceso operativo de la Empresa de Telecomunicaciones.
¿Tiene derecho a dirigir el uso?	XX		La Empresa de Telecomunicaciones decidirá el uso del activo.
¿Existe un periodo de tiempo?	XX		8 años
¿Existe una contraprestación?	XX		\$24.000,00 anuales

Luego de analizar el contrato a la luz de los principios orientadores de la NIIF 16 se concluye que el contrato es un arrendamiento y que la Empresa de Telecomunicaciones está obligada al tratamiento como arrendamiento. Por lo que, de acuerdo al párrafo 22 de la norma, el arrendatario, para efectos del presente ejercicio la entidad tendrá que reconocer en la fecha de comienzo, un activo por derecho de uso y un pasivo por arrendamiento. La medición de estos dos componentes se describe en la siguiente sección.

## Medición

Para la medición inicial del activo por derecho de uso producto del arriendo, se siguen los principios expuestos en los párrafos 22 y 23 de la NIIF 16, los cuales son resumidos en las siguientes imágenes.

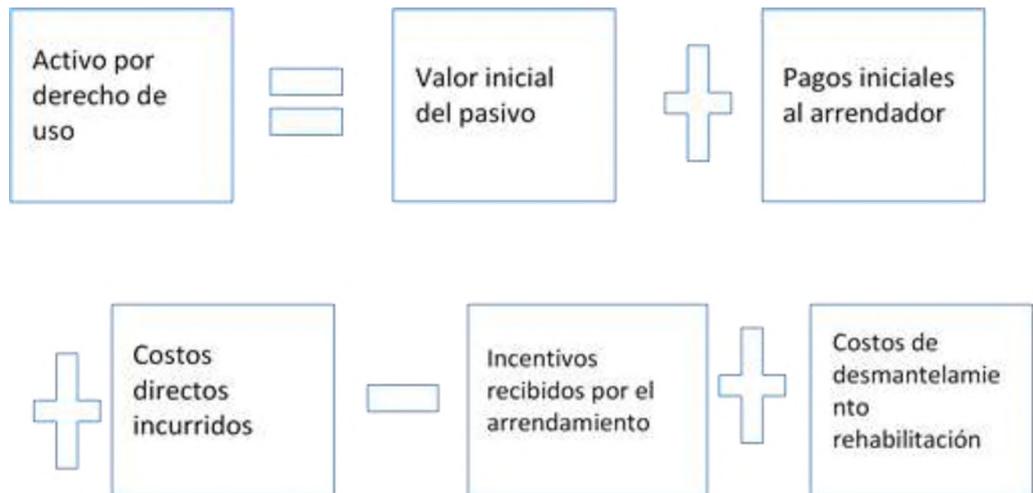


Figura 10. Reconocimiento inicial del activo por derecho de

Para la medición del pasivo por arrendamiento, el párrafo 26 de la norma establece que se medirá el pasivo por arrendamiento al valor presente de los pagos por arrendamiento que no se hayan pagado en esa fecha. Como se muestra en la siguiente figura.

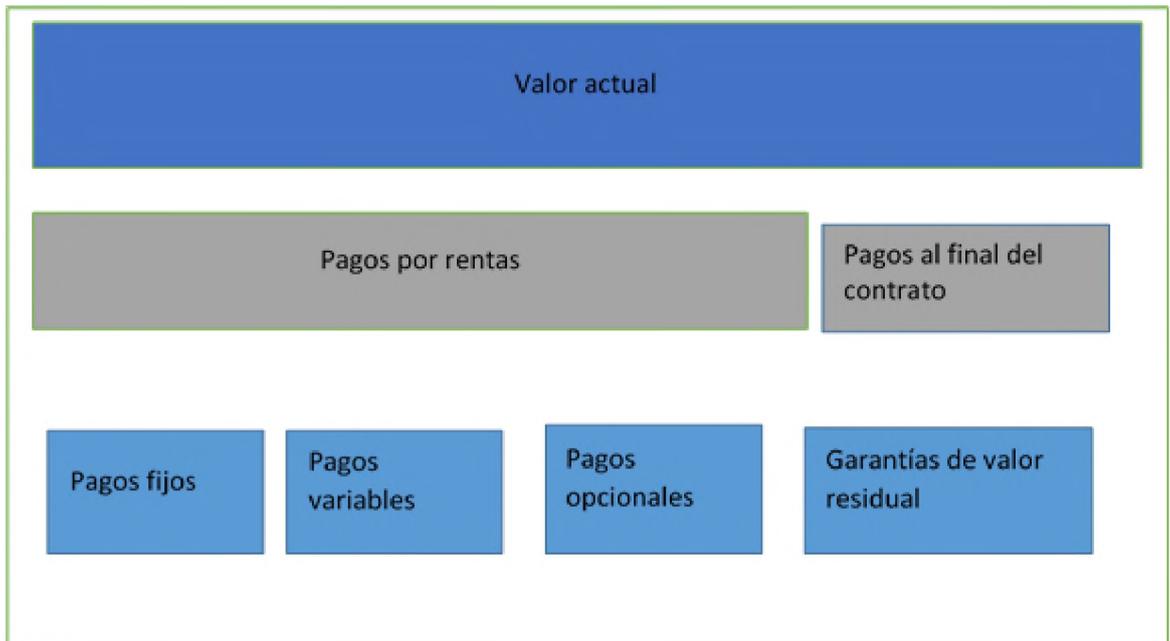


Figura 11. Medición inicial del pasivo por arrendamiento.

Teniendo presente esta información relacionada con el reconocimiento del activo y del pasivo, se procede a realizar la medición inicial de los datos del ejercicio práctico a desarrollar. Por lo que, para comenzar con la medición del activo, es necesario determinar el valor presente de los flujos de efectivo esperados que han sido planteado en el ejercicio. Los datos se presentan a continuación.

Tabla 7  
Valor presente del pago del arrendamiento

Periodo	Pago	Estado
1	24.000	PAGADO
2	24.000	PENDIENTE
3	24.000	PENDIENTE
4	24.000	PENDIENTE
5	24.000	PENDIENTE
6	24.000	PENDIENTE
7	24.000	PENDIENTE
8	29.000	PENDIENTE

La tabla precedente, muestra el cálculo del valor actual de los pagos futuros por el arrendamiento, estos fue necesario realizar considerando lo

expuesto en la norma referente a la medición del pasivo por arrendamiento. El pago realizado en el periodo uno no es considerado para obtener el valor actual neto (VAN) puesto que es cancelado, y no se encuentra pendiente de pago. Por otra parte, la tasa utilizada fue de 10%, puesto que es la tasa implícita puesta por EL ARRENDADOR como medio para el cobro de intereses, además a la última cuota se le suma el pago por la opción de compra para traer aquel importe al valor presente.

El VAN es calculado de la siguiente manera  $VAN = \sum_{j=1}^n \frac{Flujos_n}{(1+i)^n}$ ; es decir, la sumatoria de los “n” flujos de efectivo, sobre uno más la tasa de descuento que para efectos de ejercicio es la tasa implícita dentro del contrato, elevado a la “n” que representa el número de periodos. Ahora, el siguiente paso es determinar el costo amortizado del pasivo por arrendamiento, lo cual se realiza en la siguiente tabla de amortización.

Tabla 8  
Tabla de amortización del pasivo

Periodo	Saldo inicial	Pago	Interés	Capital	Saldo final
02-ene-19					\$119.407,84
02-ene-20	119.407,84	24.000	11.940,78	12.059,22	107.348,63
02-ene-21	107.348,63	24.000	10.734,86	13.265,14	94.083,49
02-ene-22	94.083,49	24.000	9.408,35	14.591,65	79.491,84
02-ene-23	79.491,84	24.000	7.949,18	16.050,82	63.441,02
02-ene-24	63.441,02	24.000	6.344,10	17.655,90	45.785,12
02-ene-25	45.785,12	24.000	4.578,51	19.421,49	26.363,64
02-ene-26	26.363,64	29.000	2.636,36	26.363,64	0,00
<b>Totales</b>		<b>\$173.000,00</b>	<b>\$53.592,16</b>	<b>\$119.407,84</b>	

La tabla anterior muestra los valores que obedecen al principio del costo amortizado que se estipula en las NIIF. Adicionalmente, es necesario realizar la tabla de amortización para determinar los valores correspondientes que se deben registrar en los libros contables, los cuales serán clasificados como activos por derecho de uso y pasivos por arrendamiento a largo y corto plazo. El registro de la información se detalla en la siguiente sección.

## Registro

Para comenzar con el registro de los valores que han surgido del arrendamiento, se procede con los siguientes asientos. Se puntualiza que, después de cada asiento, se realizará la explicación de los valores que se ha detallado con el fin de que se entienda el procedimiento a seguir. Como primer asiento se tiene.

Tabla 9  
*Asiento reconocimiento inicial de arrendamiento*

FECHA	Detalle	Debe	Haber
03/01/2019	1		
	Activo por derecho de uso	143.408	
	Pasivo por arrendamiento a corto plazo		12.059,22
	Pasivo por arrendamiento a largo plazo		107.348,63
	Efectivo y equivalentes a efectivo		24.000
	P/C reconocimiento inicial de arrendamiento		

El asiento anterior muestra el reconocimiento del activo y pasivo producto del arrendamiento financiero del ejercicio práctico. El valor de \$129.996 es el resultado de sumar el VAN obtenido más los \$24.000 que fueron otorgados como pago inicial por el arrendamiento. Por otra parte, se clasificó al pasivo en corto y largo plazo, puesto que el primer canon se cancela al año siguiente, esto se realizó con la ayuda de la tabla de amortización. Sin embargo, se llama la atención a los datos del ejercicio, que se presentan a en el siguiente asiento.

