



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE INGENIERIA EN CONTABILIDAD Y AUDITORIA**

**TRABAJO PRÁCTICO DE TITULACIÓN MEDIANTE EXAMEN
COMPLEXIVO:
NUEVA FORMA DE CONTABILIZAR LOS ARRENDAMIENTOS
(NIIF 16)**

**AUTOR:
HOLGER BYRON FIGUEROA VERA**

**IDENTIFICACIÓN DEL TÍTULO:
INGENIERO EN CONTABILIDAD Y AUDITORIA**

**TUTOR:
CPA. OMAR JURADO REYES, MBA**

**Guayaquil, Ecuador
2016**



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE INGENIERIA EN CONTABILIDAD Y AUDITORIA**

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente Trabajo Práctico de Titulación mediante Examen Complexivo fue realizado en su totalidad por **Holger Byron Figueroa Vera**, como requerimiento parcial para la obtención del Título de **Ingeniero en Contabilidad y Auditoría**.

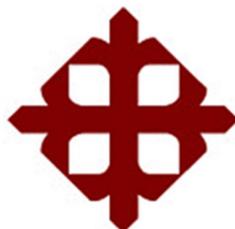
TUTOR

CPA. Omar Jurado Reyes, MBA

DIRECTOR (e) DE LA CARRERA

Ing. Jacinto Humberto Mancero Mosquera, MSC

Guayaquil, marzo del 2016



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA**

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Yo, Holger Byron Figueroa Vera

DECLARO QUE:

El Trabajo Práctico de Titulación mediante Examen Complexivo **Nueva forma de contabilizar los arrendamientos (NIIF 16)**, previo a la obtención del Título de **Ingeniero en Contabilidad y Auditoría**, ha sido desarrollado en base a una investigación exhaustiva, 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 mi total autoría.

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

Guayaquil, marzo del 2016

EL AUTOR:

Holger Byron Figueroa Vera



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA**

AUTORIZACIÓN

Yo, **Holger Byron Figueroa Vera**

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la **publicación** en la biblioteca de la institución del Trabajo Práctico de Titulación mediante Examen Complexivo: **Nueva forma de contabilizar los arrendamientos (NIIF 16)**, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, marzo del 2016

EL AUTOR:

Holger Byron Figueroa Vera

AGRADECIMIENTO

Agradezco a Jehová Dios por la vida y la salud que me da y que me ha permitido llegar hasta esta etapa de mi vida en la que me encuentro cursando mi último periodo académico en esta prestigiosa universidad.

Por otro lado, agradezco también a mis padres quienes supieron guiarme por el camino del bien, enseñándome día a día a valorar lo que parecía poco, pero que al final del camino para mí resultó siendo todo lo que necesité en mis primeras etapas de vida: amor, educación, y valores.

Gracias a mis hermanos quienes de pequeño me motivaron a salir adelante en la vida, a luchar para ayudar a mis padres y poder brindarles mejores días.

A quien en la actualidad es mi esposa agradezco la decisión de haber continuado mis estudios en esta universidad, pues en momentos en los que pensé que ya no sería necesario continuar mis estudios ella me hizo ver lo imprescindible que sería en mi vida profesional, gracias a ella por su apoyo incondicional en todo momento, pero sobre todo por el amor y las dos hermosas hijas que me ha dado y que son mi razón de ser.

Gracias a mi amigo Andrés Lavayen Vera socio de la firma consultora y auditora JAUDITAG AUDITORES & ASESORES GERENCIALES CIA. LTDA. por las directrices recibidas para el desarrollo del contenido técnico de este trabajo.

Finalmente, agradezco a mi tutor por las guías que me ha proporcionado durante el proceso tutorial.

Holger Byron Figueroa Vera

DEDICATORIA

Dedico este trabajo a mi familia quienes son mi fortaleza y mi inspiración en cada cosa que hago, en cada meta propuesta, en cada objetivo logrado.

A mis hijas Fabiana y Sofía, mi vida.

Holger Byron Figueroa Vera

ÍNDICE

RESUMEN EJECUTIVO	IX
I. INTRODUCCIÓN.....	1
II. EFECTOS EN LA CONTABILIDAD.....	2
A. DEFINICION DE UN ARRENDAMIENTO	2
B. CONTABILIDAD DEL ARRENDATARIO.....	2
i. Arrendamientos operativos	2
ii. Arrendamientos financieros	3
C. CONTABILIDAD DEL ARRENDADOR.....	3
III. EMPRESAS AFECTADAS POR LOS CAMBIOS EN LA CONTABILIDAD DEL ARRENDATARIO	4
A. COMPAÑÍAS AFECTADAS.....	4
B. PYMES.....	5
C. EXENCION PARA LOS ARRENDAMIENTOS DE IMPORTES MENORES	6
IV. BENEFICIOS.....	7
A. MEJORA DE LA CALIDAD DE LA INFORMACION FINANCIERA.....	7
i. Beneficios para usuario de la información financiera	7
ii. Beneficios para las compañías.....	7
B. MEJORA DE LA COMPARABILIDAD.....	8
V. COSTOS.....	12
A. COSTOS DE IMPLEMENTACION	12
B. COSTOS PERMANENTES.....	19
C. COSTOS CLAVES RELEVANTES.....	22
VI. EFECTO SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE UNA EMPRESA.....	27
A. EFECTOS EN EL BALANCE.....	27
B. EFECTOS EN EL ESTADO DE RESULTADOS	29
C. EFECTOS EN EL ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO	37
D. EFECTOS SOBRE LAS NOTAS	38

E.	EFFECTOS SOBRE LOS INDICADORES FINANCIEROS.....	41
VII.	ANALISIS DE LOS EFECTOS EN LA CONTABILIDAD DEL ARRENDADOR.....	44
VIII.	CONCLUSIONES.....	46
IX.	Bibliografía.....	47

RESUMEN EJECUTIVO

Con el objetivo de que los arrendatarios incluyan en sus estados financieros los bienes en arrendamiento operativo como parte de sus activos y pasivos, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en inglés) en conjunto con el Consejo de Normas de Contabilidad Financiera (FASB por sus siglas en inglés) han desarrollado la NIIF 16, cuya vigencia será a partir de enero del 2019.

Si bien el arrendatario no posee la propiedad del bien arrendado, sí controla dicho recurso, y debe reconocer el apalancamiento y costo financiero derivado de dicho contrato de arrendamiento.

La NIIF 16 sustituirá a partir de la fecha antes indicada, a la actual norma de Arrendamientos, la NIC 17. Sin embargo, las empresas podrán adoptar anticipadamente, para lo cual deberán aplicar también la NIIF 15 *Ingresos procedentes de contratos con clientes*.

El desarrollo de ésta investigación tiene como objetivo analizar los posibles efectos que resultarán de la aplicación de la NIIF 16, sobre todo en la contabilidad del arrendatario. Los cambios en la contabilidad del arrendador afectarán únicamente a las revelaciones en las notas de los estados financieros.

Palabras claves: arrendamiento, arrendatario, arrendador.

I. INTRODUCCIÓN

La norma contable de *Arrendamientos*, vigente en la actualidad, permite al arrendatario reconocer como un activo y un pasivo en su contabilidad, aquellos bienes que se encuentren bajo arrendamientos financieros. Los bienes bajo arrendamiento operativo los reconoce en el estado de resultados sobre una base de línea recta de acuerdo a los cánones del contrato (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB, 2003, NIC 17).

De acuerdo al análisis previo realizado por el IASB y el FASB (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB, s.f.), los usuarios de estados financieros, entre estos, inversionistas y analistas, deben realizar ajustes extracontables con el fin de obtener una mejor representación de la situación financiera y una mayor transparencia sobre el apalancamiento y el capital empleado por el arrendatario.

A partir de la vigencia o aplicación de la NIIF 16, el IASB espera que con la inclusión de los bienes arrendados a través de contratos de arrendamiento operativo, en el estado de situación financiera del arrendatario (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB, 2016), se reduzca la necesidad de que los usuarios deban realizar estos ajustes adicionales, considerando que estos bienes estarían ya incluidos en los estados financieros del arrendatario.

Las siguientes secciones de este documento describen el análisis de los posibles efectos que resultarán por la aplicación de la NIIF 16 *Arrendamientos*.

II. EFECTOS EN LA CONTABILIDAD

A. DEFINICION DE UN ARRENDAMIENTO

La NIIF 16 conserva la definición de un contrato de arrendamiento en la NIC 17, pero cambia la orientación en el cómo aplicarlo. Los cambios relacionados principalmente con el concepto de control que se utiliza dentro de la definición de la NIIF 16 determinan si un contrato contiene un arrendamiento sobre la base si el cliente tiene el derecho de controlar el uso de un activo identificado por un período de tiempo (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB, 2016).

Cuando una empresa aplica por primera vez la NIIF 16, no está obligada a evaluar si los contratos existentes contienen un contrato de arrendamiento. En lugar de ello, la compañía puede optar por aplicar la NIIF 16 a arrendamientos identificados en aplicación de la NIC 17 y no aplicar la NIIF 16 a otros contratos.

B. CONTABILIDAD DEL ARRENDATARIO

i. Arrendamientos operativos

La NIIF 16 cambia significativamente la forma de contabilizar los arrendamientos operativos de la NIC 17, con excepción de los arrendamientos a corto plazo (12 meses o menos), y los arrendamientos de bienes de bajo valor. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB, 2016, NIIF 16, párrafos 118, 119 y 120)

Bajo la NIIF 16, en esencia, para todos los contratos de arrendamiento, una empresa está obligada a:

- a) “reconocer el activo del derecho de utilización y el pasivo del arrendamiento” (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB, 2016, NIIF 16, párrafo 37)

- b) “reconocer la depreciación de los activos y pasivos de interés en el estado de resultados durante la plazo del arrendamiento” (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB, 2016); y
- c) “presentar el capital y los intereses reportados en el estado de flujo de efectivo de forma separada como actividades de financiamiento o de operación respectivamente” (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB, 2016, NIIF 16 párrafo 44).

ii. Arrendamientos financieros

La NIIF 16 no cambia sustancialmente la contabilidad para el arrendamiento financiero de la NIC 17. La principal diferencia se refiere al tratamiento del valor residual de las garantías previstas por el arrendatario al arrendador. 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.

C. CONTABILIDAD DEL ARRENDADOR

La NIIF 16 no cambia sustancialmente la forma como un arrendador representa el arrendamiento. Debido a ello, el arrendador continuará clasificando los arrendamientos ya sea como financieros u operativos aplicando la NIIF 16, y contabilizando esos dos tipos de arrendamientos de manera diferente.

En comparación con la NIC 17, la NIIF 16 requiere a un arrendador revelar información adicional acerca de cómo gestiona los riesgos en relación con su participación residual en los activos sujetos a arrendamiento.

