UNIVERSIDAD ANDINA SIMON BOLIVAR
CENTRO DE INFORMACION
SUCRE-BOLIVIA
SEDE CENTRAL

UASB
Universidad Andina Simón Bolívar

CLÁUSULA DE CESIÓN DE DERECHO DE PUBLICACIÓN DE TESIS

Yo Pablo Andrés Guerra Jaya

autor/a de la tesis titulada:

ESTADOS FINANCIEROS Y CUENTAS CONTABLES. ESTUDIO REALIZADO EN INDUSTRIAS OMEGA S.A. AL ADOPTAR LA NIIF 16 ARRENDAMIENTOS

mediante el presente documento, declaro que la obra mencionada es de mi exclusiva autoría y producción. Esta tesis ha sido elaborada como uno de los requisitos previos para la obtención del título de: **"Magíster en Contabilidad y Auditoría"** en la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Central Sucre.

Cesión de Derechos:

1. **Derechos Cedidos:** A partir de la fecha de la defensa de grado, cedo a la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Central Sucre, los derechos exclusivos de reproducción, comunicación pública, distribución y divulgación de la obra. La Universidad está autorizada a utilizar esta obra por cualquier medio, actualmente conocido o que se desarrolle en el futuro, siempre y cuando dicha utilización no se realice con fines de lucro. Esta cesión incluye la reproducción total o parcial en formatos virtual, electrónico, digital, u óptico, así como su uso en red local e Internet.
2. **Responsabilidades del Autor:** Declaro que, en caso de presentarse cualquier reclamación o demanda por parte de terceros respecto de los derechos de autor de la obra mencionada, asumiré toda la responsabilidad legal frente a dichos terceros y frente a la Universidad, incluyendo, sin limitación, la defensa de tales reclamaciones y el mantenimiento de la Universidad indemne frente a las mismas.
3. **Entrega de Ejemplares:** En esta fecha, entrego a la biblioteca de la Universidad un ejemplar de la obra y sus anexos, en formatos impreso y digital o electrónico.

Fecha. 19 de noviembre de 2024

Firma: .....

UNIVERSIDAD ANDINA SIMÓN BOLÍVAR
SEDE CENTRAL
Sucre – Bolivia

MAESTRÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

ESTADOS FINANCIEROS Y CUENTAS CONTABLES. ESTUDIO REALIZADO EN INDUSTRIAS OMEGA S.A. AL ADOPTAR LA NIIF 16 ARRENDAMIENTOS

Tesis presentada para optar al Grado Académico de Magíster en Contabilidad y Auditoría

MAESTRANTE: PABLO ANDRÉS GUERRA JAYA

Sucre – Bolivia

2024

UNIVERSIDAD ANDINA SIMÓN BOLÍVAR
SEDE CENTRAL
Sucre – Bolivia

MAESTRÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

ESTADOS FINANCIEROS Y CUENTAS CONTABLES. ESTUDIO REALIZADO EN INDUSTRIAS OMEGA S.A. AL ADOPTAR LA NIIF 16 ARRENDAMIENTOS

Tesis presentada para optar al Grado Académico de Magíster en Contabilidad y Auditoría

MAESTRANTE: PABLO ANDRÉS GUERRA JAYA

TUTOR: FRANCISCO PINTO ROJAS

Sucre – Bolivia

2024

DEDICATORIA

Cuando alguien sigue nuestros pasos, debemos ser cautos y responsables al saber en dónde pisamos, ya que desde el momento en que Dios encargó la vida de los hijos en nosotros, la individualidad y el egoísmo se sustituye por el amor y el ejemplo.

Emilio y Maximiliano este periodo de estudio y tesis es dedicado a ustedes, pues han sido, son y serán mi más grande fortaleza y motivación para salir adelante sin importar las circunstancias.

AGRADECIMIENTO

A Dios, por nunca soltar mi mano y empujarme siempre al cumplimiento de mis objetivos.

A mis Padres y Hermana por ser mi ejemplo absoluto en la vida.

A mi Tutor, Querido Colega y Amigo Francisco Pinto Rojas por apoyarme en la investigación y elaboración del presente trabajo.

ÍNDICE DE CONTENIDO

RESUMEN ..... **ix**

ABSTRACT ..... **x**

INTRODUCCIÓN ..... **xi**

CAPÍTULO I. ANTECEDENTES Y JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN **1**

1.1 Antecedentes 1

1.2 Justificación de la investigación 2

CAPÍTULO II. MARCO PROBLEMÁTICO Y DELIMITATIVO **4**

2.1 Planteamiento del problema 4

2.2 Formulación del problema 6

2.3 Formulación de la hipótesis 6

2.4 Formulación del objetivo general 7

2.5 Objetivos específicos 7

2.6 Conceptualización de variables 8

CAPÍTULO III. MARCO DE REFERENCIA **11**

3.1 Marco teórico 11

3.1.1 Normas internacionales de información financiera 11

3.1.2 ¿Por qué cambiar al modelo de contabilización anterior? 12

3.1.3 El enfoque en la contabilización de arrendamientos 12

3.2 Marco conceptual 13

3.2.1 Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) 13

3.2.2 Fecha de comienzo del arrendamiento 14

3.2.3 Vida económica 14

3.2.4 Valor razonable 14

3.2.5 Arrendamiento financiero 14

3.2.6 Pagos fijos 14

3.2.7 Tasa de interés implícita en el arrendamiento 14

3.2.8 Arrendamiento 14

3.2.9 Pagos por arrendamiento....15
3.2.10 Plazo de arrendamientos....15
3.2.11 Arrendatario....16
3.2.12 Tasa incremental de los préstamos del arrendatario....16
3.2.13 Activo por derecho de uso....16
3.3 Marco normativo....16
3.3.1 Norma Internacional de Información Financiera No. 16 Arrendamientos....16
3.3.2 Identificación de un arrendamiento....17
3.3.3 Activos identificados....18
3.3.4 Derecho a obtener beneficios económicos del uso....18
3.3.5 Derecho a decidir el uso....19
3.3.6 Norma Internacional de Información Financiera No. 12 Impuesto a las Ganacias 20
3.3.6.1 Ganancia contable....20
3.3.6.2 Ganancia fiscal (pérdida fiscal)....20
3.3.6.3 Gasto (ingreso) por el impuesto a las ganancias....21
3.3.6.4 Impuesto corriente....21
3.3.6.5 Pasivos por impuestos diferidos....21
3.3.6.6 Activos por impuestos diferidos....21
3.3.6.7 Las diferencias temporarias....21
3.3.6.8 Base fiscal....21
CAPÍTULO IV. MARCO METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN....22
4.1 Métodos de investigación....22
4.2 Tipos de investigación....23
4.3 Universo o población de estudio....24
4.4 Sujetos vinculados a la investigación....25
4.5 Fuentes y Diseño de los Instrumentos de Relevamiento de Información....26
4.6 Métodos teóricos....27
4.6.1 Análisis....27

4.6.2 Inducción 27
4.6.3 Descriptivo 27
4.6.4 Revisión Bibliográfica 27
4.7 Delimitaciones 28
4.7.1 Delimitación temática 28
4.7.2 Delimitación espacial 28
4.7.3 Delimitación temporal 28
CAPÍTULO V. MARCO PRÁCTICO 29
5.1 Metodología de aplicación de la NIIF 16 29
5.1.1 Efectos en los Estados Financieros 29
5.1.1.1 Estado de Situación Financiera 29
5.2 Análisis contrato 1 30
5.3 Análisis contrato 2 31
5.4 Estado de Resultados 32
5.5 Impuestos Diferidos, el efecto fiscal de la aplicación de la NIIF16 36
5.6 Efecto en las Razones Financieras 40
CAPÍTULO VI. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES 47
6.1 Conclusiones 47
6.2 Recomendaciones 48
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS 50
ANEXOS 52

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Operacionalización de variables 8

Tabla 2. Población de estudio 25

Tabla 3. Análisis de contratos de arrendamiento 29

Tabla 4. Canon de arrendamiento contrato 1 30

Tabla 5. Canon de arrendamiento contrato 2 31

Tabla 6. Tabla de amortización del arrendamiento contrato 1 31

Tabla 7. Tabla de amortización del arrendamiento contrato 2 32

Tabla 8. Registro contable reconocimiento inicial Arrendamiento 1 32

Tabla 9. Registro contable reconocimiento inicial Arrendamiento 2 32

Tabla 10. Determinación del gasto depreciación anual 33

Tabla 11. Comparación de gasto por periodos NIIF 16 Vs NIC 17 34

Tabla 12. Registro contable del reconocimiento del gasto depreciación por activos por derechos de uso Arrendamiento 1 y 2 por los años de arrendamiento 34