Tabla 10  
*Costos directos incurridos en el arrendamiento*

FECHA	Detalle	Debe	Haber
03/01/2019	2		
	Activo por derecho de uso	4.000	
	Efectivo y equivalentes a efectivo		4.000,00
	P/C costos directos incurridos en el arrendamiento		

Puesto que EL ARRENDATARIO tuvo que realizar el desembolso de unos importes por gastos varios de \$3.000 y por concepto de comisión de \$1.000, los cuales son costos directos proveniente del contrato de arrendamiento y deben de considerar como parte del costo del activo por derecho de uso.

Dentro de los costos directos que son imputables al contrato de arrendamiento, se encuentra aquellos que están relacionados directamente para que el activo esté en las condiciones necesarias para su arrendamiento o funcionamiento. Estos costos pueden ser los pagos por arrendamiento realizados antes del arrendamiento menos los incentivos de arrendamiento recibidos, entre otros que se puedan asociar directamente con el contrato de arrendamiento o se encuentren mencionados en él.

Por otra parte, los importes que no formarían parte del costo del activo por derecho de uso serían aquellos que no se pueden identificar directamente con el contrato de arrendamiento o no se encuentran estipulados en el mismo. Como ejemplo se tiene los costos por restauración o desmantelamiento del activo arrendado cuando este sea empleado para producir inventario, en aquel caso, los costos incurridos forman parte del costo del inventario aplicando la NIC 2. Sin embargo, también se debe de considerar los incentivos otorgados por EL ARRENDADOR, como se muestra a continuación.

Tabla 11  
*Registro del incentivo de EL ARRENDADOR*

<b>FECHA</b>	<b>Detalle</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
03/01/2019	3		
	Efectivo y equivalentes a efectivo	2.500	
	Activos por derecho de uso		2.500,00
	P/C incentivos otorgados por el arrendador		

Este asiento es necesario realizarlo considerando el hecho de que la norma establece que se debe de descontar del costo del activo los valores recibidos por concepto de incentivos por parte de EL ARRENDADOR. Por lo que el asiento precedente actualiza el valor del activo por derecho de uso y deja como sus componentes a los valores incurridos directamente en el arrendamiento. Ahora, continuando con el ejercicio y, bajo el supuesto de que ha pasado un año, se procede con el siguiente asiento.

Tabla 12  
*Registro del gasto financiero*

<b>FECHA</b>	<b>Detalle</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
03/01/2020	4		
	Gasto financiero	11.940,78	
	Pasivo por arrendamiento a corto plazo		11.940,78
	P/C gasto financiero		

El asiento realiza el reconocimiento por el gasto financiero producto del arrendamiento, puesto que el contrato estipulaba el pago de los primeros días de enero de cada año. Es considerando este último punto que se realiza el siguiente asiento

Tabla 13  
*Pago del segundo canon*

<b>FECHA</b>	<b>Detalle</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
03/01/2020	5		
	Pasivo por arrendamiento a corto plazo	24.000,00	
	Efectivo y equivalentes al efectivo		24.000,00
	P/C pago de arrendamiento		

La tabla precedente muestra el pago del según canon. Se lo realiza contra el pasivo por arrendamiento a corto plazo, puesto que esta cuenta tiene característica de cuenta de control. Por último, se procede a reclasificar el pasivo a largo plazo por el pasivo a corto plazo como se muestra en la siguiente tabla.

Tabla 14  
*Reclasificación del pasivo - tercer canon*

<b>FECHA</b>	<b>Detalle</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
03/01/2020	6		
	Pasivo por arrendamiento a largo plazo	13.265,14	
	Pasivo por arrendamiento a corto plazo		13.265,14
	P/C reclasificación del pasivo		

Se puntualiza que los asientos de diario correspondiente a los años siguientes, tiene el mismo tratamiento a como se ha estado realizando en esta sección con la diferencia de los valores a emplear para cada periodo.

## **Arrendamiento operativo**

### **El contrato**

Para la realización de un ejercicio práctico de arrendamiento operativo, se presenta la siguiente información que ha sido resumida por motivos prácticos.

## **CONTRATO DE ARRENDAMIENTO**

En la ciudad de Guayaquil al primer día de Enero del año 2017 comparecen a celebrar el contrato de arrendamiento de un terreno, por una parte la “Compañía XYZ S.A.”, de aquí en adelante LA ARRENDADORA, y la “Empresa de Telecomunicaciones “, a quién, para efectos del contrato, se la denominará EL ARRENDATARIO.

### **CLÁSULAS**

**PRIMERO.** – LA ARRENDADORA otorga en arrendamiento a EL ARRENDATARIO el terreno descrito en el presente contrato.

**SEGUNDO.** - La duración del presente contrato será de cuatro años (4 años), renovable por acuerdo de las partes o pudiendo ser concluido anticipadamente por acuerdo de las partes con setenta (70 días) días de anticipación.

**TERCERO.** – EL ARRENDATARIO pagará a LA ARRENDADORA como canon anual por renta del terreno el valor de treinta y cinco mil dólares de los Estados Unidos de América (\$35.000,00 USD) anuales, cancelables los dos primeros días cada año.

**CUARTO.** – Por acuerdo de las partes se estipula que, al finalizar el periodo del arrendamiento, EL ARRENDATARIO no podrá ejercer opción de compra.

Al estar al conocimiento del contrato, las partes afirman estar de acuerdo con las declaraciones y cláusulas del presente y el alcance del mismo, por lo que firman en Guayaquil, el día 1 de enero del 2017.

LA ARRENDADORA

EL ARRENDATARIO

### **Reconocimiento**

En vista de que este contrato es celebrado en el año 2017, mientras la NIC 17 aún está vigente, su registro en aquel año debe ser de acuerdo a la norma antes mencionada. De modo que su tratamiento es como un

arrendamiento operativo, de acuerdo con los principios orientadores estipulados en la NIC 17, que dictan lo siguiente:

- No existe opción de compra.
- No se han transmitido todos los riesgos y beneficios sustanciales al arrendatario.
- Al final de arrendamiento, la propiedad regresará a su dueño.

### Medición y registro

Considerando lo expuesto en la NIC 17 sobre la contabilidad de los arrendamientos operativos por parte de arrendatario, las cuotas derivadas de este arrendamiento serán reconocidas como gasto de forma lineal durante el transcurso del arrendamiento o, como aplica al ejemplo práctico, durante el tiempo en que esté vigente la norma. Los registros correspondientes se muestran a continuación.

Tabla 15  
*Pago arrendamiento operativo 2017*

FECHA	Detalle	Debe	Haber
02/01/2017	1		
	Gasto por arrendamiento	35.000,00	
	Efectivo y equivalentes		35.000,00
	P/C gasto de arrendamiento		

Tabla 16  
*Pago arrendamiento operativo 2018*

FECHA	Detalle	Debe	Haber
02/01/2018	2		
	Gasto por arrendamiento	35.000,00	
	Efectivo y equivalentes		35.000,00
	P/C gasto de arrendamiento		

Los dos registros anteriores son los necesarios para la contabilización del arrendamiento operativo durante el año 2017 y 2018, tiempo en el que se encuentra vigente la NIC 17; sin embargo, para el año 2019, fecha en la que entre en vigor la NIIF 16, es necesario realizar la transición de una norma a otra. La siguiente sección estudia los principios orientativos para realizar la transición.

## **Análisis de la transición NIC 17 a NIIF 16**

Para comenzar con el estudio del impacto generado con implementar la NIIF 16 luego de la NIC 17, se analizará lo que menciona la norma sobre el procedimiento de la transición. En este último, la norma establece que las sociedades pueden elegir entre aplicar la nueva definición para arrendamientos a todos sus contratos o utilizar una excepción práctica y emplear la NIC 17 en los contratos ya existentes, los cuales pueden ser un arrendamiento o contener uno.

En el caso de las entidades que opten por emplear la excepción práctica tendrán que aplicar la NIIF 16 para arrendamientos previamente identificados de acuerdo a lo estipulado por la NIC 17; de igual manera, no aplicarán la NIIF 16 para partidas que no hayan sido consideradas como arrendamiento de acuerdo a la NIC 17. Finalmente, aplicará la NIIF 16 para evaluar si los contratos suscritos a partir de la aplicación de la norma son, o contienen, un arrendamiento. Para el caso de estudio, se aplicará la excepción práctica, puesto que esta minimiza los costos de ejecución.

La NIIF 16 establece que la transición se puede realizar por dos métodos. Según el primer método, se debe aplicar un retroactivo a cada periodo comparativo, de acuerdo a lo mencionado en la NIC 8 "Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores". Esto quiere decir, que se deben reestablecer las cifras de los informes financieros previos al 2018, como si la NIIF 16 siempre hubiera existido.

Por otra parte, el segundo método establece que se debe registrar de forma retroactiva el acumulado con ajuste al saldo de apertura de las ganancias acumuladas en el periodo anual de la fecha de aplicación. En otras palabras, la no entidad no re expresará los informes financieros previos al año 2018 preparados de acuerdo a la NIC 17.