III. EMPRESAS AFECTADAS POR LOS CAMBIOS EN LA CONTABILIDAD DEL ARRENDATARIO

A. COMPAÑÍAS AFECTADAS

La NIIF 16 afecta a aquellas empresas que aplican NIIF o PCGA de E.E.U.U. que mantienen bienes en arrendamiento operativo fuera de estado de situación financiera.

De acuerdo a un análisis efectuado por el IASB:

“14.000 empresas (de alrededor 30.000 empresas listadas en todo el mundo) revelan información de arrendamientos fuera del estado de situación financiera de acuerdo a sus últimos informes anuales. Los pagos futuros de arrendamiento para aquellas 14.000 empresas que figuran en la tabla 1, ascendieron a US\$ 2.86 trillones de dólares (sobre una base sin descuento). El valor actual de los pagos se estima en US\$ 2.18 trillones de dólares.

TABLA 1

Solo sociedades listadas	Porcentaje de empresas que aplican NIIF o PCGA de EEUU que revelan arrendamientos fuera del estado de situación financiera	
	Norteamerica	62%
	Europa	47%
	Asia/Pacifico	43%
	Latinoamerica	23%
	Africa/ Este medio	23%
	Total de pagos futuros minimos para los arrendamientos fuera del estado de situación financiera (sin descuento)	US\$2.86 trillones
	Valor presente de los pagos futuros minimos para los arrendamientos fuera del estado de situación financiera (estimado)	US\$2.18 trillones

Preparado por : Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)

Un análisis más detallado de los arrendamientos que se encuentran fuera del balance de las empresas listadas, revelan que 1.145 de estas empresas, esto es el 3,8% del total de 30.000 empresas, representan más del 80% del total del

valor presente de los pagos futuros mínimos para los arrendamientos fuera del balance, es decir US\$1,83 trillones del total de US\$2,18 trillones de dólares mencionados en la tabla anterior. Cada una de estas empresas estima arrendamientos fuera del balance por US\$300 millones calculados sobre una base de descuento” (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB, s.f.).

B. PYMES

Aunque no existe una definición única, el término Pequeña y Mediana Empresa (PYME) es ampliamente utilizado alrededor del mundo. Muchas jurisdicciones han desarrollado sus propias definiciones del término para una amplia gama de propósitos, incluyendo el establecimiento de los requerimientos de informes financieros. A menudo, las definiciones nacionales o regionales incluyen criterios cuantitativos basados en ingresos, activos, empleados u otros factores.

En la mayoría de las jurisdicciones que han adoptado NIIF, las empresas pueden utilizar NIIF para PYMES. Sin embargo, la medida en la que estas empresas las puedan aplicar puede estar limitada por leyes locales.

En mayo del 2015 el IASB publicó una edición revisada de las NIIF para PYMES, con aplicación desde enero del 2017. Debido a que la NIIF 16 no se había finalizado hasta esa fecha, la edición revisada sigue incluyendo requisitos basados en la NIC 17. Las enmiendas a la NIIF para las PYMES se harían aproximadamente una vez cada tres años. Sin embargo, se harán actualizaciones cada seis años.

En consecuencia la NIIF para las PYMEs se basará en la NIC 17 y no en la NIIF 16. Antes de la inclusión, cualquier cambio estaría sujeto a los requisitos del debido proceso del IASB, y por lo tanto, estaría sujeto a comentar.

C. EXENCION PARA LOS ARRENDAMIENTOS DE IMPORTES MENORES

La NIIF 16 no requiere que una compañía capitalice los arrendamientos de bajo valor (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB, 2016, párrafo 29). Una compañía utilizaría esta exención como requisito para reconocer los pagos por esos arrendamientos como un gasto sobre una base de línea recta durante el plazo de arrendamiento. Esto no da lugar a cambios en la contabilidad para aquellos contratos de arrendamiento tratados de acuerdo a la NIC17.

IV. BENEFICIOS

A. MEJORA DE LA CALIDAD DE LA INFORMACION FINANCIERA

El IASB espera que la NIIF 16 que mejore significativamente la calidad de la información financiera para las empresas con arrendamiento materiales en el balance.

i. Beneficios para usuario de la información financiera

Los usuarios de la información financiera podrán hacer una mejor evaluación de la situación financiera de un arrendatario, ya que por un lado, el estado de situación financiera reflejará el activo y el pasivo y el estado de resultados el costo financiero, derivados del contrato de arrendamiento.

A efectos del estado de flujos de efectivo la empresa clasificara la porción asociada al capital del bien arrendado y probablemente el costo financiero como actividades de financiamiento y ya no el pago total del canon como una salida por actividades de operación.

Otro efecto importante será que al evaluar el desempeño de una empresa, los usuarios ya no tendrán que realizar ajustes al resultado de explotación (por ejemplo, el cálculo del EBITDA) para intentar mejorar la comparabilidad frente a empresas que se endeudan para comprar activos y aquellos que arriendan.

ii. Beneficios para las compañías

El IASB espera que las empresas también se beneficien de la mejora de la calidad de la información financiera de los arrendamientos al aplicar la NIIF 16.

Como se ha expuesto anteriormente, cuando las empresas han aplicado la NIC 17 los usuarios de la información financiera, han tenido que estimar los activos y pasivos financieros por los arrendamientos operativos en importes mayores de lo que serían si se hubieran tenido con precisión.

En consecuencia el IASB espera que algunas empresas se beneficien de la mayor precisión de medición. Se espera que los reportes financieros de las empresas sean más precisos al aplicar la NIIF 16 en comparación con los estados financieros ajustados por analistas e inversionistas en aplicación de la NIC 17.

Se espera que las empresas con importantes arrendamientos fuera del balance se beneficien de la gestión de todos los contratos de arrendamiento de la misma manera para los propósitos de la información financiera. A pesar de que las empresas ya tienen toda la información relevante acerca de sus contratos de arrendamientos, han prestado menos atención a la eficacia de sus arrendamientos, especialmente si las decisiones son descentralizadas.

Debido a que la NIIF 16 requiere el reconocimiento de activos y pasivos de arrendamientos, las empresas están obligadas por ejemplo a determinar la tasa de descuento aplicada en el contrato. Sobre la base de esta información, las empresas pueden identificar las mejoras en la forma de como financian y operan sus negocios.

B. MEJORA DE LA COMPARABILIDAD

El IASB espera mejorar significativamente la comparabilidad de la información financiera. Esto se debe a que las empresas deberán:

- a) reconocer activos y pasivos, en esencia por todos los arrendamientos;
 - b) medir todos los activos y pasivos de arrendamiento de la misma manera;
- y,

- c) reconocer sólo los derechos que se obtienen y los pasivos en los que incurre a través de un contrato de arrendamiento.

Como resultado, los estados financieros reflejarán las diferentes decisiones operativas realizadas por las empresas. Cuando un contrato de arrendamiento es económicamente similar a los préstamos para comprar un activo (por ejemplo un contrato de arrendamiento de un avión nuevo por más de 20 años) entonces los montos reportados bajo NIIF 16 serán similares a las cantidades que se habrían informado si la empresa tuviera que pedir un préstamo para comprar la aeronave.

Sin embargo, cuando un contrato de arrendamiento es económicamente diferente de los préstamos para comprar un activo (por ejemplo, un contrato de arrendamiento de un nuevo avión de siete años), las cantidades reportadas aplicando la NIIF 16, reflejarán las diferentes decisiones económicas. Los activos y pasivos reportados serán menores que los reportado si la empresa tuviera que pedir un préstamo para comprar la aeronave. En este escenario, el derecho de la empresa a utilizar la aeronave durante siete años es sustancialmente distinto a los que se obtendrían si se tratara de comprar la aeronave. En consecuencia, los importes reconocidos bajo NIIF 16 se espera que sean sustancialmente diferentes de los préstamos para comprar ese activo.

i. Arrendamientos y préstamos para comprar activos

Como se señaló anteriormente, la contabilización de los contratos de arrendamiento y los préstamos para comprar activos será más comparable aplicando la NIIF 16.

No obstante, incluso cuando se aplique la NIIF 16, las empresas que se endeudan para comprar activos a menudo no informaran los mismos importes en el balance de situación y cuenta de resultados que las empresas que arriendan activos.

Aplicando la NIIF 16 una empresa reconocerá como activo sólo los derechos obtenidos a través de un contrato de arrendamiento.

Esto significa que el importe reconocido como un activo surja de un contrato de arrendamiento se espera que sea diferente al importe reconocido si el bien fuera comprado, a menos que el contrato de arrendamiento fuera para toda la vida útil económica del bien. Esto se debe a que, por ejemplo, el importe pagado por el arrendamiento no incluiría el valor residual del bien arrendado al término del contrato de arrendamiento, por lo que la compañía no tiene riesgos y no obtendrá ningún beneficio.

El IASB concluyó que esto es apropiado porque, a pesar de que económicamente sean similares, arrendamientos y préstamos para comprar activos no son las mismas transacciones.

A través de un contrato de arrendamiento, una empresa controla el derecho de uso del bien arrendado, pero por lo general no controla el elemento arrendado en sí. La compañía también tiene una desventaja, pero sólo para los pagos especificados en el contrato de arrendamiento. La NIIF 16 refleja adecuadamente la flexibilidad financiera proporcionada por los contratos de arrendamiento.

El reconocimiento de activos y pasivos derivados de contratos de arrendamientos mejoran la comparabilidad entre empresas que arriendan activos y otras que se endeudan para comprarlos, mientras que también refleja las diferencias económicas entre estas transacciones.

La siguiente tabla muestra que los derechos que tienen una empresa si el activo fuese adquirido o arrendado:

TABLA 2

	Arrendamiento	Compra
Derecho a utilizar el bien	✓	✓
Derecho a vender y comprometer el bien		✓
Derecho a arrendar o subarrendar el bien	✓	✓
Propiedad del bien		✓

Fuente: www.ifrs.org

Preparado por: Holger Byon Figueroa Vera

V. COSTOS

A. COSTOS DE IMPLEMENTACION

i. Costos para las compañías

Los costos de implementación que probablemente incurra un arrendatario podrían ser:

- a) puesta en marcha de sistemas y procesos;
- b) determinación de la tasa de descuento;
- c) comunicación y educación;
- d) proceso para la identificación de un contrato de arrendamiento;
- e) proceso para la separación de arrendamientos y servicios; e,
- f) información necesaria

La importancia de los costos de implementación depende del tamaño de la cartera de arrendamiento de una empresa, los términos y condiciones de los contratos de arrendamiento y los sistemas ya existentes para contabilizar los arrendamientos bajo la NIC 17.

✓ Cambios en los sistemas:

Las empresas con arrendamientos importantes fuera del balance incurrirán en gastos por la creación de sistemas informáticos para controlar los bienes en arrendamiento operativo. Las empresas con arrendamientos financieros podrían utilizar sus sistemas informáticos existentes para esos contratos de arrendamiento como punto de partida para la contabilización de todos los contratos de arrendamiento de acuerdo con las NIIF 16.