Tabla 13. Registro contable del reconocimiento del gasto financiero y pago de canones a los arrendadores por los periódos 2019 a 2024. 35

Tabla 14. Crecimiento 2019 en USD 36

Tabla 15. Crecimiento 2020 en USD 37

Tabla 16. Crecimiento 2021 en USD 37

Tabla 17. Crecimiento 2022 en USD 37

Tabla 18. Crecimiento 2023 en USD 38

Tabla 19. Crecimiento estimado 2024 en USD 38

Tabla 20. Gasto por arrendamiento en el ER vs Gasto Tributario en USD 39

Tabla 21. Contabilización por impuesto diferido por años en USD 40

Tabla 22. Principales razones financieras afectadas por la aplicación de la NIIF 16 42

Tabla 23. Efecto en el Estado de Situación Financiera al aplicar la NIIF 16 Vs NIC 17 44

Tabla 24. Efecto en el Estado de Resultados Integrales al aplicar la NIIF 16 Vs NIC 17 45

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1. Proceso de arrendamiento 18

Figura 2. Situación de la empresa 29

Figura 3. Efecto en el Estado de Resultados.....33

Figura 4. Principales razones financieras afectadas por la aplicación de la NIIF 16.....46

ÍNDICE DE ANEXOS

Anexo 1. Flujograma del Proceso sugerido para la implementación de la NIIF 16 52

Anexo 2. MODELO DE CONTRATO DE ARRENDAMIENTO 53

Anexo 3. CUESTIONARIO PREVIO A LA IMPLEMENTACION.....55

RESUMEN

El análisis exhaustivo de los estados financieros y registros contables de Industrias Omega S.A. luego de la aplicación de la NIIF 16 Arrendamientos constituyó un proceso integral que buscó alinear la información contable de la empresa con los estándares internacionales. Este análisis se enfocó primordialmente en examinar cómo la adopción de la NIIF 16 influyó en la contabilización de los contratos de arrendamiento y cómo dicha influencia se reflejó en los estados financieros de la compañía. Los resultados obtenidos de esta evaluación detallada revelaron cambios de gran envergadura, especialmente en lo que respecta a la consideración de los arrendamientos operativos, los cuales ahora deben ser tratados como pasivos financieros y activos asociados. Esta modificación representa una transformación substancial en la manera en que se presenta la información financiera de Industrias Omega S.A. Por otra parte, una conclusión fundamental que surgió de este análisis es la necesidad apremiante de realizar ajustes significativos en las prácticas contables y en las revelaciones financieras de la empresa. Se propusieron y acogieron ajustes contables específicos para obtener reportes financieros sólidos y consistentes que se ajusten a los lineamientos de las normativas internacionales. Además, es esencial destacar que las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) desempeñan un rol esencial en la promoción de la comparabilidad y la transparencia financiera a nivel global. La adhesión de Industrias Omega S.A. a estas normativas no solo garantiza la coherencia y la fiabilidad de sus estados financieros, sino que también fortalece su posición en el mercado al generar confianza y credibilidad entre sus inversores y demás partes interesadas. En última instancia, este alineamiento con las NIIF beneficia tanto a la empresa como a su entorno empresarial más amplio.

Palabras clave: NIIF 16, Arrendamientos, Normas Internacionales de Contabilidad, Impacto financiero, Adopción empresarial

ABSTRACT

The comprehensive analysis of the financial statements and accounting records of Industrias Omega S.A. following the implementation of IFRS 16 Leases constituted an integral process aimed at aligning the company's accounting information with international standards. This analysis primarily focused on examining how the adoption of IFRS 16 influenced the accounting treatment of lease contracts and how such influence was reflected in the company's financial statements. The results of this detailed evaluation revealed significant changes, especially regarding the treatment of operating leases, which must now be recognized as financial liabilities and associated assets. This modification represents a substantial transformation in the presentation of financial information for Industrias Omega S.A. Moreover, a key conclusion drawn from this analysis is the pressing need for significant adjustments in the company's accounting practices and financial disclosures. Specific accounting adjustments were proposed and accepted to obtain solid and consistent financial reports that comply with the guidelines of international regulations. Additionally, it is essential to highlight that International Financial Reporting Standards (IFRS) play a crucial role in promoting global comparability and financial transparency. The company's adherence to these standards not only ensures the coherence and reliability of its financial statements but also enhances its market position by instilling confidence and credibility among investors and other stakeholders. Ultimately, this alignment with IFRS benefits both the company and its broader business environment.

Keywords: IFRS 16, Leases, International Accounting Standards, Financial impact, Corporate adoption

INTRODUCCIÓN

En la actualidad, la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) marca un hito de importancia trascendental en el ámbito empresarial, particularmente desde la perspectiva de la contabilidad financiera. Este cambio normativo no solo implica ajustes en los procedimientos contables, sino que también conlleva una transformación profunda en la presentación y divulgación de los estados financieros de las empresas. Por consiguiente, en este contexto, el presente trabajo se enfoca en examinar detenidamente los efectos derivados de la implementación de la NIIF 16 Arrendamientos en los estados financieros y cuentas contables de Industrias Omega S.A., ofreciendo un análisis exhaustivo de su aplicación y los cambios resultantes en la presentación de la información financiera.

La pertinencia de esta investigación se justifica en la necesidad de comprender a fondo los efectos de la NIIF 16 en la contabilidad de arrendamientos, tanto a nivel institucional como en el contexto más amplio de la ciencia contable. Es evidente que, en el escenario actual, donde la globalización económica es un factor determinante, las empresas enfrentan la demanda de cumplir con estándares internacionales que aseguren la comparabilidad y transparencia de su información financiera. Por tanto, este estudio adquiere una relevancia crucial al proporcionar insights sobre cómo la adopción de la NIIF 16 afecta la presentación de los estados financieros, tanto en el contexto específico de Industrias Omega S.A. como en el ámbito empresarial en general.

Con respecto a la finalidad de este trabajo, se destaca su contribución al campo de la ciencia relacionada con la temática de la Maestría, así como en proporcionar información relevante para Industrias Omega S.A. y otros sectores empresariales que se enfrentan a desafíos similares. Es importante destacar que la comprensión de los efectos de la NIIF 16 en la contabilidad de arrendamientos no solo tiene implicaciones a nivel académico, sino también en la práctica empresarial, donde la toma de decisiones financieras se ve directamente influenciada por la información contenida en los estados financieros. Por lo tanto, este estudio no solo beneficiará a la academia al ampliar el conocimiento sobre este tema, sino que también proporcionará a las empresas herramientas para una mejor gestión financiera.

En cuanto al objetivo general de este trabajo, se busca examinar cómo la implementación de la NIIF 16 influye en la presentación de los estados financieros de Industrias Omega S.A., mientras que los objetivos específicos incluyen analizar los cambios derivados de la NIIF 16 en los estados financieros, identificar los desafíos y oportunidades asociados con su implementación, y ofrecer recomendaciones prácticas para mejorar la adaptación de la empresa a esta normativa. En este sentido, se busca proporcionar una visión

integral de los efectos de la NIIF 16 en la contabilidad de arrendamientos y su repercusión en la gestión financiera de Industrias Omega S.A.

Para estructurar adecuadamente este estudio, es fundamental comprender la dinámica de los capítulos subsiguientes. Por consiguiente, la estructura del trabajo se desglosa en varios capítulos que abordan diferentes aspectos de esta temática.

Comenzando con los antecedentes que justifican la investigación, se profundiza en la relevancia de comprender los efectos de la NIIF 16 en la contabilidad de arrendamientos. Se plantea el problema de manera precisa, identificando los desafíos y las incertidumbres que surgen con su implementación. Este análisis preliminar sienta las bases para una comprensión más profunda de los temas abordados en los siguientes capítulos.

En el marco teórico y normativo, se aborda la evolución de las normativas internacionales de información financiera, destacando los cambios significativos en el tratamiento contable de los arrendamientos. Asimismo, se analizan las implicaciones de la NIIF 16 en los estados financieros, considerando aspectos como el reconocimiento de activos y pasivos por arrendamientos y el impacto en la presentación de la información financiera de la empresa.

El marco metodológico describe detalladamente la metodología utilizada en el estudio. Se aborda la determinación de sujetos y objetos de investigación, la selección de población y muestra, y los métodos teóricos empleados para el análisis de los datos recopilados. Es fundamental establecer una metodología sólida que permita abordar de manera rigurosa los objetivos planteados y responder a las preguntas de investigación de manera adecuada.

En el marco práctico, se presenta la aplicación concreta de la NIIF 16 en Industrias Omega S.A. A través del análisis de casos específicos, se examinan los efectos de la normativa en los estados financieros de la empresa, considerando aspectos como los contratos de arrendamiento, el estado de resultados, los impuestos diferidos y las razones financieras. Este análisis práctico proporciona una visión más concreta de cómo la NIIF 16 afecta a la situación financiera de la empresa y permite identificar los desafíos y oportunidades que surgen con su implementación.