Para la determinación del efecto acumulado, la entidad deberá estimar los flujos de pagos realizados desde el inicio del contrato hasta la finalización del periodo, calculando el valor presente empleando la tasa de interés incremental de endeudamiento, con el fin de registrar un activo y pasivo por

arrendamiento a la fecha de apertura de los estados financieros del 2019. Para el ejercicio práctico se considerará este último método analizando, además, arrendamiento por arrendamiento de acuerdo a lo estipulado en la norma.

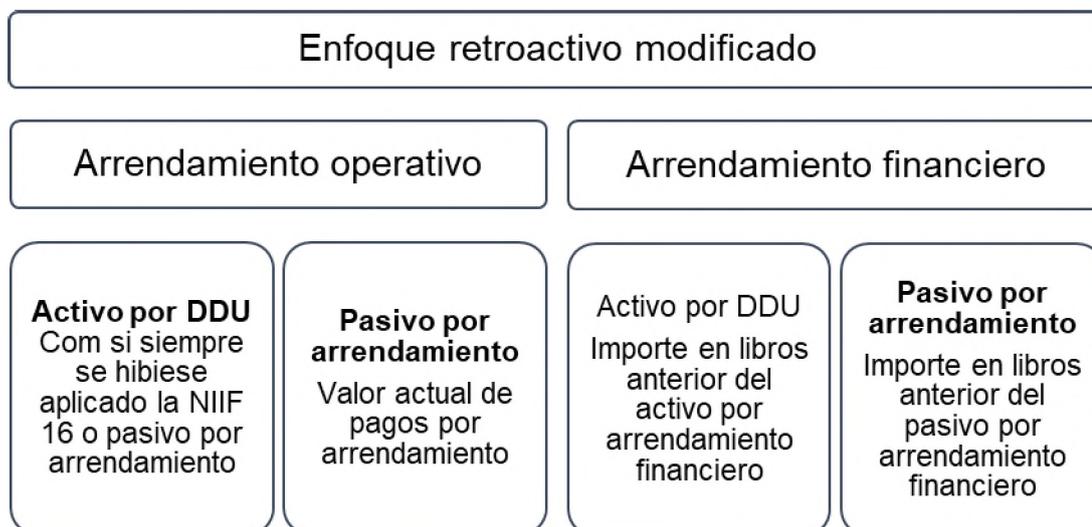


Figura 12. Enfoque retroactivo modificado para transición

Como primer paso, se deberá determinar la tasa incremental, la cual será calculada considerando los préstamos que la entidad tenga registrados para activos de similares características. Después de haber realizado las inspecciones del caso, se tiene la siguiente información.

Tabla 17  
Cálculo de tasa incremental

Acreeedor	Tasa	Capital	Peso capital	Tasa Promedio ponderado
Banco ABC	8,70%	2.500.000	22,62%	1,97%
Banco ABC	8,40%	1.500.000	13,57%	1,14%
Banco del Norte	8,70%	2.000.000	18,10%	1,57%
Banco del Norte	8,50%	1.750.000	15,84%	1,35%
Banco del Norte	8,25%	3.000.000	27,15%	2,24%
Banco Nacional	8,50%	300.000	2,71%	0,23%
<b>TOTAL</b>		<b>11.050.000</b>	<b>100%</b>	<b>8,50%</b>

*Nota:* se considera la cartera de préstamos a instituciones financieras por activos de similares características. Se analiza las tasas de interés para determinar la ponderación entre ella y la deuda, y así calcular la tasa incremental.

La tasa incremental fue determinada de acuerdo al promedio ponderado entre la tasa de interés de las obligaciones relacionadas con

activos de similares características y el peso de cada capital respecto a la deuda total. Por lo tanto, se obtuvo que la tasa ponderada es de 8,50% la cual será utilizada como tasa de descuento para la transición de la NIC 17 a la NIIF 16.

El siguiente paso es determina el valor actual de los flujos de los pagos fututos de los cánones de todos los arrendamientos operativos vigentes antes de la aplicación de la NIIF 16 utilizando la tasa incremental previamente calculada. Un detalle de los arrendamientos en cuestión de estudio se muestra en la siguiente tabla.

Tabla 18  
*Flujo de arrendamientos*

<b>Contratos</b>	<b>Desde</b>	<b>Hasta</b>	<b>Plazo de contrato</b>	<b>Importe mensual</b>	<b>Importe anual</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>	<b>2021</b>
<b>1</b>	2015	2020	6	4.200	50.400	50.400	50.400	50.400	50.400	50.400	50.400	
<b>2</b>	2016	2021	6	3.500	42.000	-	42.000	42.000	42.000	42.000	42.000	42.000
<b>3</b>	2017	2021	5	2.800	33.600	-	-	33.600	33.600	33.600	33.600	33.600
<b>4</b>	2016	2020	5	3.000	36.000	-	36.000	36.000	36.000	36.000	36.000	
<b>5</b>	2017	2020	4	2.917	35.000	-	-	35.000	35.000	35.000	35.000	

El siguiente paso es determinar el valor presente por arrendamiento, empleando la tasa incremental previamente determinada. Se puntualiza que este procedimiento se lo realiza arrendamiento por arrendamiento, sin embargo, por razones didácticas y, para presentación del presente trabajo, en esta sección se realizará el cálculo del valor presente de manera agrupada.

Tabla 19  
VNA de los arrendamientos

<b>Contratos</b>	<b>Desde</b>	<b>Hasta</b>	<b>Plazo de contrato</b>	<b>VNA</b>
<b>1</b>	2015	2020	6	\$229.500,79
<b>2</b>	2016	2021	6	\$191.250,66
<b>3</b>	2017	2021	5	\$132.405,57
<b>4</b>	2016	2020	5	\$141.863,11
<b>5</b>	2017	2020	4	\$114.646,01
<b>VNA TOTAL</b>				<b>\$809.666,16</b>

Luego, dentro del proceso de transición se determina la depreciación del valor actual del activo por derecho de uso, esto se lo realizará desde el inicio de entrada en vigencia del contrato hasta el 31 de diciembre del 2018, fecha en la cual termina la aplicación de la NIC 17 y se deben realizar los cálculos correspondientes para que la información financiera sea relevante y refleje fielmente la situación actual de las transacciones de arrendamientos.

El hecho de que la depreciación sea hasta el año 2018 es con el fin de determinar la depreciación acumulada con efecto retroactivo que deberá ser registrada como ajuste y la depreciación acumulada con efecto prospectivo para los años posteriores al 2018. La siguiente tabla muestra el resumen de la depreciación acumulada para cada contrato de arredramiento, mientras que el detalle podrá ser consultado en el Anexo 2.

Tabla 20  
*Depreciación retroactiva y prospectiva*

<b>Contratos</b>	<b>Plazo de contrato</b>	<b>Depreciación acumulada</b>	
		<b>Retroactiva</b>	<b>Prospectiva</b>
<b>1</b>	6	153.001	76.500
<b>2</b>	6	127.500	63.750
<b>3</b>	5	105.924	26.481
<b>4</b>	5	113.490	28.373
<b>5</b>	4	114.646	

Tabla 21  
*Depreciación acumulada*

<b>Año</b>	<b>Dep. acum</b>
2015	38.250
2016	98.498
2017	153.640
2018	153.640

La tabla precedente muestra la depreciación acumulada con efecto retroactivo y prospectivo, esto se lo realiza para el registro en los libros contables. La depreciación acumulada retroactiva fue determinada hasta el año 2018 de cada contrato, mientras que la depreciación acumulada prospectiva se determinó para los años posteriores al 2018. La tabla 17 muestra los valores por depreciación acumulada anual que serán consideradas para el registro contable. Esta última consiste en la sumatoria de los valores por depreciación de cada año por los contratos en cuestión de análisis.

El siguiente paso dentro de la transición es determinar los intereses devengados hasta la fecha de la transición, esto se lo realizará con el método de la tasa de descuento previamente determinada, serán calculados desde la fecha de inicio de contrato hasta el 31 de diciembre del 2018. Con el propósito de calcular los valores de los intereses acumulados hasta la fecha de transición es necesario la elaboración de la tabla de amortización del valor presente de cada uno de los arrendamientos empleando la tasa previamente

determinada. La tabla de amortización deberá ser realizada para cada contrato, teniendo presente las fechas de inicio de cada contrato, puesto que estos tienen fecha de inicio y de fin distintas. Se presentará una tabla de amortización consolidada de todos los valores de los contratos, en el Anexo 3 se podrán revisar los valores de la tabla de amortización de todos los contratos individualmente.

Tabla 22  
Tabla de amortización acumulada

Periodo	Saldo inicial	Pago	Interés	Capital	Saldo final
					\$809.666
2015	809.666,16	50.400	19.508	30.892	778.774
2016	778.773,72	128.400	45.196	83.204	695.570
2017	695.570,11	197.000	59.123	137.877	557.694
2018	557.693,53	197.000	47.404	149.596	408.097
2019	408.097,43	197.000	34.688	162.312	245.786
2020	245.785,68	197.000	20.892	176.108	69.677
2021	69.677,42	75.600	5.923	69.677	-
<b>Totales</b>		<b>\$1.042.400</b>	<b>\$232.734</b>	<b>\$809.666</b>	

Ahora, con el propósito de llevar un orden en la presentación de la información y para determinar el valor monetario del activo por derecho de uso y del pasivo que serán registrados para el 1 de enero del 2019, se procede a realizar una comparación entre la contabilización de la NIC 17 y la NIIF 16 con el fin de tener una visión general de los valores a reportar.