Sin embargo, considerando que bajo NIIF 16 una empresa deberá depreciar los activos arrendados en la misma forma que otros elementos de propiedad, planta y equipo, y medir los pasivos por arrendamiento de

forma similar a otros pasivos financieros. En consecuencia, algunas empresas podrían utilizar su sistema de información de propiedad, planta y equipo existentes para contabilizar los activos arrendados.

✓ Determinación de la tasa de descuento:

Se espera que las empresas con arrendamientos materiales fuera del balance incurran en gastos en la medición de los activos y pasivos de arrendamiento al valor presente de los pagos futuros. Esto se debe principalmente a la necesidad de determinar una tasa de descuento para cada contrato de arrendamiento (distinto de los arrendamientos de corto plazo y arrendamientos de bajo valor), en el supuesto de que los efectos de los descuentos sean importantes para la empresa. Con el fin de proporcionar la información requerida por la NIC 17, las empresas ya necesitan tener un inventario de los contratos de arrendamiento, e información sobre el plazo de arrendamiento y los pagos futuros de arrendamiento para cada contrato. En consecuencia, no se espera que los costos incrementen para reunir otra información requerida.

Para mitigar los costos de arrendamiento fuera de balance existente en la primera aplicación de la NIIF 16, las empresas están autorizadas a utilizar la tasa de interés incremental en la fecha de aplicación inicial de cada cartera de arrendamientos similares.

✓ Comunicación y educación:

El IASB espera que las empresas con arrendamientos materiales fuera del balance incurran en costos en la educación del personal y la actualización de los procedimientos internos.

Se espera que esos costos sean menos significativos para las empresas que tienen contratos de arrendamiento financiero que aplican las NIC 17 y más significativa para aquellos que no lo hacen. Esto es debido a que la

contabilidad requerida por la NIIF 16 es similar a los requerimientos contables para contratos de arrendamiento financiero en la NIC 17.

Para algunos sectores de la industria, el IASB espera que la educación pueda ser necesaria en la determinación de si un contrato contiene un arrendamiento debido a la complejidad de algunos acuerdos específicos de la industria.

El IASB también espera que las empresas incurran en costos en la comunicación de cambios significativos en sus reportes de información a las partes externas (por ejemplo, la comunidad de inversores y prestamistas). Algunos costos se esperan incurrir con la primera comunicación de los cambios y, en consecuencia, se espera que vaya a efectuarse sólo en la primera aplicación de las NIIF 16.

El IASB espera que la comunicación principalmente se relacione a explicar el efecto particular sobre la información financiera presentada de la empresa, es decir, no es necesario explicar la contabilidad. Esto se debe a que la aplicación de la contabilidad de la NIIF 16 es similar a la de arrendamiento financiero en la NIC 17, que los usuarios de la información financiera ya entienden y usan cuando se realizan ajustes a los arrendamientos fuera de balance.

✓ Proceso para la identificación de un contrato de arrendamiento:

El IASB espera que, con el fin de proporcionar la información requerida por la NIC 17, las empresas ya tengan un inventario de los contratos de arrendamiento. Cuando apliquen la NIIF 16 por primera vez, las empresas no están obligadas a reevaluar los contratos existentes para determinar si contienen o no un arrendamiento. En consecuencia, se espera que una empresa incurra en costos en la identificación de arrendamiento dentro de los contratos existentes sólo cuando la empresa decide volver a evaluar esos contratos porque percibe que los beneficios de la revaluación serán mayores que los costos relacionados.

Para los contratos celebrados después de la aplicación inicial, el IASB espera que algunas empresas incurran en costos en la evaluación de si los contratos contienen un arrendamiento. Cualquier costo se espera que se refiera principalmente al desarrollo de un proceso para evaluar si los contratos contienen arrendamiento bajo la NIIF 16 y, en consecuencia, se espera que sean ocasionados por la primera aplicación de NIIF 16.

En la gran mayoría de los casos, la evaluación de si un contrato contiene un arrendamiento se espera que sea sencillo. Sin embargo, en algunos escenarios, por ejemplo, cuando el cliente y el proveedor toman decisiones acerca del uso de un elemento-la evaluación puede requerir juicio. En consecuencia, la importancia de los costos de implementación dependerá de la complejidad de los contratos de arrendamiento dentro de la cartera de una empresa.

✓ Proceso para la separación de arrendamientos y servicios:

Es común para contratos que contienen tanto el derecho a usar un activo o activos (componentes de arrendamiento) y servicios (componentes de servicio).

El IASB espera que algunas empresas incurran en costos en la separación de las cantidades pagadas por el arrendamiento y los servicios dentro de los contratos de elementos múltiples en la aplicación de la NIIF 16.

La aplicación de la NIC 17, exige a las empresas separar los componentes de arrendamiento y los componentes de servicio de un contrato. Sin embargo, la precisión de la separación y la asignación de los pagos de los componentes serán más importantes en la aplicación de la NIIF 16, debido a las diferencias en la contabilización de los arrendamientos y servicios.

En respuesta a la retroalimentación recibida y para proporcionar alivio de costos, la NIIF 16 permite a una compañía para escoger:

- a) separar las cantidades pagadas por el alquiler y los servicios y luego capitalizar solamente las cantidades pagadas por el contrato de arrendamiento; o
- b) no separar los componentes de arrendamientos y servicios y en su lugar contabilizarlos juntos como un contrato de arrendamiento.

Para aquellos que deciden separar los componentes de arrendamientos y servicios, el IASB espera que, para muchos contratos, la práctica va a evolucionar y los arrendadores proporcionarán la información requerida por las empresas para realizar esta asignación.

✓ Información necesaria:

Una vez que los sistemas y procesos de la empresa están en su lugar, el IASB espera un costo relativamente bajo en cursos elementales que deben incurrir las empresas para la captura de la información necesaria para aplicar la NIIF 16 en comparación con la NIC 17.

La siguiente tabla ofrece un resumen de la información que una empresa necesita al aplicar la NIIF 16, en la implementación y de forma continua, indicando la información que ya se necesita para aplicar la NIC 17 correctamente.

TABLA 3

Información	Necesaria para aplicar la NIIF 16	Necesaria para aplicar la NIC 17	Los costos a aplicar a la NIIF 16
Inventario de los contratos de arrendamiento (separado de no arrendados componentes de contratos)	Sí una compañía no está obligada a separar componentes de arrendamiento y de no arrendamiento (servicio) de contratos y, en cambio, pueden contabilizarse juntos como un contrato de arrendamiento.	Sí una empresa no estaba obligada a separar componentes de arrendamiento y de no arrendamiento (servicio) de contratos de arrendamiento operativo para que contengan propósitos de revelación si es factible hacerlo.	No hay costos adicionales Una empresa espera que incurran en costos en la identificación de un arrendamiento de los contratos existentes sólo cuando percibe los beneficios de esta nueva valoración ser mayores que los costos relacionados.
Términos y condiciones de cada arrendamiento	Si	Si	No hay costos adicionales
El plazo de arrendamiento y los pagos de arrendamiento para cada arrendamiento	Sí una empresa controlará el siguiente por separado para los propósitos de revelación: Variable los pagos de arrendamiento, y si se opta por aplicar la exenciones de reconocimiento en NIIF 16, a corto plazo pagos de arrendamiento y de activos de bajo valor pagos de alquiler.	Sí una empresa monitoreada variables de arrendamiento pagos (cuotas contingentes) por separado para fines de divulgación, y los pagos supervisados de arrendamiento financiero por separado de los de arrendamientos operativos.	No hay costos adicionales Los requisitos de NIIF 16 en relación con el plazo del arrendamiento y arrendamiento pagos son similares a los requisitos en la NIC 17.
Tasa de descuento	Sí Requerido para todos los contratos de arrendamiento, que no sea a corto plazo alquileres y arrendamientos de activos de bajo valor.	Sí -Requerido para contratos de arrendamiento financiero. No -No se requiere para el arrendamiento operativo.	Los costos adicionales para formar sólo arrendamientos fuera de Balance.
Los costos directos iniciales	Sí No se requiere para arrendamiento comenzando antes de la fecha de vigencia.	Sí -Requerido para contratos de arrendamiento financiero. No -No se requiere para el arrendamiento operativo.	Los costos adicionales para formar sólo arrendamientos fuera de Balance (Aunque los costos iniciales directos se esperan sean incurridos por el arrendatario sólo en relativamente pocas concesiones más grandes)
Pagos contractuales revisados cuando un contrato de arrendamiento contiene pagos vinculados a la inflación.	Si	Si Necesaria para preparar las revelaciones de los gastos en cada período y para supervisar los pagos de arrendamiento siendo hecho.	Costos adicionales NIIF 16 requiere la nueva medición de los activos arrendados y pasivos por arrendamiento para reflejar los cambios en los pagos de arrendamientos vinculados a la inflación.
Clasificación de arrendamientos	No Una empresa identificará a corto plazo alquileres y arrendamientos de activos de bajo valor sólo cuando considere los beneficios de hacerlo a supera los costos.	Si Una empresa estaba obligada a clasificar todo arrendamientos como financieros u operativos.	Reducción de los costos

Preparado por: Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)

El IASB espera que la obtención de la información adicional para implementar la NIIF 16 sea manejable para las empresas, considerando el tiempo de ejecución de

3 años disponibles desde la emisión de la NIIF 16 hasta su fecha de vigencia, y las relevaciones disponibles en la transición a la NIIF 16, se espera que sea adecuado para las empresas establecer procesos y sistemas para capturar la información necesaria.

El IASB espera que la mayoría de la información necesaria para aplicar la NIIF 16 ya esté disponible en una forma accesible. Esto se debe a que la información se utiliza para fines contables y de revelación que aplican las NIC 17. Sin embargo, la información puede necesitar ser recopilada sobre una base más frecuente con aplicación de NIIF 16 que cuando se aplica la NIC 17.

ii. Costos de otros grupos de interés

Al igual que con todos los nuevos requisitos, habrá un período de educación y ajuste para los usuarios de los estados financieros, durante los cuales pueden incurrir en costos. Esos costos pueden incluir los costos para modificar sus procesos y análisis. Sin embargo, los costos tienden a ser no recurrente, y se espera que sean superados de manera significativa por los beneficios a largo plazo de tener una información más transparente y precisa proporcionada por la NIIF 16 sobre arrendamientos fuera de balance.

En vista de la mayor comparabilidad y consistencia de la presentación de informes de arrendamientos aplicando la NIIF 16, el IASB justifica los costes que los usuarios de los estados financieros y otros pueden incurrir en un principio.

✓ Los inversores y los analistas:

El IASB espera que el costo de los análisis para inversores y analistas disminuya una vez que han actualizado sus metodologías para analizar los estados financieros del arrendatario.