Finalmente, se presentan las conclusiones obtenidas a partir del análisis realizado, junto con recomendaciones para la empresa y posibles líneas de investigación futuras. Es crucial extraer conclusiones sólidas que sinteticen los hallazgos del estudio y proporcionen orientación para la toma de decisiones. Asimismo, se ofrecen recomendaciones prácticas para Industrias Omega S.A. con el fin de mejorar su adaptación a la NIIF 16 y aprovechar al máximo sus beneficios. Además, se sugieren áreas de investigación adicionales que podrían explorarse en futuros estudios para ampliar el conocimiento sobre este tema.

CAPÍTULO I. ANTECEDENTES Y JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

1.1 Antecedentes

El siglo XX se caracterizó por un notable desarrollo en la economía mundial, durante el cual grandes empresas e industrias expandieron sus operaciones a nivel global. Con el tiempo, los empresarios y propietarios de estas empresas comprendieron que hacer negocios en diferentes lugares del mundo implicaba considerables diferencias. Por ejemplo, las prácticas empresariales en París diferían de las de Singapur, y las normativas financieras requeridas en cada país variaban, incluyendo información de naturaleza diversa.

A pesar de la creación del IASC (Comité de Normas Internacionales de Contabilidad) y la emisión de las primeras versiones de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) hacia finales del siglo anterior, varios países continuaron presentando información financiera bajo principios contables ampliamente aceptados. Por ejemplo, en España se aplicaban los Principios Contables de General Aceptación, en México se respaldaba la efectividad de los PCGA mexicanos, en Estados Unidos se utilizaban los USGAAP, y en Ecuador se daban los primeros pasos hacia la adaptación de las Normas Internacionales de Contabilidad a la realidad nacional, conocidas como Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC).

La globalización en constante expansión en el comercio y economía mundial puso de manifiesto el principal problema de no contar con un marco contable uniforme, que ayudara a los empresarios en el mundo a interpretar la información financiera generada en los diferentes países; acompañado de una imposibilidad de comparar dos estados financieros de países vecinos, lo que resultaba en una falta de credibilidad en la información financiera. Otro problema latente que surgió en esa época fue el costo que suponía para las empresas multinacionales la utilización y aplicación de diferentes normas contables, dependiendo de cada país en el que se hacían negocios; pues debían aplicar la norma local y después, mediante un proceso de conciliación y ajustes, llevar esa información financiera a otro marco contable del país que consolidaba los estados financieros del mundo.

Por esta razón, hacia finales de los años 90, el IASC (Comité de Normativas Globales de Contabilidad) formalizó un pacto con la Organización Mundial de Comisiones de Valores, comprometiéndose a examinar y estudiar las Normativas Internacionales de Contabilidad (NIC) con el objetivo de que fueran adoptadas por las empresas que cotizaban en bolsa. La consolidación y madurez de la Unión Europea, acompañadas de la disminución en cierta medida de las barreras de movilidad de personas y capitales, resultaron en la aprobación de un reglamento innovador y experimental, mediante el cual la implementación de las normativas se hizo efectiva a partir del 1 de enero de 2005. En ese mismo período, los entes emisores de normativas mejoraron sus estructuras y cambiaron sus nombres, dando lugar a

que las Normativas Internacionales de Contabilidad (NIC) fueran rebautizadas como Normativas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Para Ecuador, a pesar de haber adaptado las NIC vigentes en esa época y con ello haber emitido sus propias normas, la realidad se volvió más confusa, pues por un lado se contaba con normas tributarias que no solo reglaban el pago de los tributos, sino que también establecían ciertas transacciones que debían manejarse de maneras que se contraponían a lo dispuesto en las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC).

Tomando como ejemplo el caso europeo y a mediados de la primera década del siglo XXI, la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros de Ecuador, mediante la resolución No. 08.G.DSC.010 de 2008.11.20 publicada en el Registro Oficial No. 498 de 2008.12.31, emitió un cronograma según el cual todas las compañías en Ecuador sujetas a su control están obligadas a implementar Normas Internacionales de Información Financiera para la preparación y emisión de sus estados financieros desde el año 2010 al 2012, dependiendo del grupo en el que se encuentren clasificadas (Hansen, 2020).

A partir de este momento, las empresas en Ecuador iniciaron sus periplos en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), y, por supuesto, dentro de esta nueva realidad, la obligatoriedad de adoptar cualquier nueva norma, enmienda o interpretación de las entidades emisoras de las NIIF; el IASB (International Accounting Standard Board).

1.2 Justificación de la investigación

La investigación propuesta se erige como una empresa con múltiples dimensiones a considerar para evaluar su potencial valor. En primer lugar, se aborda la conveniencia y la utilidad práctica del estudio, situándolo en el contexto empresarial ecuatoriano. Es esencial destacar la importancia de comprender las implicaciones prácticas y financieras de la adopción de normativas internacionales, específicamente la NIIF 16, para empresas como INDUSTRIAS OMEGA S.A. La disponibilidad de datos financieros y contables detallados de esta empresa proporciona una oportunidad única para llevar a cabo un análisis exhaustivo de los efectos de esta normativa en su desempeño financiero y en sus prácticas contables. Además, la existencia de un marco normativo claro y una infraestructura adecuada para recopilar y analizar estos datos consolidan aún más la factibilidad del estudio, lo que lo hace pertinente y valioso para el ámbito empresarial ecuatoriano.

En segundo lugar, se destaca la relevancia social, económica y empresarial de la investigación. Más allá de los beneficios directos para INDUSTRIAS OMEGA S.A., se espera que los hallazgos de esta investigación proporcionen información valiosa para otras empresas del sector, así como para el panorama empresarial en general. Comprender cómo las

normativas internacionales, como la NIIF 16, impactan en las empresas ecuatorianas no solo es importante desde una perspectiva económica, sino que también puede tener implicaciones sociales y políticas. El conocimiento generado puede contribuir al desarrollo económico del país al optimizar las prácticas contables y financieras de las empresas, lo que a su vez puede traducirse en mayor estabilidad y crecimiento en el mercado empresarial local.

En cuanto al valor teórico, la investigación busca llenar un vacío en el conocimiento existente sobre contabilidad financiera y normativas internacionales en el contexto ecuatoriano. Se espera que los resultados de este estudio contribuyan al cuerpo de conocimiento académico, proporcionando una comprensión más profunda de cómo las normativas internacionales afectan la presentación de estados financieros y las decisiones estratégicas empresariales en el país. Este valor teórico está estrechamente vinculado al currículo del Programa de Maestría y a las líneas de investigación de la UASB, ya que aborda un tema de relevancia y actualidad en el ámbito empresarial.

CAPÍTULO II. MARCO PROBLEMÁTICO Y DELIMITATIVO

2.1 Planteamiento del problema

Industrias Omega S.A. es una compañía con presencia en el mercado ecuatoriano por más de 60 años; su objeto económico es la elaboración de trabajos de imprenta y offset, cajas de plegables, envases de cartón, litografías, láminas de cartón corrugado y polipropileno para el embalaje de rosas y otras flores de exportación. Por lo que, dentro de su operación de manufactura, requiere de maquinaria especializada con un alto costo en el mercado internacional; con lo que la opción que la administración de la compañía ha optado a lo largo de los años, ha sido la del arrendamiento común; donde a cambio de un canon mensual, la empresa ha venido usando la maquinaria en su proceso productivo (Omega S.A., 2022).

Hasta antes del año 2019, la compañía uso la Norma Internacional de Contabilidad No. 17 Arrendamientos, para el registro y contabilización de los cánones mensuales en sus estados financieros.

En vigor desde el inicio de los periodos económicos el 1 de enero de 2005, la mencionada normativa tenía como propósito establecer las políticas contables apropiadas para registrar y divulgar la información relacionada con los arrendamientos en los estados financieros tanto de arrendadores como de arrendatarios. Se introduce la posibilidad de clasificar dichos arrendamientos en categorías de operativos o financieros, tomando como criterio el nivel en que los riesgos y beneficios vinculados a la propiedad del activo inciden en el arrendador o el arrendatario.

Se sustenta la clasificación de arrendamientos financieros en aquellos casos en que se transfieren de manera sustancial tanto los riesgos como los beneficios inherentes a la propiedad. En contraste, se determina que los arrendamientos se considerarán operativos cuando no se haya transferido de forma sustancial ni los riesgos ni los beneficios asociados a la propiedad (Omega S.A., 2022).