Tabla 23  
Comparación de la NIC 17 y NIIF 16 en la transición

Plazo en años realizados a la fecha de transición	NIC 17		NIIF 16	
	Gasto de Arrendamiento (Canon)	Gasto Depreciación	Gasto Interés	Pago (Canon)
2015	50.400	38.250	19.508	50.400
2016	128.400	98.498	45.196	128.400
2017	197.000	153.640	59.123	197.000
2018	197.000	153.640	47.404	197.000
<b>Total</b>	<b>572.800</b>	<b>444.029</b>	<b>171.231</b>	<b>572.800</b>

La tabla precedente muestra los valores incurridos en la contabilización de los contratos desde su fecha de inscripción hasta la fecha de la transición.

Esto sirve para estimar el impacto financiero de los contratos en la empresa, luego de aquello se debe estimar el valor correspondiente al activo por derecho de uso y el pasivo por arrendamiento, el cual debe ser un valor neto al 31 de diciembre del 2018.

Tabla 24  
*Importe neto del activo por derecho de uso*

<b>Activo por derecho de uso</b>	<b>1 de enero del 2019</b>
Costo	809.666
Depreciación acumulada 2015 - 2018	444.029
<b>Total Neto</b>	<b>\$365.637</b>

Para determinar el valor neto del activo por derecho de uso se considera el valor actual de los contratos previamente determinados y se procede a disminuir la depreciación acumulada hasta el 31 de diciembre del 2018, como se muestra en la tabla precedente. Para determinar el movimiento se considera el aumento en el registro de los gastos financieros y, además, la disminución en el pago de cánones anuales, por lo que el saldo del pasivo por arrendamiento al 31 de diciembre del 2018 se determina de la siguiente manera.

Tabla 25  
*Pasivo por arrendamiento*

<b>Pasivo por arrendamiento</b>	<b>1 de enero 2019</b>
Reconocimiento inicial	809.666
Gastos financieros del 2015 - 2018	171.231
Pago cánones del 2015 - 2018	572.800
<b>Saldo</b>	<b>\$408.097</b>

En el proceso final de la transición de la NIC 17 a la NIIF 16 se procede a realizar el reconocimiento del activo por derecho de uso y del pasivo por arrendamiento, este será realizado como asiento de apertura en el estado de

situación financiera al 1 de enero del 2019. La diferencia en estas cuentas de balance permite determinar el efecto neto en los resultados acumulados. El asiento del libro diario se muestra a continuación.

Tabla 26  
*Asiento por registro de transición*

<b>FECHA</b>	<b>Detalle</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
01/01/2019	1		
	Activo por derecho de uso	365.637	
	Resultados acumulados adopción NIIF 16	42.460	
	Pasivo por arrendamiento		408.097
	P/C transición de NIC 17 A NIIF 16		

### **Efecto en los estados financieros**

La empresa para principios del año 2019 debe de realizar el asiento de ajuste para efectuar la actualización en sus estados financieros y que esta refleje la materialidad de los arrendamientos. Por otro lado, se considera la ubicación de estas cuentas en el estado de situación financiera. Luego de la presentación se mostrará el efecto en los indicadores financieros para evaluar el impacto que tiene la aplicación de la NIIF 16 en los estados financieros.

Tabla 27  
ESF aplicación NIIF 16

<b>Estado de Situación Financiera</b>		
<b>Empresa Operadora 1</b>		
<b>En dólares americanos, se excluyen centavos</b>		
	<b>al 31 de diciembre del 2018</b>	<b>al 1 de enero del 2019</b>
<b><u>Activos</u></b>		
<b><u>Activos corrientes</u></b>		
Efectivo y equivalentes de efectivo	1.398.036	1.398.036
Cuentas por cobrar, neto	2.190.624	2.190.624
Otros activos financieros	297.110	297.110
Activos por impuestos corrientes	946.894	946.894
<b>Total activos corrientes</b>	<b>4.832.665</b>	<b>4.832.665</b>
<b><u>Activos no corrientes</u></b>		
Propiedades y equipos, neto	5.202.747	5.202.747
Otros activos no corrientes	1.149.061	1.149.061
Activos por derecho de uso	-	809.666
(-) Dep. acum activo por derecho de uso		444.029
<b>Total activos no corrientes</b>	<b>6.351.808</b>	<b>6.717.445</b>
<b>Total activos</b>	<b>11.184.473</b>	<b>11.550.110</b>
<b><u>Pasivos</u></b>		
<b><u>Pasivos corrientes</u></b>		
Cuentas por pagar	126.181	126.181
Obligaciones con instituciones financieras	594.221	594.221
Pasivo por arrendamiento		408.097
<b>Total pasivos corrientes</b>	<b>720.402</b>	<b>1.128.499</b>
<b><u>Pasivo no corriente</u></b>		
Cuentas y Documentos por pagar	3.801.172	3.801.172
Otros pasivos no corrientes	2.987.842	2.987.842
Otros pasivos corrientes	1.268.878	1.268.878
<b>Total pasivos no corrientes</b>	<b>8.057.891</b>	<b>8.057.891</b>
<b>Total pasivos</b>	<b>8.778.293</b>	<b>9.186.390</b>
<b><u>Patrimonio</u></b>		
Capital	100.000	100.000
Reservas (Legal y Facultativa)	1.104.658	1.104.658
Utilidad de ejercicios anteriores	1.201.522	1.201.522
Resultados acumulados adopción NIIF 16		42.460
<b>Total patrimonio</b>	<b>2.406.180</b>	<b>2.363.720</b>
<b>Total pasivos y patrimonio</b>	<b>11.184.473</b>	<b>11.550.110</b>

Con la transición de la NIC 17 a la NIIF 16 los resultados en los estados financieros evidencian un cambio. Este cambio será revelado con el estudio de los indicadores financieros que se presentan a continuación.

Como primer punto se evidencia el aumento en el activo no corriente ante la presencia de la nueva cuenta de “Activos por derecho de uso” en la sección de activos no corrientes. Es decir, tuvo un aumento de \$ 365.637 lo que refleja un incremento del 5,76% respecto al periodo anterior con la aplicación de la NIC 17. La siguiente imagen muestra el cambio.

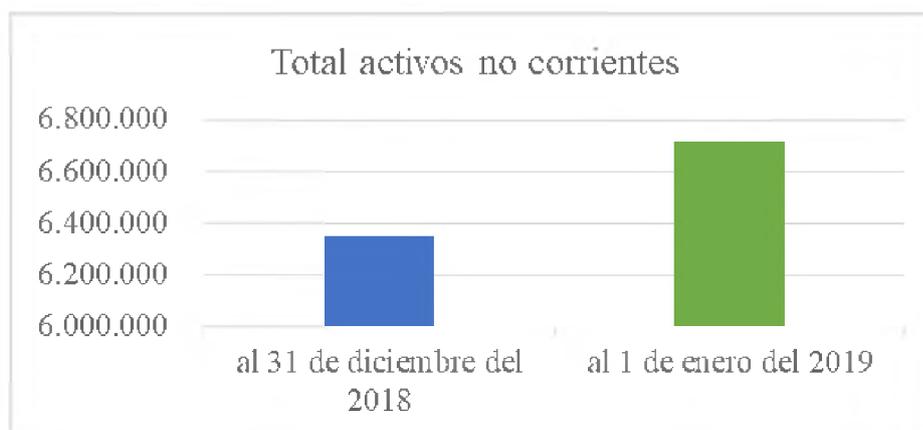


Figura 13. Variación activo no corriente NIC 17 - NIIF 16

Por otro lado, para demostrar el cambio en los indicadores financieros, se muestra el cambio en la liquidez de la empresa, como se evidencia en la siguiente tabla.

Tabla 28  
Liquidez NIC 17 - NIIF 16

Indicador	Fórmula	NIC 17		NIIF 16	
Liquidez corriente	Activo corriente	4.832.665,03	6,71	4.832.665,03	4,28
	Pasivo corriente	720.401,59		1.128.498,59	

La liquidez corriente con la aplicación de la NIIF 16 muestra una variación, es decir, a la fecha de la vigencia de la NIC 17 la entidad contaba con un índice de liquidez corriente de 6,71 mientras que con la aplicación de la NIIF 16 uno de los primeros impactos fue la disminución de este índice a 4,28. Es decir, para la primera circunstancia la entidad contaba con 6,71 unidades monetarias por cada dólar de deuda a corto plazo, mientras que en

la segunda circunstancias la empresa contaba con 4,28 unidades monetarias para cubrir cada unidad de deuda en el corto plazo.

Tabla 29  
*Endeudamiento del activo*

Indicador	Fórmula	NIC 17		NIIF 16	
Endeudamiento del activo	Pasivo total	8.778.292,89	0,78	9.186.389,89	0,80
	Activo total	11.184.472,65		11.550.109,65	

El ratio anterior indica el nivel de endeudamiento del activo total. Este muestra un aumento con la aplicación de la NIIF 16. Es decir, con la NIC 17 por cada unidad de deuda la empresa tenía comprometido 0,78 unidades de activo, mientras que con la aplicación de la NIIF 16 este nivel de endeudamiento a aumentando llegando a que por cada unidad de deuda la empresa tenga comprometido el valor de 0,80 unidades de activo. Esto se debe al registro del pasivo por arrendamiento en el balance general, lo que aumenta el nivel de endeudamiento de la entidad.