✓ Los reguladores y autoridades fiscales:

El IASB espera que los reguladores y las autoridades fiscales incurran en gastos relativos a la NIIF 16 si sus respectivos reglamentos dependen de la contabilidad en la NIC 17. Esto se debe a que puede ser necesario tener en cuenta el efecto de este cambio en la contabilización de sus necesidades. Se espera que los costos asociados varíen según la jurisdicción en base a los requisitos locales.

B. COSTOS PERMANENTES

El IASB espera que las empresas incurran en gastos en la aplicación de las NIIF 16 de manera continua.

Sin embargo, una vez que una empresa ha actualizado sus sistemas para proporcionar la información requerida por la NIIF 16, el IASB espera que los costos sean sólo ligeramente mayores en comparación con los efectuados en la aplicación de la NIC 17.

Los datos necesarios para aplicar la NIIF 16 son similares a la necesaria para proporcionar revelaciones de las notas de arrendamiento fuera de balance que aplican las NIC 17, con la excepción de tener tasas de descuento que aplican las NIIF 16. En consecuencia, el IASB espera que los principales costes en curso que surgen de la recolección de información necesaria en el momento oportuno para que los activos arrendados y pasivos del arrendamiento se informen en cada fecha de presentación.

i. Un modelo único para el arrendatario

A diferencia de la NIC 17, la NIIF 16 no requiere que un arrendatario clasifique sus contratos de arrendamiento en financieros y operativos. Por lo tanto, se espera que este cambio reduzca los costos en comparación con la NIC 17, en particular para aquellos contratos en los que se complicó la clasificación del arrendamiento y requiere la aplicación de juicio.

Un cambio que el IASB espera que aumente los costos en comparación con la NIC 17 es el requisito establecido en la NIIF 16 para descontar las obligaciones de arrendamiento para los antiguos contratos de arrendamiento fuera de balance. Una empresa requiere determinar las tasas de descuento para cada contrato nuevo o modificado (distinto de los arrendamientos de corto plazo y arrendamientos de bajo valor), en el supuesto de que los efectos de los descuentos son importantes para la empresa.

ii. Volver a medir el pasivo por arrendamiento

Debido a las simplificaciones introducidas en los requisitos de reevaluación de las NIIF 16 en respuesta a la información recibida, el IASB espera que las empresas no tengan que reevaluar muchos pasivos por arrendamiento. No obstante, ya que algunos contratos de arrendamiento requieren reevaluarse, el IASB espera que algunas empresas incurran en costos de volver a medir los pasivos por arrendamiento durante el plazo del contrato de arrendamiento.

✓ Opciones de extensión y terminación

El IASB es de la opinión de que, incluso cuando un contrato contiene opciones de renovación o rescisión, la nueva medición del pasivo de arrendamiento es poco probable que sea onerosa debido a que el umbral para la reevaluación es alto. En esencia, la NIIF 16 requiere la reevaluación del plazo del arrendamiento después de su determinación

inicial sólo cuando la empresa lleva a cabo acciones que podrían tener un efecto significativo en el plazo del arrendamiento. En consecuencia, los cambios en el arrendamiento a largo plazo y con ello una nueva evaluación de la tasa de descuento y los pagos de arrendamiento se espera que sólo sea en un pequeño número de casos.

✓ Pagos vinculados a la inflación

El IASB espera que los costos de volver a medir el pasivo de arrendamiento surjan principalmente en relación con los arrendamientos que incluyen los pagos vinculados a la inflación.

Algún tipo de arrendamiento será más afectado que otros en este aspecto (por ejemplo, bienes raíces arrendados con los pagos de arrendamiento vinculados a los cambios en el Índice de Precios al Consumidor). Se espera que la importancia de los gastos dependa de la frecuencia de los cambios en pagos, el número de contratos afectados y los sistemas utilizados para administrar contratos de arrendamiento y la captura de información de arrendamientos.

La NIIF 16 exige a las empresas reevaluar los pagos vinculados a la inflación sólo cuando hay un cambio contractual en los flujos de efectivo. Así, cuando el cambio en la tasa de inflación o de índice se reestablece de los flujos de efectivo, en lugar de en cada fecha de presentación de informes.

El IASB cree que esta es una forma efectiva para reflejar los cambios en los pagos de arrendamiento y por lo tanto proporcionar información relevante acerca de los activos arrendados y pasivos del arrendamiento, sin que ello suponga costes inútiles para una empresa. Esto se debe a que la empresa reevaluará los activos arrendados y pasivos por arrendamiento sólo cuando ya se sabe el cambio real en los pagos de arrendamiento contractuales. Por lo tanto, elimina la complejidad de la estimación de los futuros pagos vinculados a la inflación.

iii. Revelación

Los costes de la aplicación de los requisitos de revelación del arrendatario en la NIIF 16 dependerán de cartera de arrendamiento de una empresa.

Por ejemplo, el IASB espera que los altos costos sean registrados por sociedades que tienen características complejas en sus contratos de arrendamiento y para el que el arrendamiento es significativo para la empresa. Sin embargo, para las empresas con contratos simples, el IASB considera que la información divulgada podría derivarse de los sistemas existentes de la compañía (por ejemplo, su sistema de contabilidad general) con un bajo costo continuo. En ese caso, los costos incurridos se espera que sean los mismos que, o menor que, los que se incurre cuando se aplique la NIC 17.

El IASB espera que las empresas apliquen criterio para determinar el grado en el cual deben proporcionarse revelaciones. Por consiguiente, en general no se espera que las empresas incurran en costos en el cumplimiento de los requisitos de información que no son relevantes para los usuarios de sus estados financieros.

C. COSTOS CLAVES RELEVANTES

Al igual que en otras Normas, la NIIF 16 no proporciona una orientación explícita sobre la importancia relativa sobre las transacciones y eventos particulares. El concepto de importancia en el Marco Conceptual para la Información Financiera y en la NIC 1 Presentación de estados financieros, la NIIF 16 se aplica a como se hace con otras normas.

De acuerdo con ello, el IASB espera que una empresa aplique una metodología de importancia similar a los arrendamientos como lo hace a los elementos de propiedad, planta y equipo - por lo que las compañías a menudo no capitalizan los gastos de adquisición de los elementos de propiedades, planta y equipo cuando ese costo es inferior a una cantidad

determinada. Se espera que esto resultara que una empresa no aplique los requisitos de reconocimiento y medición de las NIIF 16 a contratos de arrendamiento que se consideran irrelevantes para sus estados financieros NIIF.

El IASB también espera que algunas empresas puedan medir los activos arrendados y pasivos del arrendamiento en el valor futuros de los pagos de arrendamiento (y no en el valor presente de los pagos) si el efecto del descuento no es significativo para los estados financieros NIIF de la compañía.

Además, la NIIF 16 incluye algunas exenciones, desde su reconocimiento en el balance, en particular, para hacer frente a las preocupaciones sobre los costos de la aplicación de los requisitos a los grandes volúmenes de artículos pequeños.

Las exenciones se aplican a los arrendamientos que son de "bajo valor" y debido a su vigencia (arrendamientos a corto plazo) o debido a la naturaleza del activo arrendado.

i. Exenciones

La NIIF 16 permite a una empresa optar por no reconocer los activos y pasivos para:

- a) contratos de arrendamiento de 12 meses o menos (es decir, contratos de arrendamiento a corto plazo);
- b) arrendamientos que terminan dentro de los 12 meses siguientes a la fecha de la primera aplicación de NIIF 16; y
- c) arrendamientos de activos de bajo valor.

En lugar de ello, una compañía usa cualquiera de estas exenciones requeridas para:

- a) continuar contabilizando esos arrendamientos fuera del balance.
Por consiguiente, una empresa continúa reconociendo los pagos

por esos contratos de arrendamiento como un gasto en la cuenta de resultados por lo general sobre una base de línea recta durante el plazo del arrendamiento. Esto no da lugar a cambios en la contabilización de los contratos tratados como operativos que aplican las NIC 17.

- b) divulgar los gastos de esos contratos de arrendamiento, si son material.

Sobre la base de la información recibida, el IASB es de la opinión de que la prestación de dichos exenciones es una forma de proporcionar un alivio a los costos sustanciales para el alto volumen de contratos de arrendamiento de bajo valor y sin ningún efecto significativo sobre las mejoras introducidas por la NIIF 16.

ii. **Simplificaciones y expedientes prácticos**

La NIIF 16 incluye también algunas simplificaciones y expedientes prácticos para proporcionar alivio de costos para las empresas, tanto en la implementación de la NIIF 16 y de forma continua.

✓ La combinación de arrendamiento y servicios

NIIF 16 requiere que una empresa separe componentes de arrendamiento y de no arrendamiento (servicio) de un contrato, a menos que se aplique un recurso práctico por lo que no es necesario separar un componente de arrendamiento de cualquier componente de no arrendamiento asociados. El IASB decidió permitir este recurso práctico por razones de costo beneficio y en respuesta a las peticiones de las empresas de no requerir la separación en todos los escenarios. En vista del IASB, el recurso práctico reducirá el costo y la complejidad de algunas empresas, sin crear problemas significativos de comparabilidad. Esto se debe a que, en general, una empresa no se espera que adopte el recurso práctico para los contratos de arrendamiento con los componentes de servicio significativos porque eso aumentaría significativamente las obligaciones

del arrendamiento de la empresa. El IASB espera que las empresas tiendan a adoptar este recurso práctico cuando los componentes de servicio del contrato son relativamente pequeños.

✓ Pagos variables de arrendamiento y pagos opcionales

La NIIF 16 ha simplificado los requisitos de medición de los activos y pasivos el arrendamiento de arrendamiento. En particular:

- a) para los pagos variables de arrendamientos relacionados a las ventas futuras o uso de los bienes arrendados se excluye de la medición los activos y pasivos de arrendamientos. En su lugar, estos costos se reconocen como gastos en el periodo en que se incurren. Los pagos vinculados a la inflación se incluyen como parte de las obligaciones del arrendamiento, sin embargo, se miden de una manera simplificada, la medición se basa en los pagos contractuales actuales (y, por lo tanto, no se requiere una empresa para predecir la inflación futura).
- b) para los pagos opcionales, tales como las opciones de extensión, esos pagos también están excluidos de la medición de los activos y pasivos del arrendamiento, a menos que la empresa tenga una seguridad razonable de que ejercerá la opción.

✓ Transición – importes comparativos

El IASB decidió que las empresas que adoptan la NIIF 16 no deberían estar obligadas a reestructurar la información comparativa en la primera aplicación de esta NIIF. Se espera que esto reduzca significativamente los costos de una empresa cuando realice la primera aplicación de la NIIF 16.

- ✓ Transición de la medición de los activos arrendados en relación a los antiguos contratos de arrendamiento fuera del balance

La NIIF 16 permite a una compañía seleccionar la forma de medir los activos de arrendamiento relativos a arrendamientos fuera de balance en la primera implementación de esta norma.