Basándose en lo expresado en la Norma Internacional de Contabilidad 17 sobre Arrendamientos, la empresa decidió abordar el arrendamiento de sus maquinarias especializadas como un arrendamiento operativo. Esto implica la contabilización mensual como gasto en los estados de resultados, correspondiente al canon acordado a lo largo de la duración del contrato de arrendamiento.

A partir del primero de enero de 2019, y en conformidad con las disposiciones establecidas por las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), la empresa se encuentra en la obligación de implementar la NIIF 16 sobre arrendamientos. Esta normativa

define los principios para el reconocimiento, medición, presentación e información a revelar en relación con los arrendamientos.

De igual manera, su propósito es garantizar que tanto arrendatarios como arrendadores proporcionen información pertinente que refleje de manera veraz estas transacciones. Dicha información constituye una base para que los usuarios de los estados financieros evalúen el impacto que los arrendamientos generan en la situación financiera, el rendimiento económico y los flujos de efectivo de la entidad (International Accounting Standards Board, 2016).

El cambio a la NIIF 16 implica una transformación significativa en la manera en que Industrias Omega S.A. registra y presenta sus arrendamientos en los estados financieros. En contraste con la NIC 17, la NIIF 16 elimina la distinción entre arrendamientos financieros y operativos para el arrendatario, requiriendo que prácticamente todos los arrendamientos se reconozcan en el balance como activos y pasivos.

Esto implica que la empresa deberá reconocer un pasivo por arrendamiento, representando las obligaciones futuras de pago de los cánones de arrendamiento, así como un activo por el derecho de uso de los activos arrendados. Por lo tanto, la NIIF 16 tiene un impacto sustancial en la presentación de los estados financieros de Industrias Omega S.A., ya que aumenta los activos y pasivos reconocidos en el balance y afecta tanto el resultado financiero como los indicadores clave de rendimiento.

Además, la NIIF 16 también tiene implicaciones operativas y estratégicas para Industrias Omega S.A. La empresa ahora debe evaluar cuidadosamente los términos de sus contratos de arrendamiento y determinar el valor presente de los pagos de arrendamiento futuros para calcular el pasivo por arrendamiento. Esto puede requerir la implementación de sistemas y procesos adicionales para recopilar y analizar la información necesaria.

Además, la empresa debe considerar cómo estos cambios afectarán su estructura de capital, liquidez y capacidad para obtener financiamiento adicional. En última instancia, la implementación de la NIIF 16 puede influir en las decisiones de inversión y financiamiento de la empresa, así como en su posición competitiva en el mercado.

Por lo tanto, la investigación sobre los efectos de la NIIF 16 en los estados financieros y cuentas contables de Industrias Omega S.A. se presenta como un paso fundamental para comprender y abordar los desafíos y oportunidades que presenta esta nueva normativa contable. Al profundizar en estos efectos, la investigación puede proporcionar información valiosa que permita a la empresa adaptarse de manera efectiva a los requisitos de la NIIF 16, optimizar su rendimiento financiero y tomar decisiones estratégicas informadas para el futuro.

2.2 Formulación del problema

¿Cómo debe reconocerse, medirse, presentarse y revelarse, los contratos de arrendamiento que la compañía mantiene al momento de la aplicación obligatoria de la NIIF 16 Arrendamientos?

2.3 Formulación de la hipótesis

Hipótesis:

La correcta aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera No. 16 Arrendamientos (NIIF 16) tendrá un efecto importante en los estados financieros de la compañía, con énfasis en el EBITDA (Ganancias antes de intereses, impuestos, depreciación y amortización) por sus siglas en inglés, ROA (Rentabilidad sobre los activos), razones de apalancamiento financiero, entre otros índices financieros.

Definición conceptual de variables:

- Variable independiente: Adopción de la Norma Internacional de Información Financiera No. 16 Arrendamientos (NIIF 16) por parte de Industrias Omega S.A.
- Variable dependiente: Estados financieros, cuentas contables de Industrias Omega S.A. e indices financieros obtenidos en función a los estados financieros de la compañía.

Justificación Teórica:

Desde un punto de vista teórico, el estudio de los estados financieros y cuentas contables en el contexto de la adopción de la NIIF 16 Arrendamientos es crucial para comprender cómo esta normativa afecta la presentación y revelación de información financiera. La NIIF 16 introduce cambios significativos en la contabilidad de arrendamientos, desafiando las prácticas contables tradicionales y exigiendo una comprensión más profunda de los principios contables subyacentes. Investigar cómo estas nuevas directrices impactan en la preparación de estados financieros proporciona una oportunidad para evaluar la aplicabilidad y eficacia de la teoría contable en un entorno en constante evolución.

Justificación Práctica:

Desde una perspectiva práctica, el estudio de los estados financieros y cuentas contables en Industrias Omega S.A. al adoptar la NIIF 16 Arrendamientos ofrece información valiosa para la empresa y otros interesados. Entender cómo se reflejan los arrendamientos en los estados financieros bajo la NIIF 16 es esencial para la toma de decisiones financieras informadas y para la evaluación precisa del desempeño empresarial. Este estudio proporciona una guía práctica sobre cómo implementar los requisitos de la NIIF 16 en la

contabilidad de la empresa, identificando desafíos específicos y posibles áreas de mejora en el proceso de informes financieros.

Justificación Económica:

Desde una perspectiva económica, el estudio de los estados financieros y cuentas contables en Industrias Omega S.A. al adoptar la NIIF 16 Arrendamientos tiene implicaciones significativas para la eficiencia y transparencia del mercado financiero. La adopción de normas contables internacionales como la NIIF 16 promueve la comparabilidad y la consistencia en la presentación de información financiera entre empresas, lo que facilita la evaluación de la salud financiera y el rendimiento empresarial. Además, comprender el impacto económico de la NIIF 16 en Industrias Omega S.A. puede ayudar a los inversores, acreedores y otras partes interesadas a tomar decisiones más informadas sobre la asignación de recursos y la evaluación del riesgo. En última instancia, este estudio contribuye a la estabilidad y eficiencia del mercado financiero en su conjunto.

2.4 Formulación del objetivo general

Analizar el impacto de la adopción de la Norma Internacional de Información Financiera No. 16 Arrendamientos (NIIF 16) en los estados financieros y cuentas contables de Industrias Omega S.A.

2.5 Objetivos específicos

- Analizar detalladamente la NIIF 16, sus fundamentos y conclusiones.
- Evaluar la preparación y el proceso de implementación de la NIIF 16 en Industrias Omega S.A.
- Analizar los cambios específicos en los estados financieros de Industrias Omega S.A. después de la adopción de la NIIF 16, centrándose en aspectos como el reconocimiento de activos y pasivos por arrendamientos.
- Investigar el impacto de la adopción de la NIIF 16 en las políticas contables y los procedimientos de reporte financiero de Industrias Omega S.A.
- Determinar cualquier efecto significativo en los indicadores financieros clave, como el EBITDA, ROA y las razones de apalancamiento financiero, como resultado de la implementación de la NIIF 16 en Industrias Omega S.A.

2.6 Conceptualización de variables

Tabla 1. Operacionalización de variables

Variable	Tipo de Variable	Dimensiones/Factores/Elementos Componentes	Indicadores de Medición	Fuente de Verificación	Instrumento de Medición
Adopción de NIIF 16	Independiente	- Preparación e Implementación - Existencia de un equipo dedicado a la implementación de NIIF 16 - Documentación de políticas y procedimientos de implementación - Capacitación del personal en NIIF 16	- Existencia de un equipo dedicado a la implementación de NIIF 16 Documentación de políticas y procedimientos de implementación Capacitación del personal en NIIF 16	Entrevistas con personal responsable Revisión de documentación interna	Guía de Entrevista Revisión de Documentos
Cambios en Estados Financieros	Dependiente	- Reconocimiento de Activos y Pasivos - Identificación de activos y pasivos por arrendamientos - Comparación de estados financieros antes y después de la adopción de NIIF 16	- Identificación de activos y pasivos por arrendamientos Comparación de estados financieros antes y	Análisis de estados financieros Comparación de registros contables	Análisis Financiero Comparativo de Estados Financieros

			después de la adopción de NIIF 16		
Impacto en Políticas Contables	Dependiente	- Modificaciones en Políticas y Procedimientos - Actualización de políticas contables - Cambios en procedimientos de reporte financiero	- Actualización de políticas contables - Cambios en procedimientos de reporte financiero	Revisión de políticas y procedimientos contables Entrevistas con responsables de contabilidad	Revisión de Documentos Guía de Entrevista
Indicadores Financieros Clave	Dependiente	- EBITDA, ROA, Razones de Apalancamiento - Valores de EBITDA, ROA y Razones de Apalancamiento antes y después de la adopción de NIIF 16	- Valores de EBITDA, ROA y Razones de Apalancamiento antes y después de la adopción de NIIF 16	Análisis comparativo de indicadores financieros Revisión de informes financieros	Análisis Financiero Comparativo de Indicadores
Mejoras en Gestión Financiera	Dependiente	- Optimización de Presentación de Informes - Implementación de recomendaciones para mejorar la presentación de informes financieros	- Implementación de recomendaciones para mejorar la presentación	Evaluación de informes financieros mejorados Entrevistas con	Revisión de Informes Mejorados

	- Efectividad de las medidas tomadas	de informes financieros - Efectividad de las medidas tomadas	personal financiero	Guía de Entrevista

Nota. Elaboración propia

CAPÍTULO III. MARCO DE REFERENCIA

3.1 Marco teórico

3.1.1 Normas internacionales de información financiera

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) han sido concebidas para su aplicación tanto en los estados financieros de propósito general como en otras presentaciones financieras de entidades con ánimo de lucro. En este contexto, el objetivo primordial de los estados financieros orientados a la información general es proporcionar datos financieros sobre la entidad que informa, con la finalidad de ser útiles a inversores, prestamistas y otros acreedores actuales y futuros, permitiéndoles tomar decisiones fundamentadas en relación al suministro de recursos a dicha entidad.