Como conclusión general se tiene que las principales cuentas del Estado de Situación Financiera se ven afectadas ante la presencia de nuevas cuentas de activo, pasivo y patrimonio; por lo que este efecto se ve reflejado en el estudio de las tendencias y con el empleo de los ratios financieros.

### **Efecto tributario**

Dentro de las consideraciones tributarias se tiene que la Ley no considera directamente a los arrendamientos operativos. Por otro lado, con la nueva aplicación de la NIIF 16 se esperaría que la Administración Tributaria emita un pronunciamiento sobre el tratamiento adecuado que debe de recibir la aplicación de esta norma.

Por lo tanto, dentro del análisis de la normativa vigente se considera el estudio del Artículo 10 num 1 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en el cual se establece que los valores incurridos serán deducibles siempre que hayan sido destinados a obtener, mantener o mejorar la renta de la entidad. De lo anteriormente dicho, se concluye que los cánones que las empresas

cancelan dentro de los arrendamientos de su giro del negocio encajan en esta descripción y, por lo cual, serían deducibles.

Por otro lado, el artículo 10 num 2 de la Ley de Régimen Tributario Interno establece que serán deducibles los pagos por arrendamiento mercantil (arrendamiento financiero) que sean determinados de acuerdo a la técnica contable. En base a estos antecedentes, se entendería que la ley permite el gasto que se genera en los arrendamientos de acuerdo a la NIIF 16. Sin embargo, se puntualiza que la administración tributaria no se ha pronunciado al respecto de la nueva aplicación de la NIIF 16.

Finalmente, se realiza el cálculo del anticipo del impuesto a la renta, en el cual se demostrará el efecto al incorporar nuevos elementos en el balance general.

Tabla 30  
Cálculo del anticipo NIC 17 - NIIF 16

<b>Anticipo</b>	<b>NIC 17</b>	<b>NIIF 16</b>	<b>Diferencia</b>
0,2% patrimonio	4.812	4.727	
0,2% costos y gastos	17.299	17.299	
0,4% activos	44.738	46.200	
0,4% ingresos	60.619	60.619	
<b>Total</b>	<b>127.469</b>	<b>128.847</b>	<b>1.378</b>

Como se puede notar, existe un efecto en el pago del anticipo al tener registrado en el estado de situación financiera nuevas cuentas para el registro del arrendamiento.

En la misma línea, se procede a analizar el efecto en el impuesto 1.5 por mil que las empresas y personas naturales obligadas a llevar contabilidad deben pagar anualmente a los municipios. El valor de este impuesto depende de los activos que la empresa posea y se calcula restando a los activos totales los pasivos corrientes y las provisiones. En base a este precedente, se procede a evaluar el impacto que tiene la normativa contable en el cálculo de este impuesto. Los resultados se presentan en la siguiente tabla.

Tabla 31  
*Impuesto 1.5 por mil*

<b>Cuentas</b>	<b>1,5 por mil NIC 17</b>	<b>1,5 por mil NIIF 16</b>	<b>Diferencia</b>
Activo total	11.184.473	11.550.110	
(-) Pasivo corriente	720.402	1.128.499	
Base imponible	10.464.071	10.421.611	
Impuesto	15.696	15.632	- 64

En la tabla precedente se muestra el cálculo del impuesto 1.5 por mil. Para este caso, el impuesto con la NIC17 resulta levemente superior al determinado con la NIIF 16, esto se da a causa de la presencia del pasivo por arrendamiento que aumenta el pasivo corriente caso que no ocurre en con la aplicación de la NIC 17.

## Conclusiones

Al desarrollar este trabajo de titulación se obtuvieron las siguientes conclusiones:

La aplicación de la NIIF 16 en el sector del arrendamientos de terrenos tiene un gran impacto en los libros contables del arrendatario ya que se elimina la distinción entre arriendo operativo y arriendo financiero por el contrario a partir del 01 de enero del 2019 todos los arrendatarios reconocerán los arrendamientos en el Estado de Situación Financiera, registrando el valor presente de los pagos de arrendamiento y mostrando como activos por derecho de uso y los pagos se reconocen como un pasivo.

Dado el giro del negocio en el sector de las telecomunicaciones, los contratos generalmente suelen ser de dos años, esto encaja bajo los requerimientos de la NIIF 16 para ser considerado como un contrato que contiene un arrendamiento. Aunque por lo general este tipo de arrendamientos, dada sus características, es considerado como operativo, ahora con el cambio a la NIIF 16 todos aquellos arrendamientos serán considerados como financieros, y se tendrá que reconocer un activo y un pasivo.

Es necesario determinar una tasa incremental para realizar el proceso de transición de la NIC 17 a la NIIF 16, con el fin de determinar el valor presente de los flujos de efectivo. Esta tasa puede ser determinada mediante el portafolio de préstamos que la empresa posea que estén relacionados con activos de similares características. En la investigación se determinó la tasa de 8,50% la cual fue el resultado de una ponderación entre las tasas de interés y el valor de la deuda de la cartera de préstamos de la entidad con instituciones financieras. Estas deudas fueron adquiridas para activos de similares características.

El efecto que tiene la transición de la NIC 17 a la NIIF 16 se ve reflejado en los estados financieros. En el paso de una norma a otra, tiene como resultado la presencia de una nueva cuenta en los activos no corrientes denominada "Activo por derecho de uso" por el valor de \$ 809.666 lo que representa un incremento del 5,75% en los activos no corrientes. Similar

cambio se encuentra en los pasivos corrientes al contar con la presencia de un pasivo por arrendamiento por el valor de \$ 408.097 que representa un aumento del 4,65% en el total de los pasivos. Finalmente, como resultado de la adopción de la norma se presenta en el patrimonio la cuenta de resultados acumulados por adopción de la NIIF 16 por el valor de \$ 42.460 que representa una pérdida y disminuye el patrimonio en un 1,76%.

A través de los indicadores financieros se tiene que dentro de las principales afectaciones que tiene la aplicación de la NIIF 16 se encuentra en los activos, puesto que hay una presencia nueva de activos por derecho de uso que corresponde a los arrendamientos. Se tuvo como resultado que con la aplicación de la NIC 17 el índice de liquidez corriente era de 6,71 mientras que con la aplicación de la NIIF 16 el indicador disminuyó al valor de 4,28 teniendo una afectación en la liquidez de la empresa.

Por otro lado, el nivel de endeudamiento de la empresa aumenta y el margen de utilidad disminuye ante la presencia de nuevas deudas en los pasivos. Con la aplicación de la NIC 17 el endeudamiento del activo era de 0,78 mientras, al aplicar la NIIF16 el endeudamiento aumentó a 0,80 por unidades de activo. Esto refleja un aumento en el endeudamiento de la empresa.

El efecto tributario se vio reflejado en un aumento del anticipo del impuesto a la renta respecto al cálculo realizado con la NIC 17, este incremento fue por el valor de \$ 1.378. En contraste con este resultado, al determinar el impuesto 1.5 por mil se presencié una disminución de \$ 64, esto a causa de la presencia de un mayor pasivo dado por la deuda de arrendamiento.

La Ley de Régimen Tributario Interno hace declaración explícita del gasto por arrendamiento financiero, el cual se lo estipula como deducible de acuerdo a los valores que salgan como resultado de la técnica contable, mientras que del arrendamiento operativo no existe mayor instrucciones acerca de su tratamiento tributario, por lo que se determina que la administración tributaria no ha dado mayor pronunciamiento sobre los valores

que resultan de la aplicación de la NIIF 16, en caso de si considerar a estos como deducibles o no deducibles, pero teniendo en cuenta la normativa vigente, se tiene que estos valores serán deducibles mientras no entren en conflicto con algún otra norma de la ley.

## Recomendaciones

Al implementar los nuevos cambios y sus efectos contables al momento de aplicar la Norma Internacional de Información Financiera 16: Arrendamientos que entrara en vigencia a partir de enero del 2019 las empresas de telefonía celular tendrán que realizar un estudio en las cláusulas de los contratos de arrendamientos o qué medidas tomaran frente a este cambio ya que deberán medir el impacto en los estados financieros. Las compañías de telefonía celular deben realizar evaluaciones de manera minuciosa sobre el contenido de la estructura de los contratos de arriendo para evitar problemas a futuros con los clientes.

Al revisar sus contratos vigentes hasta la fecha, la empresa deberá examinar si entra en la definición de arrendamiento operativo o financiero con el fin de determinar su tratamiento contable de acuerdo a la NIIF 16 y determinar si existen contratos que pueden quedar exentos.

Se sugiere que se evalúe minuciosamente el tiempo de duración de cada contrato, para determinar si existe evidencia razonable de que se va a cumplir el tiempo estipulado en el contrato o si se espera ampliar dicho periodo. Esto será necesario para realizar el proceso de transición de la NIC 17 a la NIIF 16 o para determinar el tratamiento adecuado de los nuevos contratos que están por ser contabilizados.