Una empresa puede medir activos destinados al arrendamiento como si se hubiera aplicado siempre la NIIF 16 o en una cantidad basada en el pasivo de arrendamiento. El IASB espera que la medición del activo arrendado basado en el pasivo de arrendamiento reduzca los costos de implementación porque una empresa no tendría la necesidad de capturar la información histórica, tales como las fechas de inicio de arrendamiento y calendarios de pago históricos. Se espera que el efecto de la elección de la opción menos costosa sea un aumento en los gastos operativos (es decir, mayor depreciación) para el resto de la vida del contrato.

VI. EFECTO SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE UNA EMPRESA

Para explicar de mejor manera esta sección del documento, vamos a plantear el siguiente ejercicio:

La empresa atunera ATUN DEL PACIFICO S.A. recibe en arrendamiento operativo por el plazo de 10 años contados a partir de enero del año 2019 la embarcación B/P NIÑA BONITA, con el fin de ser utilizada en la operación extractiva de la entidad. El canon anual asciende a US\$1.000.000, como se muestra a continuación:

Periodos	Vencimientos	Canon US\$
1	31/12/2019	1,000,000
2	31/12/2020	1,000,000
3	31/12/2021	1,000,000
4	31/12/2022	1,000,000
5	31/12/2023	1,000,000
6	31/12/2024	1,000,000
7	31/12/2025	1,000,000
8	31/12/2026	1,000,000
9	31/12/2027	1,000,000
10	31/12/2028	1,000,000
Total US\$		10,000,000

A. EFECTOS EN EL BALANCE

 Activos en alquiler

 Pasivos financieros

 Patrimonio

i. Efecto sobre los activos y pasivos

Como sea explicado anteriormente, la empresa ATUNERA DEL PACIFICO S.A. deberá reconocer el activo y el pasivo en su balance, derivados del contrato de arrendamiento del B/P NIÑA BONITA. Para el ejemplo, la empresa ha utilizado una tasa de mercado del 9% para traer a valor presente los cánones del arrendamiento, esto es US\$6.417.658 y establecer la amortización del capital y del interés que deberán calcularse y registrarse en el pago de cada cuota, como sigue continuación:

Periodo	Cuota	Amortización	Intereses	Saldo Capital
0	-	-	-	6,417,658
1	1,000,000	422,411	577,589	5,995,247
2	1,000,000	460,428	539,572	5,534,819
3	1,000,000	501,866	498,134	5,032,953
4	1,000,000	547,034	452,966	4,485,919
5	1,000,000	596,267	403,733	3,889,651
6	1,000,000	649,931	350,069	3,239,720
7	1,000,000	708,425	291,575	2,531,295
8	1,000,000	772,183	227,817	1,759,111
9	1,000,000	841,680	158,320	917,431
10	1,000,000	917,431	82,569	(0)
	10,000,000	6,417,658	3,582,342	

Con los datos obtenidos en la tabla anterior, procedemos a registrar el asiento contable para dar de alta el activo y el pasivo por arrendamiento:

Fecha	Detalle	Debe	Haber
01-Ene-19	<p style="text-align: center;">----- x -----</p> Propiedad, plantay equipos Pasivo por arrendamiento / porcion corto plazo Pasivo por arrendamiento / porcion largo plazo	6,417,658	422,411 5,995,247

El activo por arrendamiento recientemente reconocido (el derecho o el uso del activo), no es un activo financiero corriente y el pasivo por arrendamiento es parte del pasivo corriente y no corriente dependiendo de los vencimientos de los pagos.

ii. Efectos sobre el patrimonio

El patrimonio se verá afectado por el gasto que se registre en cada periodo como consecuencia de la depreciación del bien más el costo financiero calculado en la primera tabla de este ejercicio. Durante los 5 primeros años el gasto registrado será mayor que si se registrarán los cánones de acuerdo a la NIC 17, como se puede apreciar a continuación:

Periodo	Depreciacion	Intereses	Total gasto (bajo NIIF 16)	Total gasto (bajo NIC 17)	Diferencia
1	641,766	577,589	1,219,355	1,000,000	219,355
2	641,766	539,572	1,181,338	1,000,000	181,338
3	641,766	498,134	1,139,899	1,000,000	139,899
4	641,766	452,966	1,094,732	1,000,000	94,732
5	641,766	403,733	1,045,498	1,000,000	45,498
6	641,766	350,069	991,834	1,000,000	(8,166)
7	641,766	291,575	933,341	1,000,000	(66,659)
8	641,766	227,817	869,582	1,000,000	(130,418)
9	641,766	158,320	800,086	1,000,000	(199,914)
10	641,766	82,569	724,335	1,000,000	(275,665)
Total	6,417,658	3,582,342	10,000,000	10,000,000	(0)

Como se puede notar en la tabla anterior a lo largo de la vigencia del contrato el gasto registrado aplicando la NIIF 16 no será igual al que se registrara si se aplicara la NIC 17. Sin embargo, al final del contrato el gasto total registrado bajo ambas normas sería el mismo

B. EFECTOS EN EL ESTADO DE RESULTADOS

La norma considera los siguientes efectos por aplicación de la NIIF 16 que un arrendatario tendrá en cuenta en el estado de resultados:

-  EBITDA
-  Beneficio operativo y costos financieros
-  Beneficio antes de impuestos

Para las compañías que tienen contratos materiales de arrendamientos fuera del balance, se espera que la NIIF 16 resulte en un beneficio mayor antes de intereses (por ejemplo, el beneficio operativo) comparado con los importes de acuerdo a la aplicación de la NIC 17. Esto debido a que con la aplicación de la NIIF 16 una empresa presenta el interés implícito en los pagos de arrendamiento para los antiguos contratos fuera del balance como parte de los gastos financieros. Con la NIC 17 por el contrario todo el gasto relacionado con arrendamientos fuera del balance es incluido como parte de los gastos de explotación.

La magnitud del aumento del margen de explotación y gastos financieros, depende de la importancia del arrendamiento financiero para la empresa, la duración de sus contratos de arrendamiento y las tasas de descuento aplicado.

La magnitud del aumento del margen de explotación y gastos financieros, depende de la importancia del arrendamiento financiero para la empresa, la duración de sus contratos de arrendamiento y las tasas de descuento aplicado.

i. Reconocimiento de arrendamiento individual

Durante el plazo del contrato de arrendamiento, el gasto reconocido por un arrendamiento individual es el mismo con NIIF 16 y NIC 17 (es decir, una empresa reconoce el total de efectivo pagado por el arrendamiento como un gasto en utilidad o pérdida durante el plazo del arrendamiento). Sin embargo, se espera que el gasto total reconocido en cualquier periodo de reporte individual se espera sea diferente que si se aplicara la NIC 17.

Para un arrendamiento individual fuera del balance, el gasto reconocido era normalmente el mismo en cada periodo a lo largo del plazo del arrendamiento, es decir, una empresa reconocía como gasto operativo el arrendamiento por lo general sobre una base de línea recta (sin contar los pagos variables de arrendamiento). En contraste, el patrón de reconocimiento del gasto, para los alquileres aplicación de los IFRS 16

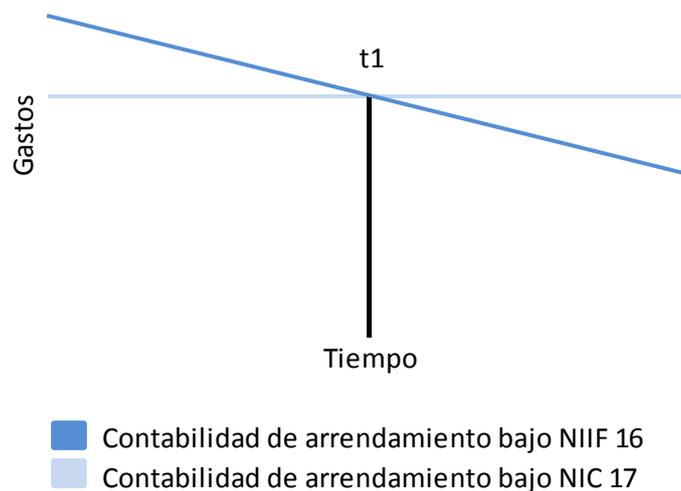
depende de la duración del plazo del arrendamiento, el momento de los pagos y la tasa cargada en el arrendamiento.

Aplicando la NIIF 16 se espera que la suma del gasto de interés y depreciación registrados durante la primera mitad del periodo del arrendamiento generalmente sea más alto que un gasto en línea recta para alquileres reconocidos fuera del balance bajo la NIC 17. Se espera lo contrario en la segunda mitad del plazo del arrendamiento, es decir, generalmente se espera que la suma de los gastos de intereses y amortización sean menores que si el gasto se registrara sobre una base de línea recta para los arrendamientos fuera del balance.

Esto se debe a que la depreciación del activo arrendado normalmente será reconocida sobre una base de línea recta, mientras que el gasto de intereses disminuye generalmente en el tiempo a medida que disminuye la responsabilidad de arrendamiento.

GRAFICO 1

Perfil de los gastos relacionados con un contrato de arrendamiento



Fuente: www.ifrs.org

Preparado por: Holger Byron Figueroa Vera

Los perfiles de gastos que aplican las NIIF 16 y la NIC 17 se muestran en la tabla para un arrendamiento individuales (suponiendo que los pagos de arrendamiento son incluso a lo largo del plazo del arrendamiento).

El gráfico muestra lo siguiente:

- a) la suma de los intereses y la amortización de un contrato de arrendamiento bajo NIIF 16 es mayor que un gasto sobre la base de línea recta para los alquileres fuera del balance al comienzo del plazo del arrendamiento y más baja al final del plazo del contrato;
- b) el punto en el cual el interés más depreciación es igual al gasto registrado sobre una base de línea recta para los arrendamientos fuera del balance (t1 en el gráfico) ocurre después de la mitad del contrato. Este es también el punto en el que la diferencia entre el valor en libros del activo arrendado y el pasivo por arrendamiento es mayor.

En el análisis del IASB, las conclusiones arriba mencionadas, son consistentes para una serie de condiciones de arrendamiento de tres a 40 años y el uso de una amplia gama de tipos de descuento del 2 al 20%. Sin embargo, el punto en el que los gastos relacionados con los arrendamientos se hacen iguales aplicando la NIIF 16 y la NIC 17 (t1 en el gráfico) depende de la duración del plazo del arrendamiento y la tasa de descuento aplicada al contrato de arrendamiento.

De acuerdo al ejercicio planteado, el gasto de explotación que se registraría bajo NIC 17 sería US\$1.000.000 en cada periodo, mientras que con la aplicación de la NIIF 16 el gasto de explotación que debería registrar el arrendatario correspondería a la depreciación del bien arrendado sobre una base de línea recta, que sería de US\$641.766 en cada periodo, con lo cual queda evidenciado que el beneficio operativo sería mayor en cada periodo aplicando la NIIF 16.