Por otra parte, Para la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés) (2017), que establece los principios y procedimientos para la preparación y presentación de estados financieros, determina que, “es un conjunto de estándares contables internacionales diseñados para guiar la preparación y presentación de los estados financieros de las empresas de manera transparente, consistente y comprensible a nivel global” (p. 3).

Además, estas normas proporcionan un marco de referencia para la contabilidad financiera, abordando temas como el reconocimiento, la medición, la presentación y la revelación de información financiera relevante para los usuarios externos e internos. La adopción de las NIIF promueve la comparabilidad de los estados financieros entre empresas y países, mejorando así la calidad y la confiabilidad de la información financiera y facilitando la toma de decisiones informadas por parte de los inversionistas, acreedores y otros usuarios de la información financiera.

Dentro del ámbito de las entidades con fines de lucro, la normativa establece que se engloban aquellas que participan en actividades comerciales, industriales, financieras, entre otras. Esto abarca a entidades constituidas en forma de sociedades u otras formas jurídicas, señala (Zamora C, 2019, p. 394). Asimismo, se incluyen compañías de seguros mutuos y otras entidades de cooperación mutualista, siempre y cuando distribuyan dividendos u otros beneficios de manera directa y proporcional a sus propietarios y miembros.

Las directrices de las Normas Internacionales de Información Financiera definen los criterios para el reconocimiento, la medición, la presentación y la divulgación de información en lo que respecta a transacciones y otros eventos económicos significativos que aparecen en los estados financieros de las empresas. Estas normas tienen la capacidad de estipular requisitos particulares en relación con transacciones específicas de determinadas industrias.

3.1.2 ¿Por qué cambiar al modelo de contabilización anterior?

El International Accounting Standards Board IASB, emisor de las Normas Internacionales de Información Financiera, en los Fundamentos para la Emisión de la NIIF 16 Arrendamientos sostuvo que el método de contabilización de arrendamientos, normado por la NIC 17, requería que los arrendatarios y arrendadores clasificaran sus arrendamientos como financieros u operativos, contabilizando estos, de forma diferente; donde no era requerido que los arrendatarios reconozcan los activos y pasivos que surgen de los arrendamientos operativos y que esta práctica no satisfacía las necesidades de los usuarios de los estados financieros particularmente en lo siguiente:

- La presencia de dos enfoques contables distintos para los contratos de arrendamiento, donde los activos y pasivos vinculados a los arrendamientos no se contabilizan en el caso de arrendamientos operativos, pero sí en los arrendamientos financieros, implica la existencia de transacciones con características económicas similares que reciben un tratamiento contable divergente. Esta disparidad disminuye la capacidad de los usuarios para realizar comparaciones en los estados financieros y permite la presentación de resultados dispares.
- La Norma Internacional de Contabilidad 17 no proporcionaba en los estados financieros de los arrendadores información suficiente acerca de la exposición al riesgo crediticio, así como la exposición al riesgo de los activos derivada de la participación retenida por el arrendador en el activo subyacente. Esto era especialmente evidente en el caso de arrendamientos operativos de equipos y vehículos (IASB, 2018).

3.1.3 El enfoque en la contabilización de arrendamientos

En concordancia con lo expresado en el Fundamento para las Conclusiones FC19 de la Norma Internacional de Información Financiera 16 (NIIF 16), es válido destacar que todos los contratos generan derechos y responsabilidades para las partes involucradas en dichos contratos.

La contabilidad aplicada por el arrendatario según la Norma Internacional de Información Financiera 16 (NIIF 16) considera los derechos y las obligaciones generados por un contrato de arrendamiento desde la perspectiva del arrendatario. La definición de arrendamiento en esta normativa engloba un contrato, o una parte de un contrato, que transfiere el derecho de uso de un activo (el activo subyacente) a cambio de una contraprestación durante un período determinado. El modelo contable adoptado por el arrendatario bajo la NIIF 16 refleja la esencia económica de un arrendamiento porque, en el momento de inicio, el arrendatario adquiere el derecho de utilizar el activo subyacente durante

un período específico, y el arrendador ha cedido ese derecho al poner el activo a disposición del arrendatario para su uso.

En el caso del arrendatario, el derecho de utilizar un activo subyacente se ajusta a la definición de un activo según lo establecido en el Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Esto se debe a que el arrendatario ejerce control sobre el derecho de uso del activo a lo largo del periodo de arrendamiento, y durante ese lapso, el arrendador no tiene la capacidad de recuperar o emplear el activo subyacente para sus propios fines, a pesar de ser el propietario legal del activo en cuestión. Además, es el arrendatario quien tiene la autoridad para determinar la forma de uso del activo y cómo este derecho de uso generará beneficios económicos. La capacidad del arrendatario para tomar decisiones sobre el activo recibido como derecho de uso demuestra su control efectivo sobre dicho bien (Deloitte Ecuador, 2019, p. 96).

En relación con el derecho de uso del activo, el arrendatario también asume la responsabilidad de efectuar pagos por concepto de arrendamiento, y estos desembolsos se ajustan a la definición de pasivo según lo establecido en el Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera. Esto se debe a que el arrendatario tiene una obligación actual de realizar pagos por el arrendamiento, dado que el activo asociado al pago ha sido puesto a su disposición. Esta obligación surge de un evento pasado y, a menos que se reestructure el contrato de arrendamiento, no existe un derecho para cancelar el arrendamiento y eludir los pagos correspondientes. Esta obligación futura resultará en una salida de beneficios económicos por parte del arrendatario, de acuerdo con lo estipulado en el contrato de arrendamiento .

3.2 Marco conceptual

Los términos usados en la realización de este trabajo son los siguientes:

3.2.1 Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

Las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS), conocidas por sus siglas en inglés, constituyen un conjunto de estándares y normativas contables a nivel internacional, emitidas por el International Accounting Standards Board (IASB). Su objetivo principal radica en establecer los requisitos para el reconocimiento, la medición, la presentación y la divulgación de información relacionada con transacciones y eventos económicos de relevancia en los estados financieros con fines de información general. Asimismo, estas normas tienen la capacidad de establecer requisitos específicos para transacciones y eventos que surgen en sectores industriales particulares (IASB, 2018, p. A10).

3.2.2 Fecha de comienzo del arrendamiento

La denominada "fecha de inicio del arrendamiento" corresponde al momento en que un arrendador pone a disposición del arrendatario un activo subyacente. En este punto, el arrendatario obtiene el derecho de utilizar dicho activo conforme al contrato de arrendamiento. En el marco de la Norma Internacional de Información Financiera 16 (NIIF 16), este momento señala el inicio del reconocimiento y la inclusión en los estados financieros del arrendatario de los activos y pasivos asociados con el arrendamiento. (IASB, 2018, p. A1091)

3.2.3 Vida económica

El periodo en el cual se proyecta que un activo experimentará uso económico por parte de uno o varios usuarios, o la cantidad de producción o unidades análogas previstas que se espera obtener de un activo por uno o más usuarios. (IASB, 2018, p. A1091)

3.2.4 Valor razonable

Con el propósito de implementar los criterios de contabilización establecidos en esta Norma por parte del arrendador, se hace referencia al monto por el cual un activo podría ser transferido o un pasivo liquidado entre un comprador y un vendedor con interés, y debidamente informados, en circunstancias de independencia mutua. (IASB, 2018, p. A1091)

3.2.5 Arrendamiento financiero

Un contrato de arrendamiento que conlleva la transferencia significativa de todos los riesgos y beneficios asociados a la propiedad del activo subyacente. (IASB, 2018, p. A1091)