Se recomienda que la empresa cuente con un registro actualizado de los préstamos que tiene para que puedan realizar el cálculo de la tasa incremental basada en la ponderación de la deuda y de las tasas de interés.

Es importante que se realice una capacitación al personal que se encuentra vinculado directamente con la aplicación de las NIIF en la empresa con el fin de que cuenten con los conocimientos actualizados y puedan cumplir con lo expuesto en la ley y que la información financiera presentada en los informes refleje la situación real de la empresa.

La empresa deberá realizar un monitoreo constante de los indicadores financieros, con el fin de medir el impacto que la NIIF 16 está teniendo en sus salud financiera para que estos informes sean enviados al tomador de decisión.

La entidad debe de estimar los costos que conlleva la aplicación de la NIIF 16 en su sistema contable. Esto es necesario puesto que este software debe de ser adaptado a los nuevos requerimientos relacionados con la aplicación de la NIIF 16.

## Bibliografía

- Aguirre, P. (2017). *Evolución e impacto de las Normas Internacionales de Información Financiera en las organizaciones*. Trabajo de Titulación de Diplomado en Normas Internacionales de Información Financiera., Universidad Militar Nueva Granada, Facultad de Ciencias Económicas. Recuperado el 14 de 01 de 2019, de <https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/17084/AguirrePinedaGladysPatricia2017.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- AICPA. (1953). *American Institute of Certified Public Accountants*. (A. R. 38, Editor) Obtenido de Disclosure of Long-Term Leases in Financial Statements of Lessee.
- Alzate, P. (30 de 04 de 2008). *El contrato definición y tipos*. Recuperado el 21 de 12 de 2018, de Am-Abogados.com: <https://www.am-abogados.com/blog/el-contrato-definicion-y-tipos/110/>
- Alzate, P. (30 de 04 de 2016). *El contrato definición y tipos*. Recuperado el 21 de 12 de 2018, de Am-Abogados.com: <https://www.am-abogados.com/blog/el-contrato-definicion-y-tipos/110/>
- ARCOTEL. (Septiembre de 2018). *Agencia de Regulación y Control de las Telecomunicaciones*,. Obtenido de Boletín estadística. Homologación: <http://www.arcotel.gob.ec/wp-content/uploads/2018/10/Bolet%C3%ADn-Estadistico-Septiembre-2018.pdf>
- ARCOTEL, A. d. (2015). *Internet Boletín Estadístico del Sector de Telecomunicaciones*. Obtenido de Internet Boletín Estadístico del Sector de Telecomunicaciones: <http://www.arcotel.gob.ec>
- ARCOTEL., R. (18 de FEBRERO de 2015). *Ley.de.Telecomunicaciones*. Ley. Recuperado el 02 de 01 de 2019, de <https://docplayer.es/87008711-Resolucion-arcotel-2018-xxxx-la-agencia-de-regulacion-y-control-de-las-telecomunicaciones-considerando.html>
- Asamblea Nacional del Ecuador. (2016). *Ley Orgánica de Telecomunicaciones*. Gobierno de la República del Ecuador., Quito.

- Recuperado el 02 de 01 de 2019, de <https://www.telecomunicaciones.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2016/05/Ley-Org%C3%A1nica-de-Telecomunicaciones.pdf>
- ASC 842. (2017). *El nuevo estándar de contabilidad para US GAAP*. Recuperado el 02 de 01 de 2019, de <https://leaseaccounting.com/asc-842/>
- Baena, G. (2014). *Metodología de la investigación*. México: Grupo Editorial Patria.
- Bolaños, J. (13 de 08 de 2018). La adaptación del ecuatoriano a la tecnología tomó casi 10 años. *Diario Extra*. Recuperado el 28 de 12 de 2018, de <https://www.extra.ec/actualidad/tecnologia-ecuador-smartphone-internet-estadisticas-DX2321252>
- Capital.Privado.MB. (2018). *¿Qué son el activo, le pasivo y el patrimonio neto? Diferencias*. Recuperado el 05 de 01 de 2019, de <https://capitalprivadomb.com/activo-pasivo-patrimonio-neto-diferencias/>
- Cardozo, F. (2002). Evaluación de nuevas tecnologías de última milla para acceso dedicado a Internet: ADSL y HFC. (Télématique, Ed.) *Red de revistas científicas de América Latina y el Caribe, España y Portugal*, 10-20. Recuperado el 28 de 12 de 2018, de <https://www.redalyc.org/html/784/78410102/>
- Chavez Maridueña, W. (2015). *ANÁLISIS DE LAS PRINCIPALES ESTRATEGIAS DE NEGOCIO DE LAS EMPRESAS DE*.
- CISCO. (2016). *Wireless, LAN (WLAN)*. Recuperado el 03 de 01 de 2019, de [https://www.cisco.com/c/es\\_mx/tech/wireless-2f-mobility/wireless-lan-wlan/index.html](https://www.cisco.com/c/es_mx/tech/wireless-2f-mobility/wireless-lan-wlan/index.html)
- Código Tributario. (2017). *De las normas generales, procedimientos y sanciones tributarias*. Código. Recuperado el 02 de 01 de 2019, de <https://dgii.gov.do/legislacion/codigoTributario/Documents/Titulo1.pdf>

- Código.Civil. (2016). *Código civil. Codificación*. Código civil - Codificación., Subdirección de asesoría jurídica de la P.G.E., Quito. Recuperado el 02 de 01 de 2019, de <http://www.quito.gob.ec/lotaip2013/a/CodigoCivil2005.pdf>
- Copete, X. (05 de 2017). *Evolución de las NIIF a nivel mundial*. Recuperado el 14 de 01 de 2018, de NIIF. Normas Internacionales de Información Financiera: <http://sabersobrelasniif1.blogspot.com/2017/05/evolucion-de-las-niif-nivel-mundial.html>
- Deloitte. (2018). *NIIF 16.Arrendamiento. Lo que hay que saber sobre cómo van a cambiar los arrendamientos*. Recuperado el 03 de 01 de 2019, de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/auditnews/160817-audit-NIIF16-Arrendameintos--Lo-que-hay-que%20saber-sobre-como-van-a-cambiar.pdf>
- Deloitte. (25 de Abril de 2017). *Preguntas frecuentes acerca del nuevo estándar de arrendamientos de FABS*. Recuperado el 02 de 01 de 2019, de [https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/co/Documents/audit/BibliotecaTecnica/RecursosIFRS/HeadsUp/HU%2012%20\(2017\)%20Preguntas%20frecuentes%20FASB%20arrendamientos.pdf](https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/co/Documents/audit/BibliotecaTecnica/RecursosIFRS/HeadsUp/HU%2012%20(2017)%20Preguntas%20frecuentes%20FASB%20arrendamientos.pdf)
- Fierro, M. (2015). *Contabilidad general con enfoque NIIF para las pymes*. Colombia: Ecoe Ediciones.
- Figueroa, H. (SEPTIEMBRE de 2016). *Nueva forma de contabilizar los arrendamientos*. Guayaquil, ECUADOR. Recuperado el 12 de 10 de 2018, de <http://repositorio.ucsg.edu.ec>: <http://repositorio.ucsg.edu.ec>
- Figueroa, H. (Septiembre de 2016). *Transición de la NIC 17 a la NIIF 16*. Trabajo práctico de titulación mediante examen complejo., Universidad Católica Santiago de Guayaquil, Guayaquil. Recuperado el 23 de 11 de 2018, de <http://repositorio.ucsg.edu.ec>: <http://repositorio.ucsg.edu.ec>

- Figuroa, H. (Septiembre de 2016). *Universidad Católica de Santiago de Guayaquil*. Obtenido de Nueva forma de contabilizar los arrendamientos NIIF 16: <http://repositorio.ucsg.edu.ec/bitstream/3317/5640/1/T-UCSG-PRE-ECO-MD-CICA-27.pdf>
- Galindo, E. M. (17 de 08 de 2013). *Metodologías de la Investigación*. Obtenido de <http://tesis-investigacion-cientifica.blogspot.com/2013/08/muestra-y-tipos-de-muestreos.html>
- Hernandez, R., Fernandez, C., & Baptista, M. (2014). *Metodología de la Investigación*. México: McGraw-Hill.
- IASB. (ENERO de 2006). <http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es>. Obtenido de <http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es>
- IASB. (2016). *NIC 17 Arrendamientos*. Londres. Recuperado el 28 de 12 de 2018, de [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_public/con\\_nor\\_co/vigentes/nic/17\\_NIC.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/17_NIC.pdf)
- IASB. (2016). *NIIF 2. Pagos basados en acciones*. Londres: IASB. Recuperado el 02 de 01 de 2019, de [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_public/con\\_nor\\_co/oficializada/ES\\_GVT\\_IFRS16\\_2016.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/oficializada/ES_GVT_IFRS16_2016.pdf)
- IASB. (2017). Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) IFRS . *Revista Economipedia*. Recuperado el 02 de 01 de 2019, de <https://economipedia.com/definiciones/normas-internacionales-informacion-financiera-niif-ifs.html>
- Internacional.Accounting.Standards.Comité. (1995). *Lecturas de contabilidad*. Recuperado el 12 de 12 de 2018, de <http://psicondec.rediris.es/contabilidad/lecturas/IASB/NIC-consolidadas/NIIF1.pdf> -NIC- NIIF