Fecha	Detalle	Debe	Haber
31-Dic-19	----- X ----- Gasto de depreciacion Depreciacion acumulada	641,766	641,766

Por otro lado, bajo NIC 17, el arrendatario no registraría costo financiero alguno pues el canon de cada periodo se registraría como gasto de explotación, mientras que con la NIIF 16 en el ejercicio planteado el arrendatario debería reconocer durante la vigencia del contrato un costo financiero de US\$3.582.342.

Fecha	Detalle	Debe	Haber
31-dic-19	----- X ----- Gasto de intereses Pasivo por arrendamiento / porcion corto plazo Caja / Bancos	577,589 422,411	1,000,000

ii. Reconocimiento de cartera de arrendamiento

Las empresas suelen tener una cartera de contratos de arrendamiento en un momento dado, y el tamaño del efecto de la adopción de la NIIF 16 en la cuenta de resultados dependerá de los términos y condiciones de los contratos de arrendamiento y en qué medida esos contratos estén dentro de en sus respectivos términos de arrendamiento.

Por ejemplo, si la cartera de arrendamiento de una empresa se distribuye de manera uniforme, se espera que el efecto global sobre el estado de resultados de la adopción de la NIIF 16 sea neutral. Esto se debe a que no se espera ninguna diferencia entre la suma de las amortizaciones e intereses, para los alquileres bajo NIIF 16 en comparación con un gasto de línea recta, para los alquileres fuera de balance que aplican las NIC 17. Por ejemplo, si una empresa tiene una cartera de contratos de arrendamiento de tres años, un tercio de esa cartera tendría un gasto 5% más que un gasto de línea recta, para los alquileres fuera de balance, un tercio sería del 5% inferior y una tercera sería la misma.

En consecuencia, se espera que el efecto global sobre los gastos relacionados con los arrendamientos sea neutral, en el supuesto de que todos los contratos de arrendamiento en una cartera de arrendamiento uniformemente distribuida tienen pagos iguales de arrendamiento.

Si la composición de la cartera no se distribuye de manera uniforme, a continuación, la NIIF 16 puede tener un efecto sobre el resultado del ejercicio de una empresa. Por ejemplo, si una empresa está creciendo y los fondos de su crecimiento mediante la expansión de su cartera de arrendamiento, entonces la compañía puede reportar mayores gastos relacionados con los arrendamientos de lo que tendría con la aplicación de la NIC 17, ya que tendrá un mayor número de contratos de arrendamiento en la primera parte de su vida. Este resultado ha mejorado la compatibilidad con las empresas en crecimiento que financian su crecimiento mediante préstamos para comprar activos - esas compañías generalmente incurren en mayores gastos por intereses de los préstamos en los primeros años de su crecimiento y reconocen la depreciación de los activos adquiridos en una base de línea recta.

Para muchas empresas con carteras de arrendamiento relativamente estables, no se espera que el efecto sobre el resultado del ejercicio que sea significativo sobre la base de las pruebas llevadas a cabo por el IASB y otros.

Cuando una empresa tiene una cartera de contratos de arrendamiento que está en constante evolución, con contratos de arrendamiento expirados y se añaden nuevos contratos de arrendamiento, puede ser relativamente poco el efecto sobre el resultado de la aplicación de las NIIF 16.

iii. Presentación efectos sobre el EBITDA y el margen de beneficio

A diferencia de la NIC 17, para todos los contratos de arrendamiento (incluidos los antiguos contratos de arrendamiento fuera de balance), la NIIF 16 requiere que una empresa reconozca los intereses de los pasivos

de arrendamiento por separado de la amortización de los activos de arrendamiento. Se espera que una empresa presente los gastos por intereses como parte de los costos financieros y depreciación incluidos en una partida similar a aquel en el que se presenta la depreciación de propiedades, planta y equipo. Aplicando la NIC 17, los pagos de arrendamiento fuera de balance se presentaron generalmente dentro de los gastos de explotación.

Para probar el efecto en la cuenta de resultados de reconocimiento y presentación, la depreciación de los activos de arrendamiento por separado de los intereses sobre las obligaciones del arrendamiento, para los arrendamientos fuera de balance, el IASB utilizó la misma muestra se ha descrito anteriormente en este documento.

La aplicación de las NIIF 16, el EBITDA será notablemente más alta en comparación con la NIC 17 para las empresas con arrendamientos materiales fuera de balance. Esto se debe a EBITDA aplicando las NIIF 16 no incluye los gastos relacionados con los arrendamientos mientras que el EBITDA aplicando la NIC 17 incluye todo el gasto relacionado con contratos de arrendamiento fuera de balance.

Por lo tanto, de acuerdo al ejercicio planteado, el incremento en el EBITDA será el mismo importe del canon anual, puesto que bajo NIIF dicho canon se registrará una parte como abono al pasivo por arrendamiento, y otra como costo financiero,. Por otro lado, tendremos el gasto por depreciación del bien arrendado, cuyo importe tampoco forma parte del EBITDA.

✓ El beneficio antes de intereses e impuestos

Medidas de beneficio antes de intereses e impuestos, como el EBITDA, también aumentarán con aplicación de las NIIF 16. Esto se debe a que esas medidas aplicando NIIF 16 no incluyen los intereses sobre las obligaciones del arrendamiento, mientras que, en la aplicación de la NIC 17, incluye todo el gasto relacionado de arrendamientos fuera de balance.

El IASB es consciente de que, al evaluar el rendimiento operativo de una empresa o la determinación del valor de la empresa, los inversores y analistas suelen utilizar medidas de beneficio antes de intereses e impuestos en su análisis. Esto se debe a que a menudo desean evaluar el desempeño de una empresa, con independencia de su financiación o la estructura de la propiedad.

iv. Otros efectos

✓ Efectos sobre impuestos

Se espera que surjan diferencias entre la contabilidad bajo NIIF y la contabilidad fiscal por los arrendamientos, es probable que haya un efecto en el importe del impuesto reconocido por la compañía. El efecto dependerá de las tasas de impuestos y el tratamiento fiscal de cada jurisdicción.

El IASB reconoce que un cambio en las NIIF puede posteriormente dar lugar a un cambio en las normas tributarias, aunque el enlace a la contabilidad varía sustancialmente según la jurisdicción. El efecto final de la NIIF 16 en el impuesto depende de las acciones de las autoridades tributarias en cada jurisdicción.

✓ Otros efectos en el estado de resultados

Aplicando la NIIF 16, una empresa representará todos los arrendamientos de manera similar a la contabilización del arrendamiento financiero que contabilizan bajo NIC 17. En consecuencia, el IASB espera que otros efectos en la cuenta de resultados que se ha producido la aplicación de la NIC 17 para los antiguos contratos de arrendamiento financiero se producirá para todos los arrendamientos que aplican las NIIF 16 (incluidos los antiguos contratos de arrendamiento fuera de balance). Por ejemplo, en consonancia con otras obligaciones financieras, una empresa va a

medir los pasivos de arrendamiento denominados en una moneda extranjera al tipo de cambio al final de cada período de referencia aplicación de la NIC 21 Efectos de las variaciones en las tasas de cambio. Debido a los arrendamientos en moneda extranjera una empresa se expone al riesgo de tasa de cambio. Tales arrendamientos pueden dar lugar a ganancias o pérdidas que deberán ser reconocidas en el estado de resultados.

C. EFECTOS EN EL ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

El IASB consideró el efecto que la NIIF 16 tendrá sobre el estado de flujos de efectivo de una empresa.

Los cambios en los requisitos de contabilidad no causan una diferencia en la cantidad de dinero en efectivo transferido entre las partes en un contrato de arrendamiento.

Consecuentemente, el IASB espera que la NIIF 16 no tenga un efecto en el importe total del flujo de efectivo reportado. Sin embargo, sí se espera que tenga un efecto sobre la presentación de los flujos de efectivo relacionados con los antiguos contratos de arrendamiento fuera del balance.

Para mantener el vínculo entre el balance general, estado de resultados y estado de flujos de efectivo, la NIIF 16 requiere clasificar los pagos en efectivo así:

- a) la porción del capital del pasivo de arrendamiento dentro de las actividades de financiamiento; y,
- b) la porción del interés de los pasivos de arrendamiento de acuerdo con los requisitos relacionados con el pago de intereses. Esto es consistente con los requerimientos de la NIC 7 Estado de flujos de efectivo.

-  Efectivo por actividades de operación
-  Efectivo por actividades de financiamiento
-  Total flujo de efectivo

Se espera que la NIIF 16 reduzcan las salidas de efectivo de operación, con el correspondiente aumento en la financiación de las salidas de efectivo, en comparación con las cifras reportadas aplicación de la NIC 17. Esto se debe a que, aplicando la NIC 17, las empresas presentan salidas de efectivo en los antiguos arrendamientos fuera de balance como las actividades de explotación. Por el contrario, con la NIIF 16, los reembolsos de principal sobre todos los pasivos por arrendamiento se incluyen dentro de las actividades de financiación. El interés también puede ser incluido dentro de las actividades de financiación que aplican las NIIF.

De acuerdo al ejercicio planteado, la atunera ATUN DEL PACIFICO S.A. en aplicación de la NIIF 16 reconocería el pago total del canon de cada periodo, esto es US\$1.000.000 como una salida de efectivo por actividades de financiamiento.

D. EFECTOS SOBRE LAS NOTAS

El IASB consideró el efecto que la NIIF 16 tendrá sobre las notas de una empresa a los estados financieros

i. Revelaciones sobre activos arrendados, los gastos relacionados con los arrendamientos y los flujos de efectivo

Para los arrendamientos materiales, así como la NIC 17, la NIIF 16 requiere revelar un desglose de los gastos relacionados con los arrendamientos en las notas de los estados financieros. A diferencia de la NIC 17, también requiere revelar información sobre los activos en arrendamiento por clase de activo (propiedad, planta y equipos, y

propiedades de inversión en contratos de subarriendo) y el importe total de las salidas de efectivo de arrendamiento. Esta información es necesaria para proporcionar una imagen completa de las actividades de arrendamiento de una empresa.