3.2.6 Pagos fijos

Las erogaciones efectuadas por un arrendatario al arrendador por el privilegio de utilizar un activo subyacente durante la duración del contrato de arrendamiento, a excepción de los desembolsos variables relacionados con el arrendamiento. (IASB, 2018, p. A1091)

3.2.7 Tasa de interés implícita en el arrendamiento

La tasa de interés que iguala el valor presente de (a) los pagos por el arrendamiento y (b) el valor residual no garantizado, con la suma de (i) el valor justo del activo subyacente y (ii) cualquier costo directo inicial incurrido por el arrendador. (IASB, 2018, p. A1092)

3.2.8 Arrendamiento

Un contrato, parcial o integralmente, que transfiere el derecho de emplear un activo (referido como el activo subyacente) a lo largo de un periodo específico, a cambio de una contraprestación. (IASB, 2018, p. A1092)

3.2.9 Pagos por arrendamiento

Los desembolsos realizados por un arrendatario al arrendador asociados con el derecho de utilizar un activo subyacente a lo largo del plazo del arrendamiento engloban los siguientes elementos:

- Pagos establecidos (abarcando los pagos fijos en esencia), deduciendo los incentivos del arrendamiento por pagar;
- Pagos por arrendamiento variables vinculados a un índice o tasa;
- El precio de ejercicio de una opción de compra si el arrendatario tiene una seguridad razonable de ejercer dicha opción; y
- Pagos por penalizaciones derivadas de la terminación del arrendamiento, si el plazo del arrendamiento sugiere que el arrendatario ejercerá la opción de finalizar el arrendamiento.

Para el arrendatario, los pagos por arrendamiento también incorporan los montos a desembolsar según las garantías de valor residual. Los pagos por arrendamiento excluyen los pagos asignados a componentes de un contrato que no constituyen arrendamientos, a menos que el arrendatario decida consolidar componentes que no son arrendamientos con un componente de arrendamiento y contabilizarlos como un solo componente de arrendamiento.

En el caso del arrendador, los pagos por arrendamiento también abarcan cualquier garantía de valor residual proporcionada por el arrendatario, una entidad relacionada con el arrendatario o un tercero no vinculado al arrendador que posea la capacidad financiera para cumplir con las obligaciones bajo la garantía. No se consideran pagos por arrendamiento aquellos asignados a componentes que no constituyen arrendamientos. (IASB, 2018, p. A1092)

3.2.10 Plazo de arrendamientos

El plazo no cancelable durante el cual un arrendatario posee el derecho de utilizar un activo subyacente, incluyendo:

- Los periodos abarcados por una opción para extender el arrendamiento si el arrendatario tiene una razonable certeza de ejercer dicha opción; y
- Los periodos contemplados por una opción para dar por finalizado el arrendamiento si el arrendatario no tiene una razonable certeza de ejercer esa opción. (IASB, 2018, p. A1092)

3.2.11 Arrendatario

Una entidad que obtiene el derecho a utilizar un activo subyacente por un período de tiempo a cambio de una contraprestación se refiere a una organización que adquiere el privilegio de emplear un bien específico durante un lapso determinado mediante un acuerdo contractual, comprometiéndose a realizar pagos correspondientes al arrendador o titular del activo. Este tipo de relación contractual puede abarcar diversos tipos de activos, como equipos, instalaciones o propiedades, y la entidad usuaria, conocida como arrendatario, obtiene el beneficio de la utilización del activo sin incurrir en la responsabilidad de propiedad plena. (IASB, 2018, p. A1093)

3.2.12 Tasa incremental de los préstamos del arrendatario

La tasa de interés que un arrendatario deberá abonar al pedir prestado, en un plazo comparable y con un nivel de seguridad similar, los fondos necesarios para adquirir un activo de valor equivalente al activo obtenido por el derecho de uso en un contexto económico análogo. (IASB, 2018, p. A1093)

3.2.13 Activo por derecho de uso

Un activo que representa el derecho de un arrendatario a emplear un bien subyacente durante la duración del contrato de arrendamiento. Profundizando en el concepto, este activo subyacente puede ser cualquier propiedad o recurso físico, como equipos, instalaciones o propiedades, que el arrendatario tiene la autorización contractual de utilizar durante el período estipulado en el contrato de arrendamiento. Este derecho de uso otorga al arrendatario los beneficios económicos asociados al activo, aunque la titularidad legal puede permanecer en manos del arrendador. Este enfoque contractual permite al arrendatario acceder a activos específicos sin incurrir en los costos y responsabilidades vinculados a la propiedad directa. (IASB, 2018, p. A1093)

3.3 Marco normativo

3.3.1 Norma Internacional de Información Financiera No. 16 Arrendamientos

La Norma Internacional de Información Financiera 16 (NIIF 16) Arrendamientos establece los principios para el reconocimiento, medición, presentación y revelación de los contratos de arrendamiento, asegurando que tanto arrendatarios como arrendadores proporcionen información relevante que represente con exactitud estas transacciones. Esta información permite a los usuarios de los estados financieros analizar el efecto que los acuerdos de arrendamiento tienen en la situación financiera, el desempeño económico y los flujos de efectivo de las entidades (IASB, 2018, p. A1062)

Esta norma emitida en enero de 2016 y de aplicación obligatoria a partir del 1 de enero de 2019, sustituyó a las NIC 17, CINIIF 4, SIC-15 y SIC-27.

Para mayo del año 2020, el Consejo emitió *Reducciones del Alquiler Relacionadas con el covid-19*, misma que modificó en cierta manera la NIIF 16; permitiendo a los arrendatarios no evaluar las reducciones de alquiler, si estas ocurren directamente como una consecuencia de la pandemia Covid – 19 y permitiendo contabilizar estas reducciones como si no fueran modificaciones del arrendamiento.

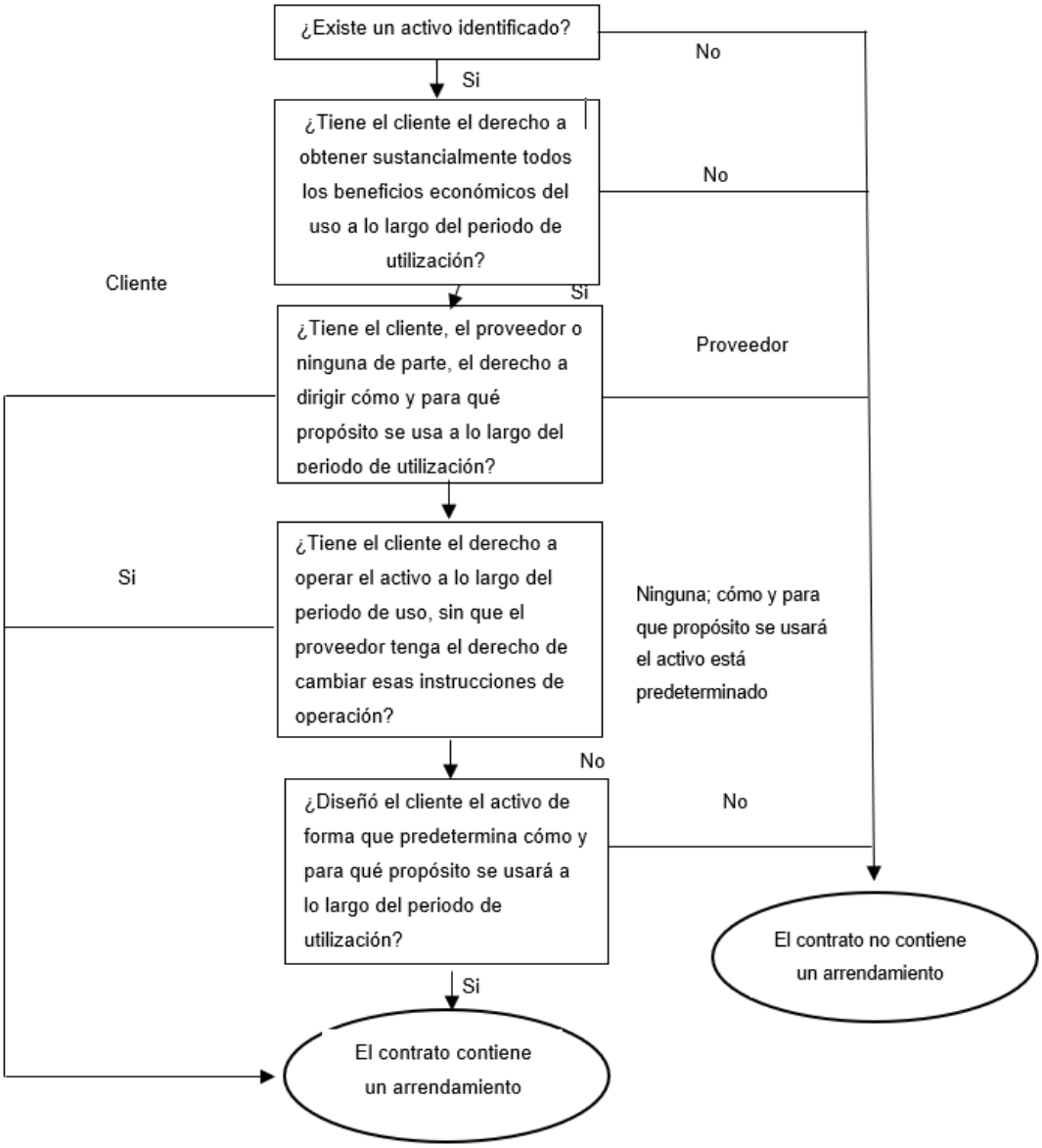
3.3.2 Identificación de un arrendamiento

B9. Con el propósito de determinar si un contrato confiere el derecho de ejercer control sobre la utilización de un activo identificado a lo largo de un periodo específico, la entidad examinará si, durante toda la duración del uso, el cliente cuenta con:

- El derecho a obtener esencialmente todos los beneficios económicos derivados del uso del activo identificado; y
- El derecho a tomar decisiones sobre la utilización del activo identificado.