- Jiménez, P. (17 de 03 de 2011.). *wikispaces.com*. Recuperado el 12 de 01 de 2019, de <http://pjimenez.wikispaces.com/file/view/InformeNICvs.NEC.pdf>
- KPMG. (2017). *Impactos de las NIIF 1 6*. Recuperado el 05 de 01 de 2019, de <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/mx/pdf/2016/11/fs-ifs-16-arrendamiento.pdf>
- Mantilla, S. (2018). *Normas Internacionales de Información Financiera*. Colombia: Ecoe Ediciones.
- Medrano.R. (2011). *Normas y principios de contabilidad. Manual de consulta financiera*. Recuperado el 12 de 12 de 2018, de <http://www.mailxmail.com/curso-normas-principios-contabilidad->
- Mindiola, A. (09 de 07 de 2018). NIC 17 vs NIIF 16: conoce todo sobre la nueva norma de arrendamiento. *Revista Conexionesan*. Recuperado el 04 de 01 de 2018, de <https://www.esan.edu.pe/conexion/actualidad/2018/07/09/nic-17-vs-niif-16-conoce-todo-sobre-la-nueva-norma-de-arrendamiento/>
- Montes, M. (2016). *NIIF. Arrendamientos*. Recuperado el 12 de 12 de 2018, de <https://mcmontes.com.co/niif-16-arrendamientos/>
- Mora, A. (2018). La influencia de la política y la economía en la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). *Estudios de Economía Aplicada*, 407-428.
- Moreta.A. (s.f.). *¿Cómo debemos interpretar un contrato?* Recuperado el 02 de 01 de 2019, de <http://andresmoretaneira.blogspot.com/2016/08/como-debemos-interpretar-un-contrato.html>
- Myers, J. (1962). *Reporting of Leases in Financial Statements* (Vol. Study 4.). (AICPA, Ed.) New York, Estados Unidos de América: Accounting Research. Recuperado el 28 de 12 de 2018
- Nacional, C. (2000). *Código de Comercio*. Registro Oficial., Congreso Nacional., Quito. Recuperado el 12 de 01 de 2019

- Pillou, J. (2017). *WPAN Wireless Personal Area Network*. Recuperado el 03 de 01 de 2019, de Redes inalámbricas de área personal: <https://es.ccm.net/contents/821-wpan-wireless-personal-area-network>
- Quesada, P. (2016). *Cálculo de probabilidades y estadística*. Editorial Díaz de Santos. Recuperado el 10 de 12 de 2018
- Rajadell, M., & Trullás, O. (2015). *Contabilidad para todos*. Editorial Omnia Publisher SL.
- REBECAJU. (20 de 08 de 2008). *REBECAJU*. Obtenido de Blog dedicado a las telecomunicaciones Networking en Ecuador: <https://rebecajui.wordpress.com/2008/08/30/historia-de-las-telecomunicaciones-en-el-ecuador/>
- RLORTI. (2014). *Reglamento de Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno*. Ley publicada en Registro Oficial., Gobierno Nacional del Ecuador, Quito. Recuperado el 12 de 01 de 2019
- Santos, Y. (2016). El arrendamiento financiero y operativo. *Pecunia*, 243-261.
- SRI. (2018). *Servicio de Rentas Internas*. Recuperado el 13 de 12 de 2018, de Impuesto a la Renta: <http://www.sri.gob.ec/web/guest/impuesto-renta>
- Superintendencia de Compañías. (2016). *Resolución 16-006*. Quito, Ecuador. Recuperado el 13 de 12 de 2018, de <https://www.auxadi.com/la-contribucion-anual-a-la-superintendencia-de-companias-podra-ser-pagada-en-dos-cuotas/>
- Superintendencia de Compañías. (2018). *Cronograma de implementación NIIF en Ecuador*. Recuperado el 12 de 01 de 2019, de <https://es.scribd.com/doc/13333613/Cronograma-de-aplicacion-de-NIIF-en-Ecuador>
- Telecomunicaciones, A. d. (13 de Septiembre de 2017). <http://www.arcotel.gob.ec>. Obtenido de <http://www.arcotel.gob.ec>: <http://www.arcotel.gob.ec>

Vagalume.R. (2017). *¿Qué tipos de contrato existen?* Recuperado el 05 de 01 de 2018, de Contrato indefinido. Es aquel que se concierta sin tener límite de tiempo en la prestación de servicio. Es decir, hay fecha de inicio del contrato pero no hay fecha de finalización. Los hay de tres tipos: indefinido ordinario, indefinido incentivado y fij

Vásconez, Z. (2017). *¿Cómo ha ido evolucionando la norma de arrendamientos hasta convertirse en US GAAP Standar y su comprativa con la IFRS 16?* *Gestión Joven*, 144-154.

## **Anexo**

### **Anexo 1. Clasificación de las Normas Contables**

**NIC 1. Presentación de estados.** Se refiere como primera norma a la presentación del balance general, estado de resultados o de ganancias y pérdidas, estado de flujos de efectivo y otros estados financieros en todo tipo de organización.

**NIC 2. Inventarios.** La presente norma comprende un minucioso control contable del movimiento que se produce en la bodega, para lo cual se debe emplear los métodos de costeo permitidos, como son:

- FIFO, se refiere a que lo primero que entra, es lo primero que sale.
- PPP, se refiere al método de valor de última compra.

**NIC 7. Estados de flujo de efectivo.** Esta norma guarda relación con la información de los flujos de efectivo de una empresa, siendo de gran utilidad para los usuarios de los estados financieros porque le proporciona una base para evaluar la capacidad de la empresa para generar efectivo y sus equivalentes, así como para evaluar las insuficiencias de la empresa de utilizar esos flujos de efectivo.

**NIC 8. Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores.** La utilidad o pérdida neta del período incluye todas las partidas de ingresos y gastos del período. Estas situaciones se producen por los errores fundamentales que se dan por equivocaciones de cálculo matemático y el efecto de los cambios en políticas contables.

**NIC 10. Hechos ocurridos después de la fecha del balance.** Se expone que las contingencias son condiciones o situaciones a la fecha del balance, su efecto financiero puede estar determinados por hechos que pueden ocurrir o no en un futuro, se debe pensar los términos probables razonablemente posibles y remotos.

**NIC 12. Impuesto a las ganancias.** Esta norma debe ser aplicada para contabilizar el impuesto a la renta que se presenta en los estados financieros, incluye la determinación del monto del gasto o ahorro asociado al impuesto a

la renta, respecto a un período contable y la presentación de tal monto en los estados financieros.

**NIC 16. Propiedades, planta y equipo.** Esta norma establece el tratamiento contable para inmuebles, maquinaria y equipo, tiene por inconveniente, el momento en que se reconocen los activos, la determinación de los valores en libros y los cargos por depreciación que se reconocen con relación a ellos, la determinación y tratamiento contable de otras devaluaciones del valor en libros.

**NIC 32. Instrumentos financieros: Presentación e información a revelar.** Su objetivo es mejorar la comprensión de los consumidores de los estados financieros, la relevancia de los instrumentos financieros en la posición financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de una entidad. **NIC 34. Información financiera intermedia.** Se refiere a un periodo contable más pequeño que el ejercicio económico anual de la empresa.

**NIC 36. Deterioro del valor de los activos.** El objetivo de esta norma consiste en establecer los procedimientos que una entidad aplicará para asegurarse de que sus activos están contabilizados por un importe que no sea superior a su importe recuperable.

**NIC 37. Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes.** Esta norma se asegura que se utilizan bases apropiadas para el reconocimiento y la apreciación de provisiones, activos y pasivos contingentes, así como que se revela información suficiente en las notas a los estados financieros para permitir a los usuarios comprender su naturaleza importe y calendario de vencimiento.

**NIC 38. Activos intangibles.** Su objetivo es prescribir el manejo contable de los activos intangibles que no se encuentran contemplados en otra norma, especifica cómo determinar el importe en libros de los activos intangibles, y exige la revelación de información específica sobre estos activos.

**NIC 39. Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición.** El objetivo de esta norma consiste en establecer los principios para el

reconocimiento y valoración de los activos, pasivos financieros y algunos contratos de compra o venta de elementos no financieros.

**NIC 40. Propiedades de inversión.** El objetivo de esta norma es prescribir el tratamiento contable de las inversiones inmobiliarias y las exigencias de revelación de información correspondientes, se aplica a la valoración en los estados financieros de un arrendatario, de los derechos que tiene sobre un inmueble en régimen de arrendamiento y se contabilice como un arrendamiento financiero.