A continuación, se muestra la nota aclaratoria correspondiente a la revelación del activo en el balance:

XX.- Propiedad, planta y equipos

<u>Descripción</u>	<u>Bienes de propiedad</u>				<u>Bienes de uso</u>	<u>Total</u>
	<u>Terrenos</u>	<u>Edificios e instalaciones</u>	<u>Maquinarias y equipos</u>	<u>Naves, barcasas y similares (1)</u>		
Al 31 de diciembre del 2018						
Costo	xxx	xxx	xxx	xxx	-	xxx
Depreciación acumulada	xxx	xxx	xxx	xxx	-	xxx
Valor en libros	xxx	xxx	xxx	xxx	-	xxx
Movimiento 2019						
Adiciones	xxx	xxx	xxx	xxx	6,417,658	xxx
Bajas	xxx	xxx	xxx	xxx	-	xxx
Depreciación	xxx	xxx	xxx	xxx	(641,766)	xxx
Valor en libros al 31 de diciembre del 2014	xxx	xxx	xxx	xxx	5,775,892	xxx
Al 31 de diciembre del 2019						
Costo	xxx	xxx	xxx	xxx	6,417,658	xxx
Depreciación acumulada	xxx	xxx	xxx	xxx	(641,766)	xxx
Valor en libros	xxx	xxx	xxx	xxx	5,775,892	xxx

(1) Corresponde al buque atunero Niña Bonita, arrendado por un plazo de 10 años por un valor total de 10'000.000, con pagos anuales de US\$1'000.000, el valor actual neto ha sido calculado a una tasa del 9% que corresponde a la tasa de financiamiento del Banco Central del Ecuador para bienes de capital

ii. Análisis de los vencimientos del pasivo por arrendamientos

A diferencia de la NIC 17, NIIF 16 se basa en los requisitos de la NIIF 7 Instrumentos Financieros: Divulgación de un análisis de los vencimientos de los pasivos de arrendamiento.

La NIIF 16 requiere usar juicio para determinar qué plazos de tiempo deben revelarse para proporcionar información útil a los inversionistas y analistas. En algunos casos, la aplicación de la NIIF 7 puede dar lugar a un análisis de los vencimientos menos amplio que cuando se aplica la NIC 17. Sin embargo, el IASB espera que hay circunstancias en las que este enfoque dará lugar a la divulgación de información más detallada que en la aplicación de la NIC 17.

A continuación, se muestra la nota aclaratoria correspondiente a la revelación del pasivo en el balance:

XX.- Pasivo por arrendamientos

Se compone de:

<u>Institución</u>	<u>Divisa</u>	<u>Tasa de interés %</u>		<u>2019</u>		<u>2018</u>
		<u>2019</u>	<u>2018</u>			
<u>A largo plazo</u>						
Empresa "ABC"	Dólar	9.00	-	5,995,247	(1)	-
Menos porción corriente				(460,428)		-
				<u>5,534,819</u>	(2)	<u>-</u>

(1) Corresponde al buque atunero Niña Bonita, arrendado por un plazo de 10 años por un valor total de 10'000.000, con pagos anuales de US\$1'000.000, el valor actual neto ha sido calculado a una tasa del 9% que corresponde a la tasa de financiamiento del Banco Central del Ecuador para bienes de capital.

(2) Vencimientos anuales de las cuotas

<u>Años</u>	<u>2019</u>	<u>2018</u>
2021	501,866	-
2022	547,034	-
2023	596,267	-
2024	649,931	-
2025	708,425	-
2026	772,183	-
2027	841,680	-
2028	917,433	-
	<u>5,534,819</u>	<u>-</u>

iii. Revelaciones adicionales

Para los arrendamientos que contienen características complejas (por ejemplo, pagos variables de arrendamiento, opciones de extensión y garantías de valor residual), la NIIF 16 requiere revelar información específica y material que no es cubierta en los estados financieros (en su caso) en otros lugares.

A diferencia de la NIC 17, la NIIF 16 no incluye una lista de revelaciones cualitativas prescriptivas, sino más bien establece objetivos y exige a las empresas determinar la información que satisfaga estos objetivos. Esto se debe a que la NIIF 16 tiene como objetivo mejorar la eficacia de las revelaciones de arrendamiento, concentrándose en la información que es más útil para los usuarios de los estados financieros. Por ejemplo, el IASB espera que una empresa revele información sobre: (a) la naturaleza de sus actividades de arrendamiento, y (b) información sobre el efecto de la extensión significativa y opciones de terminación, o pagos variables de arrendamiento, si esta información ayuda a los usuarios de estados financieros para evaluar el efecto que los contratos tienen en la posición financiera, el rendimiento financiero y flujos de efectivo de la empresa.

E. EFECTOS SOBRE LOS INDICADORES FINANCIEROS

El IASB también ha considerado el efecto que la NIIF 16 podría tener sobre los principales indicadores financieros.

Para los arrendamientos previamente clasificados como arrendamiento financiero, no habrá ningún cambio significativo en los indicadores financieros. Por el contrario, para los contratos de arrendamiento previamente clasificados como operativos, el IASB espera cambios significativos en algunos indicadores financieros si esos se basan en importes reconocidos en los estados financieros bajo NIIF. Los cambios previstos son los que se resumen en la siguiente tabla:

TABLA 4

Cambio		Efecto
1	Reconocimiento de un activo no reconocido previamente	→ Activos más altos, que afectará ratios como la rotación de activos (ver sección 6.1 Efectos sobre el balance)
2	Reconocimiento de un pasivo no reconocido previamente	→ Pasivos más altos, lo que afectará el apalancamiento financiero (ver sección 6.1 Efectos sobre el balance)
3	Reconocimiento de las amortizaciones e intereses en lugar de gastos por arrendamiento operativo	→ Mayor beneficio operativo (porque el interés está normalmente excluido de los gastos de operación). Del mismo modo, las medidas de beneficio que excluyen el interés y la depreciación, pero incluyen gastos por arrendamiento operativo, como el EBITDA, serán más altos que en la aplicación de la NIC 17 (ver sección 6.2 Efectos sobre el estado de resultados)

Preparado por: Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB

La siguiente tabla muestra el efecto esperado de la NIIF 16 en algunos indicadores de uso frecuente en el análisis de los estados financieros de una empresa con arrendamientos materiales fuera del balance.

No existen métodos estandarizados para el cálculo de los indicadores enumerados en la tabla. Los siguientes efectos esperados que se muestran en la tabla suponen que las mediciones se determinaron utilizando cantidades reportadas aplicación de las NIIF, sin ningún ajuste.

La tabla muestra que los efectos en los indicadores financieros son mixtos, algunos de ellos mejorarán con la aplicación de la NIIF 16, mientras que otros no lo harán.

TABLA 5

Métrica	Lo que mide	Método común de cálculo	Efecto esperado con la NIIF 16	Explicación
Apalancamiento (endeudamiento)	Solvencia a largo plazo	Pasivo / Patrimonio	Aumento	Aumentar debido que se incrementan los pasivos financieros (y se espera que el patrimonio disminuya)
Razón corriente	Liquidez	Activo corriente / Pasivo corriente	Disminución	Disminuir debido a las obligaciones del arrendamiento actuales aumentan mientras que los activos actuales no lo hacen
Rotación de activos	Rentabilidad	Ventas / Total de activos	Disminución	Disminución porque los activos de arrendamiento serán reconocidos como parte de los activos totales
Cobertura de interés	Solvencia a largo plazo	EBITDA / Gasto de interés	Depende	El EBITDA se incrementará bajo la NIIF 16, el interés se registrará como un gasto financiero. El cambio en este indicador dependerá de la característica de la cartera de arrendamiento.
EBIT / Beneficio operativo	Rentabilidad	Varios métodos del beneficio que no tienen en cuenta las ganancias de las inversiones y los efectos de intereses e impuestos	Aumento	Aumenta, debido a que el gasto de depreciación es menor al gasto de arrendamientos fuera del balance.
EBITDA	Rentabilidad	Beneficio antes de intereses, impuestos, depreciación y amortización	Aumento	Aumentará porque se excluyen los gastos de arrendamientos fuera del balance
EBITDAR	Rentabilidad	Beneficio antes de intereses, impuestos, depreciación, amortización y alquiler	No cambia	No hay cambio por que todos los gastos de alquiler están excluidos
Ganancia o pérdida	Rentabilidad	Como fue reportado bajo NIIF	Depende	Depende de las características de la cartera de arrendamiento y la tasa de impuestos
EPS	Rentabilidad	Ganancia o pérdida / número de acciones en circulación	Depende	Depende del efecto sobre el resultado del ejercicio, que depende de las características de la cartera de arrendamiento y los efectos sobre los impuestos
ROCE	Rentabilidad	EBIT/ Patrimonio más pasivos	Depende	El EBIT se incrementará bajo NIIF 16 por las obligaciones financieras. El cambio de este indicador dependerá de las características de la cartera de arrendamiento.
ROE	Rentabilidad	Ganancia o pérdida / Patrimonio	Depende	Depende del efecto sobre el resultado del ejercicio, que a su vez depende de la cartera de arrendamiento, si no hay ningún efecto en el resultado del ejercicio, entonces la relación será mayor porque el Patrimonio Neto disminuirá
Flujo de caja operativo	Rentabilidad	Diversos métodos de flujo- de efectivo de las actividades de operación no incluyen efectivo relacionado con recursos propios y ajenos	Aumento	Aumentar porque al menos parte de los pagos de arrendamiento (relacionados con el principal) será trasladado a la sección de financiación del estado de flujos de efectivo
Flujo de caja neto	Rentabilidad y liquidez	Diferencia entre las entradas y salidas de efectivo	No cambia	Ningún cambio porque el efectivo no se verá afectado

Preparado por: Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB

VII. ANALISIS DE LOS EFECTOS EN LA CONTABILIDAD DEL ARRENDADOR

Los cambios en la orientación sobre la definición de un contrato de arrendamiento se aplica a ambas partes en un contrato, es decir al arrendatario y al arrendador.

Los cambios sobre la orientación de la definición bajo NIIF 16 es espera que no afecten conclusiones acerca de si los contratos contienen un arrendamiento para la gran mayoría de los contratos, es decir, un contrato de arrendamiento aplicando la NIC 17 se espera generalmente que sea un contrato de arrendamiento bajo NIIF 16.

En consecuencia, el IASB no espera que los arrendadores puedan verse afectados de manera significativa por los cambios en la orientación en la definición de un contrato de arrendamiento en la NIIF 16.

La NIIF 16 no cambia sustancialmente la forma de contabilizar un arrendamiento para el arrendador respecto de la NIC 17. Esto es debido a que el IASB decidió llevar adelante el modelo de contabilidad del arrendador en la NIC 17. No obstante, la NIIF 16 requiere que el arrendador proporcione algunas revelaciones adicionales que permitan a los usuarios de los estados financieros evaluar mejor la incertidumbre de los flujos de efectivo asociados con actividades de arrendamiento por el arrendador.

En consecuencia, el IASB espera que la aplicación de los requisitos de contabilidad del arrendador en NIIF 16 resulte en:

- a) una mejor información sobre las actividades de arrendamiento, y en particular sobre la exposición de un arrendador al riesgo de los activos; esto a su vez se espera que reduzca el costo de los análisis para los usuarios de los estados financieros del arrendador; y
- b) un pequeño costo adicional para muchos arrendadores de lo que ocasiona el cumplimiento de la NIC 17.