B10. En caso de que el cliente posea el derecho de controlar el uso de un activo identificado solo durante una porción del plazo contractual, dicho acuerdo involucra un arrendamiento en relación con esa fracción del periodo. Para llevar a cabo esta evaluación, el apéndice B, B31 de la NIIF 16 presenta un diagrama de flujo que asiste a las entidades en determinar la presencia o ausencia de un arrendamiento en el contrato. (IASB, 2018, p. A1097)

Figura 1. Proceso de arrendamiento



Nota. Datos Obtenidos de Internacional Accounting Standards Board (2018)

3.3.3 Activos identificados

B13. Un activo generalmente se reconoce al ser detallado de manera explícita en un contrato. No obstante, también es factible identificar un activo cuando se especifica implícitamente al encontrarse disponible para su utilización por parte del cliente. (IASB, 2018, p. A1098)

3.3.4 Derecho a obtener beneficios económicos del uso

B21. Para ejercer dominio sobre la utilización de un activo identificable, se precisa que un cliente cuente con el derecho de adquirir esencialmente todos los beneficios económicos derivados del uso del activo durante toda la duración del periodo de utilización (por ejemplo,

teniendo el control exclusivo del activo a lo largo de ese periodo). Los beneficios económicos del uso de un activo pueden ser obtenidos por el cliente de manera directa o indirecta, a través de diversas formas, como el empleo, el mantenimiento o la subarrendación del activo. Estos beneficios económicos comprenden los productos primarios y secundarios del activo (incluyendo los posibles ingresos generados por estos elementos) y otros beneficios económicos asociados. (IASB, 2018, p. A1101)

B22. Al analizar el derecho de obtener esencialmente todos los beneficios económicos del uso de un activo, la entidad considerará los beneficios económicos derivados de la utilización del activo, en los límites definidos por el derecho del cliente a utilizar el activo. Por ejemplo:

- Si un contrato restringe el uso de un vehículo a motor a un territorio específico durante el periodo de uso, la entidad considerará únicamente los beneficios económicos del uso del vehículo de motor dentro de dicho territorio, excluyendo cualquier beneficio fuera del mismo.
- Si un contrato establece que un cliente puede conducir un vehículo a motor hasta un número determinado de kilómetros durante el periodo de uso, la entidad evaluará exclusivamente los beneficios económicos del uso del vehículo de motor dentro del límite de kilometraje permitido, sin considerar beneficios adicionales. (IASB, 2018, p. A1103)

B23. Cuando un contrato obliga al cliente a abonar al proveedor o a un tercero una porción de los flujos de efectivo derivados del uso de un activo como contraprestación, esos desembolsos efectuados como contraprestación se contabilizarán como parte de los beneficios económicos que el cliente obtiene del uso del activo. Por ejemplo, si se estipula que el cliente debe remunerar al proveedor un porcentaje de las ventas generadas por el uso de un espacio comercial como contraprestación por dicho uso, este requisito no impide que el cliente ostente el derecho de obtener esencialmente todos los beneficios económicos del uso del espacio comercial (Hansen, 2020). Esto se debe a que los flujos de efectivo generados por esas ventas se consideran beneficios económicos que el cliente obtiene del uso del espacio comercial, y parte de estos ingresos se destina como contraprestación al proveedor por el derecho a utilizar dicho espacio. (IASB, 2018, p. A1103)

3.3.5 Derecho a decidir el uso

B24. El comprador detenta el derecho de definir la utilización de un bien identificado a lo largo de la totalidad del periodo de uso solamente si:

- El comprador tiene la capacidad de determinar la forma y la finalidad de la utilización del bien durante el periodo entero de empleo; o

- Las elecciones relativas a la forma y finalidad de la utilización están previamente establecidas y:
- El comprador tiene el derecho de llevar a cabo la operación del bien (o de instruir a terceros para que lo operen según su decisión) a lo largo de todo el periodo de uso, sin que el proveedor pueda alterar dichas instrucciones operativas; o
- El comprador ha ideado el bien (o aspectos específicos del mismo) de manera que prevea cómo y con qué objetivo será utilizado durante todo el periodo de uso. (IASB, 2018, p. A1104)

B25. El adquiriente tiene el derecho de determinar de qué manera y con qué propósito se emplea el bien si, en el marco de su derecho estipulado en el contrato, tiene la habilidad de modificar la forma y el propósito de la utilización del bien durante la totalidad del periodo de uso. Para efectuar esta evaluación, la entidad considera los derechos de toma de decisiones más relevantes para alterar la forma y el propósito de la utilización del bien a lo largo de todo el periodo de uso. Estos derechos de toma de decisiones son de importancia cuando impactan en los beneficios económicos derivados de la utilización. Es probable que los derechos de toma de decisiones más pertinentes varíen entre distintos contratos, dependiendo de la naturaleza del bien y las cláusulas del contrato. (IASB, 2018, p. A1104)

3.3.6 Norma Internacional de Información Financiera No. 12 Impuesto a las Ganacias

Es imperativo contabilizar el impacto postergado del impuesto a la renta que se fragmenta al implementar la Norma Internacional de Información Financiera 16 (NIIF 16) Arrendamientos, y esto se debe a que, desde el punto de vista tributario, tenemos el desembolso mensual por el arrendamiento, mientras que desde la perspectiva financiera desglosamos la erogación correspondiente a la depreciación del activo por derecho de uso y el costo financiero. Estas bases no coinciden a lo largo del periodo de utilización de los activos. En este contexto, resulta crucial tener en cuenta los principios delineados en la Norma Internacional de Contabilidad 12 (NIC 12):

3.3.6.1 Ganancia contable

Se refiere al resultado financiero neto durante el período, sin considerar la deducción correspondiente por concepto de impuesto sobre las ganancias. (IASB, 2018, p. A1424)

3.3.6.2 Ganancia fiscal (pérdida fiscal)

Es el rendimiento económico (ya sea beneficio o pérdida) de un período, determinado conforme a las regulaciones establecidas por las autoridades fiscales, sobre el cual se pagan o recuperan los impuestos correspondientes a las ganancias. (IASB, 2018, p. A1424)

3.3.6.3 Gasto (ingreso) por el impuesto a las ganancias

Se trata del monto global que se incorpora al calcular la ganancia o pérdida neta del periodo, abarcando tanto el impuesto corriente como el impuesto diferido. (IASB, 2018, p. A1424)

3.3.6.4 Impuesto corriente

Es el monto a abonar (o recuperar) correspondiente al impuesto sobre las ganancias relacionado con la utilidad (o pérdida) fiscal del periodo. (IASB, 2018, p. A1424)

3.3.6.5 Pasivos por impuestos diferidos

Se refieren a las sumas de impuestos sobre las ganancias que deben abonarse en periodos futuros y están vinculadas con las diferencias temporales que generan obligaciones fiscales. (IASB, 2018, p. A1424)

3.3.6.6 Activos por impuestos diferidos

Se refiere a las cantidades de impuestos sobre las ganancias que se recuperarán en futuros periodos, vinculadas a diferencias temporales deducibles, la compensación de pérdidas acumuladas de periodos anteriores que aún no han sido deducidas fiscalmente; y la compensación de créditos no utilizados de periodos anteriores. (IASB, 2018, p. A1424)

3.3.6.7 Las diferencias temporarias

Se refieren a las disparidades entre el valor contable de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal. Estas diferencias temporales pueden categorizarse en:

(a) Diferencias temporarias imponibles: aquellas que generan cantidades imponibles en futuros periodos fiscales, cuando el valor contable del activo se recupera o el del pasivo se liquida.