## Anexo 2. Depreciación de los contratos

### Plazo: 6 años

PERIODO	DEP ANUAL	DEP ACUM	V. LIBROS
0			229.501
2015	38.250	38.250	191.251
2016	38.250	76.500	153.001
2017	38.250	114.750	114.750
2018	38.250	153.001	76.500
2019	38.250	191.251	38.250
2020	38.250	229.501	-

### Plazo: 6 años

PERIODO	DEP ANUAL	DEP ACUM	V. LIBROS
0			191.251
2016	31.875	31.875	159.376
2017	31.875	63.750	127.500
2018	31.875	95.625	95.625
2019	31.875	127.500	63.750
2020	31.875	159.376	31.875
2021	31.875	191.251	-

### Plazo: 5 años

PERIODO	DEP ANUAL	DEP ACUM	V. LIBROS
0			132.406
2017	26.481	26.481	105.924
2018	26.481	52.962	79.443
2019	26.481	79.443	52.962
2020	26.481	105.924	26.481
2021	26.481	132.406	-

**Plazo: 5 años**

---

<b>PERIODO</b>	<b>DEP ANUAL</b>	<b>DEP ACUM</b>	<b>V. LIBROS</b>
0			141.863
2016	28.373	28.373	113.490
2017	28.373	56.745	85.118
2018	28.373	85.118	56.745
2019	28.373	113.490	28.373
2020	28.373	141.863	-

---

**Plazo: 4 años**

---

<b>PERIODO</b>	<b>DEP ANUAL</b>	<b>DEP ACUM</b>	<b>V. LIBROS</b>
0			114.646
2017	28.662	28.662	85.985
2018	28.662	57.323	57.323
2019	28.662	85.985	28.662
2020	28.662	114.646	-

---

### Anexo 3 Tabla de amortización de cada contrato

#### Contrato 1

Periodo	Saldo inicial	Pago	Interés	Capital	Saldo final
					\$229.501
2015	229.500,79	50.400	19.508	30.892	198.608
2016	198.608,36	50.400	16.882	33.518	165.090
2017	165.090,07	50.400	14.033	36.367	128.723
2018	128.722,73	50.400	10.941	39.459	89.264
2019	89.264,16	50.400	7.587	42.813	46.452
2020	46.451,61	50.400	3.948	46.452	0
<b>Totales</b>		<b>\$302.400</b>	<b>\$72.899</b>	<b>\$229.501</b>	

#### Contrato 2

Periodo	Saldo inicial	Pago	Interés	Capital	Saldo final
					\$191.251
2016	191.250,66	42.000	16.256	25.744	165.507
2017	165.506,97	42.000	14.068	27.932	137.575
2018	137.575,06	42.000	11.694	30.306	107.269
2019	107.268,94	42.000	9.118	32.882	74.387
2020	74.386,80	42.000	6.323	35.677	38.710
2021	38.709,68	42.000	3.290	38.710	-
<b>Totales</b>		<b>\$252.000</b>	<b>\$60.749</b>	<b>\$191.251</b>	

#### Contrato 3

Periodo	Saldo inicial	Pago	Interés	Capital	Saldo final
					\$132.405,57
2017	132.405,57	33.600	11.254	22.346	110.060
2018	110.060,05	33.600	9.355	24.245	85.815
2019	85.815,15	33.600	7.294	26.306	59.509
2020	59.509,44	33.600	5.058	28.542	30.968
2021	30.967,74	33.600	2.632	30.968	-
<b>Totales</b>		<b>\$168.000</b>	<b>\$35.594</b>	<b>\$132.406</b>	

**Contrato 4**

<b>Periodo</b>	<b>Saldo inicial</b>	<b>Pago</b>	<b>Interés</b>	<b>Capital</b>	<b>Saldo final</b>
					\$141.863,11
2016	141.863,11	36.000	12.058	23.942	117.921
2017	117.921,48	36.000	10.023	25.977	91.945
2018	91.944,81	36.000	7.815	28.185	63.760
2019	63.760,11	36.000	5.420	30.580	33.180
2020	33.179,72	36.000	2.820	33.180	-
	<b>Totales</b>	<b>\$180.000</b>	<b>\$38.137</b>	<b>\$141.863</b>	

**Contrato 5**

<b>Periodo</b>	<b>Saldo inicial</b>	<b>Pago</b>	<b>Interés</b>	<b>Capital</b>	<b>Saldo final</b>
					\$114.646,01
2017	114.646,01	35.000	9.745	25.255	89.391
2018	89.390,89	35.000	7.598	27.402	61.989
2019	61.989,07	35.000	5.269	29.731	32.258
2020	32.258,10	35.000	2.742	32.258	-
	<b>Totales</b>	<b>\$140.000</b>	<b>\$25.354</b>	<b>\$114.646</b>	



**Presidencia  
de la República  
del Ecuador**



**Plan Nacional  
de Ciencia, Tecnología  
Innovación y Saberes**



**SENESCYT**

Secretaría Nacional de Educación Superior,  
Ciencia, Tecnología e Innovación

## DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, Vera Cassan Grecia Paola con C.C: # 0918650490 autora del trabajo de titulación: **Análisis de la NIIF 16: "Arrendamientos y sus consecuencias contables en el sector de telecomunicaciones en la ciudad de Guayaquil** previo a la obtención del título de Ingeniero en Contabilidad y Auditoría, en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tienen las instituciones de educación superior, de conformidad con el Artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar a la SENESCYT en formato digital una copia del referido trabajo de titulación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.

2.- Autorizo a la SENESCYT a tener una copia del referido trabajo de titulación, con el propósito de generar un repositorio que democratice la información, respetando las políticas de propiedad intelectual vigentes.

Guayaquil, 21 marzo del 2019

Vera Cassan, Grecia Paola

C.C: 0918650490



**Presidencia  
de la República  
del Ecuador**



**Plan Nacional  
de Ciencia, Tecnología  
Innovación y Saberes**



**SENESCYT**

Secretaría Nacional de Educación Superior,  
Ciencia, Tecnología e Innovación

## DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, Maldonado Torres Silvana Margarita, con C.C: # 0931173660 autora del trabajo de titulación: **Análisis de la NIIF 16: "Arrendamientos y sus consecuencias contables en el sector de telecomunicaciones en la ciudad de Guayaquil** previo a la obtención del título de Ingeniero en Contabilidad y Auditoría, en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil,

1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tienen las instituciones de educación superior, de conformidad con el Artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar a la SENESCYT en formato digital una copia del referido trabajo de titulación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.

2.- Autorizo a la SENESCYT a tener una copia del referido trabajo de titulación, con el propósito de generar un repositorio que democratice la información, respetando las políticas de propiedad intelectual vigentes.

Guayaquil, 21 marzo del 2019

*Silvana Maldonado*

**Maldonado Torres, Silvana Margarita**

**C.C: 0931173660**

## REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA

### FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN

<b>TÍTULO Y SUBTÍTULO:</b>	Análisis de la NIIF 16: "Arrendamientos y sus consecuencias contables en el sector de telecomunicaciones en la ciudad de Guayaquil.		
<b>AUTOR(ES)</b>	Silvana Margarita Maldonado Torres Grecia Paola Vera Cassan		
<b>REVISOR(ES)/TUTOR(ES)</b>	Linda Evelyn Yong Amaya		
<b>INSTITUCIÓN:</b>	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
<b>FACULTAD:</b>	Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas		
<b>CARRERA:</b>	Contabilidad y Auditoría		
<b>TÍTULO OBTENIDO:</b>	Ingeniero en Contabilidad y Auditoría		
<b>FECHA DE PUBLICACIÓN:</b>	21 marzo del 2019	<b>No. DE PÁGINAS:</b>	124
<b>ÁREAS TEMÁTICAS:</b>	Contabilidad NIIF 16 Arrendamientos		
<b>PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:</b>	Normas NIIF 16, Arrendamiento, Transición, Telecomunicaciones.		
<b>RESUMEN/ABSTRACT:</b>	<p>Ante los complejos cambios que se están dando en el mundo empresarial y financiero, las leyes que regulan estos sectores experimentan adaptaciones constantes a nuevas formas de negocios. Una de estas adaptaciones es la Norma Internacional de Información Financiera NIIF 16 Arrendamientos, la cual entrará en vigencia a partir del 1 de enero del 2019 y, como es conocido, estos cambios traen consigo una serie de procesos y trabajo para las empresas. Por tal razón, se ha elaborado el presente trabajo de investigación titulado "Análisis de la NIIF 16: "Arrendamientos y sus consecuencias contables en el sector de telecomunicaciones en la ciudad de Guayaquil" con el fin de determinar su impacto en la contabilidad de las empresas. Por este motivo, se ha estudiado las bases teóricas contextuales, que permiten tener una idea clara de lo que significan las NIIF y como han estado evolucionando a lo largo de su historia, desde su creación. Por otro lado, se abordan temas como el mercado de las telecomunicaciones, sus principales actores y los relevantes servicios y productos que este sector ofrece. Todo lo mencionado, tiene su punto máximo en la elaboración de ejemplos prácticos para determinar la correcta aplicación de la norma en los contratos de arrendamiento, así como los procesos a seguir para la transición de la NIC 17 a la NIIF 16.</p>		
<b>ADJUNTO PDF:</b>	<input checked="" type="checkbox"/>	SI	<input type="checkbox"/> NO
<b>CONTACTO AUTOR/ES:</b>	CON	<b>Teléfono:</b> 0986216389 0999845169	<b>E-mail:</b> silvana_199222@hotmail.com grecia_vera77@hotmail.com
<b>CONTACTO INSTITUCIÓN (COORDINADOR PROCESO UTE):</b>	CON LA DEL	<b>Nombre:</b> Bernabe Argandoña Lorena Carolina <b>Teléfono:</b> +593-4- 3804600 ext.1635 <b>E-mail:</b> <a href="mailto:lorena.bernabe@cu.ucsq.edu.ec">lorena.bernabe@cu.ucsq.edu.ec</a>	
<b>SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA</b>			
<b>Nº. DE REGISTRO (en base a datos):</b>			
<b>Nº. DE CLASIFICACIÓN:</b>			
<b>DIRECCIÓN URL (tesis en la web):</b>			