Consideraciones del IASB con respecto a los posibles costes y beneficios de los requisitos de revelación para el arrendador se mencionan en la siguiente tabla:

TABLA 6

Requisitos mejorados de revelación del arrendador	Beneficios	Costos
<p>1.- Tabla de ingresos por arrendamientos. La NIIF 16 requiere que el arrendador revele los componentes de los ingresos por arrendamiento reconocidos en el período del informe.</p>	<p>El leasing es generalmente parte de las actividades de generación de ingresos de un arrendador. El IASB espera que esta información ayude a los usuarios de los estados financieros a comprender la composición de los ingresos de un arrendador de una manera similar a la información que será proporcionada por los ingresos procedentes de los contratos con los clientes (véase la NIIF 15)</p>	<p>El IASB espera que los arrendadores no incurrirán en costos significativos para el suministro de esta información. Esto se debe a que el arrendador debe ser capaz de extraer esta información de su sistema de contabilidad general. El IASB también espera que otras empresas incurran en costos similares para proporcionar información similar aplicando las NIIF 15.</p>
<p>2.- Información sobre la exposición al riesgo de los activos residuales. La NIIF 16 requiere que el arrendador revele información acerca de cómo se gestiona su riesgo asociado a cualquier derecho que contrate para los activos arrendados.</p>	<p>El IASB espera que esta revelación aborde el problema principal asociado con la divulgación del arrendador en la NIC 17, la falta de transparencia acerca de una exposición al riesgo de los arrendadores de activos (asociado con el interés residual de los activos arrendados de arrendador). Se espera que esta divulgación ayude a los usuarios de los estados financieros a evaluar el riesgo retenido por el arrendador, en particular para los equipos y los vehículos sujetos a arrendamiento operativo, para los que el arrendador conserva más del riesgo activo residual que para operaciones de arrendamiento financiero y para el cual la segunda parte los valores de mercado pueden ser volátiles.</p>	<p>El IASB espera que los arrendadores ejerzan un juicio para determinar qué información es más útil. Es probable que esto dependerá en gran medida de la estrategia aplicada por el arrendador y, por lo tanto, sobre la información que el arrendador utiliza internamente para gestionar su exposición al riesgo activo residual. Para terrenos o edificios que cumplen con la definición de "propiedad de inversión" en NIIF, el IASB espera que un arrendador se basará en la información ya requerida ya sea para medir las propiedades de inversión al valor razonable o revelar información sobre el valor razonable de sus estados financieros.</p>
<p>3.- Información sobre los activos dedicados a arrendamientos operativo. La NIIF 16 requiere que el arrendador revele información requerida por la NIC 16 Propiedad, planta y equipo por separado para los activos dedicados a arrendamientos operativos, más distinguidos por clases significativas de activos subyacentes (por ejemplo: automóviles, edificios, equipos tecnológicos) bienes de propiedad que son utilizados para otros fines.</p>	<p>El IASB espera que los usuarios de los estados financieros se beneficien de la obtención de información por separado, porque: a) activos arrendados utilizados por los clientes del arrendador, podrían estar sujetos a diferentes riesgos que se aplicaría a los bienes de propiedad que son utilizados por el arrendador para otros fines; y, b) activos arrendados generan ingresos de alquiler en lugar de contribuir a cualquier otra actividad generadora de ingresos del arrendador. El IASB espera, por ejemplo, que un arrendador revele información sobre el valor residual de los activos sujetos a arrendamientos operativos al final de su vida útil.</p>	<p>El IASB espera que los arrendadores no incurrirán en costos significativos en el suministro de esta información, ya que hacerlo implica desagregar revelaciones existentes requeridas por la NIC 16 (en lugar de la creación de nuevas revelaciones). Además, el IASB observó que en aplicación de la NIC 17, algunos arrendadores ya habían proporcionado una descripción de los bienes sujetos a arrendamiento operativo por separado de los activos de propiedad que fueron mantenidos y utilizados por el arrendador para otros fines</p>

Fuente: NIIF 16 Arrendamientos

Preparado por: Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB

VIII. CONCLUSIONES

Con la emisión de esta nueva norma de arrendamiento “NIIF 16”, el IASB busca corregir la forma de contabilizar los arrendamientos operativos, los mismos que se registraban en el estado de resultados de acuerdo a lo establecido en la NIC 17 que desde mi punto de vista no cumplía con los lineamientos de las NIIF

A pesar de que la empresa no posee la titularidad de los bienes arrendados, estos sí son controlados por la empresa, siendo el concepto de control el uso de activos para generar beneficios económicos futuros, por lo cual para el usuario del estado financiero es importante presentar estos bienes que la empresa controla al cierre de cada periodo.

De igual forma, la empresa ha suscrito un contrato formal, lo cual manifiesta la intención del arrendatario de usufructuar estos bienes durante un periodo determinado de tiempo, por lo tanto, presentar pasivos por las obligaciones contraídas en el mencionado contrato, ayudará al usuario del estado financiero, proyectar de forma más confiable los flujos de efectivo que se generarán durante la vigencia del contrato, y de igual manera estimar indicadores financieros (EBITDA) ajustados a la realidad (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2010).

IX. Bibliografía

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. (2010). *Marco conceptual de las NIIF*.

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB. (2003). *NIC 17 Arrendamientos* .

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB. (s.f.). *www.ifrs.org*.

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB. (2016). *NIIF 16 Arrendamientos*.

URKUND - Log in x Inicio - URKUND x D18181040 - TRABAJO PR x Outlook.com - omarjurad... x

https://secure.orkund.com/view/18007282-544723-332146#q1bKLvayija21DHTMY/VUSrOTM/LTMtMTsxLTIWYMtAzMLQ0NjUzMrI0NjE2sjQzMa0FAA==

URKUND

Document [TRABAJO PRACTICO DE INVESTIGACION.docx](#) (D18181040)

Submitted 2016-02-25 12:49 (-05:00)

Submitted by omarjurado17@hotmail.com

Receiver pedro.jurado.ucsg@analysis.orkund.com

Message FW: TRABAJO DE INVESTIGACION HOLGER FIGUEROA [Show full message](#)

2% of this approx. 19 pages long document consists of text present in 2 sources.

List of sources **Blocks**

Rank	Path/Filename
1	parte protocolaria.pdf
2	http://docplayer.es/11251713-Universidad-catolica-de-santiago-de-guayaquil-facultad-de-es...
3	PORTADA Y CERTIFICACIONES FINAL.docx
4	https://www.pwc.com/ia/es/publicaciones/noticias-niif/assets/noticias-niif-abril-2015.pdf
Alternative sources	
5	PARTE 1 TESIS ACOSTA CASTRO.docx
6	PORTADA Y CERTIFICACIONES FINAL.docx
7	caratula M.Torres.doc
8	2 Declaraciones TTA octubre.pdf
9	http://concepcio.ucsg.edu.ec/bitstream/123456789/2500/1/TUCSC_DOC_MGSE_43.pdf

0 Warnings Reset Export Share

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA TRABAJO PRACTICO DE TITULACIÓN MEDIANTE EXAMEN COMPLEXIVO: NUEVA FORMA DE CONTABILIZAR LOS ARRENDAMIENTOS (NIIF 16) AUTOR: HOLGER BYRON FIGUEROA VERA IDENTIFICACIÓN DEL TÍTULO: INGENIERO EN CONTABILIDAD Y AUDITORIA TUTOR: CPA. OMAR JURADO REYES, MBA Playas de Villamil,

Ecuador 2016

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente Trabajo Práctico de Titulación mediante Examen Complexivo

fue realizado en su totalidad por Holger Byron Figueroa Vera, como requerimiento parcial para la obtención

Windows taskbar with icons for Internet Explorer, File Explorer, VLC, Outlook, Excel, Word, Chrome, and Skype. System tray shows language (ES), network, and time (14:49 25/02/2016).

DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, Holger Byron Figueroa Vera, con C.C: # 0921240966 autor del trabajo de titulación: “NUEVA FORMA DE CONTABILIZAR LOS ARRENDAMIENTOS (NIIF 16)” previo a la obtención del título de **INGENIERO EN CONTABILIDAD Y AUDITORIA** 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, marzo del 2016

f.



Nombre: Holger Byron Figueroa Vera
C.C: 0921240966

REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA

FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN

TÍTULO Y SUBTÍTULO:	NUEVA REFORMA DE CONTABILIZAR LOS ARRENDAMIENTOS (NIIF 16)		
AUTOR(ES) (apellidos/nombres):	Figuroa Vera, Holger Byron		
REVISOR(ES)/TUTOR(ES) (apellidos/nombres):	Jurado Reyes, Pedro Omar		
INSTITUCIÓN:	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
FACULTAD:	Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas		
CARRERA:	Ingeniería en Contabilidad y Auditoría		
TÍTULO OBTENIDO:	Ingeniero en Contabilidad y Auditoría		
FECHA DE PUBLICACIÓN:	Marzo del 2016	No. DE PÁGINAS:	48
ÁREAS TEMÁTICAS:	CONTABILIDAD – NIIF 16 ARRENDAMIENTOS		
PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:	ARRENDAMIENTO, ARRENDATARIO, ARRENDADOR		
RESUMEN/ABSTRACT (150-250 palabras):			
<p>Con el objetivo de que los arrendatarios incluyan en sus estados financieros los bienes en arrendamiento operativo como parte de sus activos y pasivos, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en inglés) en conjunto con el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad Financiera (FASB por sus siglas en inglés) han desarrollado la NIIF 16, cuya vigencia será a partir de enero del 2019. Si bien el arrendatario no posee la propiedad del bien arrendado, sí controla dicho recurso, y debe reconocer el apalancamiento y costo financiero derivado de dicho contrato de arrendamiento. La NIIF 16 sustituirá a partir de la fecha antes indicada, a la actual norma de Arrendamientos, la NIC 17. Sin embargo, las empresas podrán adoptar anticipadamente, para lo cual deberán aplicar también la NIIF 15 Ingresos procedentes de contratos con clientes. El desarrollo de esta investigación tiene como objetivo analizar los posibles efectos que resultaran de la aplicación de la NIIF 16, sobre todo en la contabilidad del arrendatario. Los cambios en la contabilidad del arrendador afectaran únicamente a las revelaciones en las notas de los estados financieros.</p>			
ADJUNTO PDF:	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO	
CONTACTO CON AUTORES:	Teléfono: +593-4-2764966-0995324436	E-mail: holger.figuroa@cu.ucsg.edu.ec / byronfiguroavera@hotmail.com	
CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN: COORDINADOR DEL PROCESO DE UTE	Nombre: Traverso Holguín Paola		
	Teléfono: +593-4-3704160 / 0999406190		
	E-mail: paola.traverso@cu.ucsg.edu.ec		

SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA

Nº. DE REGISTRO (en base a datos):	
Nº. DE CLASIFICACIÓN:	
DIRECCIÓN URL (tesis en la web):	