(b) Diferencias temporarias deducibles: aquellas que generan cantidades deducibles en futuros periodos fiscales, cuando el valor contable del activo se recupera o el del pasivo se liquida. (IASB, 2018, p. A1424)

3.3.6.8 Base fiscal

Es la cantidad asignada con fines fiscales a un activo o pasivo. En el caso de un activo, representa la cantidad deducible para propósitos fiscales de los beneficios económicos imponibles que la entidad obtendrá en el futuro al recuperar el valor contable del activo. En situaciones en las que dichos beneficios económicos no están sujetos a impuestos, la base fiscal del activo será igual a su valor contable. (IASB, 2018, p. A1424)

CAPÍTULO IV. MARCO METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

4.1 Métodos de investigación

En primer lugar, se propone emplear un enfoque inductivo en la fase inicial de la investigación, mismo que por definición es una forma de razonamiento en la que se pasa del conocimiento de casos particulares a un razonamiento general (Rodríguez & Pérez, 2017). Dado que este tema puede no haber sido profundamente explorado anteriormente, este enfoque permitirá a los investigadores sumergirse en el contexto específico de la empresa y recopilar datos empíricos directamente relevantes. Esto implica realizar entrevistas con diferentes actores dentro de la organización, como contadores, analistas financieros y directivos, para comprender sus percepciones y experiencias sobre la implementación de la NIIF 16. Además, se llevará a cabo una revisión exhaustiva de la literatura existente, centrándose en estudios previos relacionados con la adopción de normativas contables similares y sus efectos en otras empresas. Este análisis exploratorio, que se define como la que se efectúa sobre un tema un tema poco estudiado, por lo que los resultados constituyen una visión aproximada de dicho objeto (Arias, 2006), esto permitirá a los investigadores identificar patrones, tendencias y posibles relaciones entre variables que pueden guiar la formulación de hipótesis y teorías más adelante en el proceso de investigación.

Posteriormente, se aplicará un enfoque deductivo, cuya definición es la forma de razonamiento en la que se pasa de un conocimiento general a otro de menor nivel de generalidad (Rodríguez & Pérez, 2017) para analizar y validar las hipótesis y teorías desarrolladas a partir de los datos recopilados en la etapa inductiva. Esto implica partir de teorías generales sobre contabilidad financiera y la adopción de normativas contables, como la NIIF 16, y utilizarlas como marco conceptual para interpretar los hallazgos específicos obtenidos en el contexto de Industrias Omega S.A. Se realizará un análisis detallado de cómo estas teorías se aplican en la práctica y cómo influyen en los estados financieros y cuentas contables de la empresa. Además, se utilizarán métodos cuantitativos para medir el impacto de la adopción de la NIIF 16 en variables financieras clave, como el EBITDA, ROA y las razones de apalancamiento financiero, permitiendo así una evaluación más objetiva y rigurosa de los resultados.

Al combinar elementos inductivos y deductivos, los investigadores buscarán obtener una comprensión integral y profunda del tema de estudio. Este enfoque mixto, que se define como el proceso que recolecta, analiza y vincula datos cuantitativos y cuali- tativos en un mismo estudio o una serie de investigaciones para responder a un plantea- miento (Ruiz, Borboa & Rodríguez, 2013), permitirá capturar tanto la complejidad y la riqueza de los datos empíricos como la estructura y la coherencia proporcionadas por las teorías y marcos

conceptuales existentes en el campo de la contabilidad financiera. Además, permitirá una validación cruzada de los hallazgos, lo que fortalecerá la fiabilidad y validez de los resultados obtenidos.

4.2 Tipos de investigación

Para abordar el estudio sobre la adopción de la NIIF 16 en Industrias Omega S.A. y su impacto en los estados financieros y cuentas contables, se propone una investigación exploratoria o preparatoria. Dado que este tema puede no haber sido abordado en profundidad previamente, esta modalidad de investigación resulta apropiada para explorar y generar nuevas ideas sobre el tema. La adopción de la NIIF 16 representa un cambio significativo en la forma en que las empresas reportan los arrendamientos en sus estados financieros, lo que podría tener consecuencias importantes para Industrias Omega S.A. y su rendimiento financiero.

En la etapa exploratoria, que según Fidias, (2006), “es aquella que se efectúa sobre un tema u objeto desconocido o poco estudiado, por lo que sus resultados constituyen una visión aproximada de dicho objeto, es decir un nivel superficial de conocimiento" (p.23), se realizaría una revisión exhaustiva de la literatura existente relacionada con la NIIF 16 y su impacto en otras empresas. Esto ayudaría a comprender mejor los posibles efectos de la adopción de esta normativa en Industrias Omega S.A. Además, se llevarían a cabo entrevistas y encuestas a expertos en contabilidad y finanzas para obtener perspectivas adicionales sobre el tema. Estos métodos cualitativos permitirían explorar en profundidad las percepciones y opiniones de los profesionales de la industria sobre los desafíos y oportunidades asociados con la implementación de la NIIF 16 en la empresa.

Una vez completada la fase exploratoria, se procedería a una investigación descriptiva que según Arias (2012), “consiste en la caracterización de un fenómeno, hecho, individuo o grupo con el fin de establecer su estructura o comportamiento”, para especificar las propiedades importantes de los estados financieros y cuentas contables de Industrias Omega S.A. antes y después de la adopción de la NIIF 16. Se seleccionarían una serie de variables relevantes, como el EBITDA, ROA y las razones de apalancamiento financiero, y se mediría cada una de ellas de manera independiente. Esto permitiría describir de manera detallada los cambios específicos en el desempeño financiero de la empresa como resultado de la implementación de la NIIF 16.

Los métodos cuantitativos, como el análisis estadístico y las encuestas estructuradas, serían empleados en esta etapa para recopilar y analizar datos de manera sistemática y objetiva. Se buscaría identificar patrones y tendencias significativas en los datos, lo que proporcionaría una comprensión más profunda de cómo la adopción de la NIIF 16 ha afectado

los estados financieros y cuentas contables de Industrias Omega S.A. Esta investigación descriptiva permitiría a la empresa y a otros interesados obtener una visión clara y detallada de los cambios que han ocurrido como resultado de la implementación de esta normativa contable.

4.3 Universo o población de estudio

La población del proyecto consiste en el conjunto de contratos de arrendamiento de bienes suscritos por Industrias Omega S.A. que estaban en vigor al 1 de enero de 2019. Este enfoque implica un análisis detallado de cada contrato para examinar diversos aspectos, como el arrendador, la fecha de inicio del contrato, el tipo de contrato, el plazo de arrendamiento y los montos del canon de arrendamiento correspondientes a los años 2019 y 2020. Se enfatiza que la población no se refiere a un grupo de individuos, sino específicamente a la colección de contratos en sí mismos.

Estos contratos constituyen el foco central del estudio y serán objeto de un análisis exhaustivo para comprender cómo la adopción de la NIIF 16 afecta la presentación de los estados financieros y cuentas contables de la empresa. Al considerar cada contrato como una unidad de análisis, se pretende capturar la diversidad y complejidad de los acuerdos de arrendamiento que la empresa tiene en vigor. Este enfoque permitirá una evaluación precisa del impacto de la normativa contable en la situación financiera de Industrias Omega S.A. y facilitará la identificación de posibles áreas de interés o preocupación para la empresa.

La población y muestra tomada en cuenta para la investigación, es la totalidad de los contratos de renta de bienes, suscritos por la compañía y vigentes al 1 de enero de 2019 y se compone como sigue:

Tabla 2. Población de estudio

Arrendador	**Fecha de inicio**	**Tipo de contrato**	**Plazo de arrendamiento**	**Canon 2019 en USD**	**Canon 2020 en USD**
Cartoempaque S.A.	1 de enero de 2019	Arriendo de lote de terreno y Galpones industriales	6 años	5,000 hasta abril 3,500 hasta diciembre	3,500 hasta febrero 4,500 hasta diciembre
Family Council Consulting International Group	1 de enero de 2019	Arrendamiento de maquinaria	6 años	15,000	15,000

Nota. Elaboración propia

4.4 Sujetos vinculados a la investigación

Incluyen tanto entidades como personas que están directamente involucradas en el proceso de implementación y cumplimiento de la normativa contable. Entre estos sujetos se encuentran:

- Industrias Omega S.A.: La propia empresa es el sujeto principal de la investigación, ya que es la que ha adoptado la NIIF 16 y se verá afectada por sus implicaciones en los estados financieros y cuentas contables.
- Arrendadores: Las entidades o personas que proporcionan los bienes en arrendamiento a Industrias Omega S.A. son sujetos clave, ya que los términos y condiciones de los contratos de arrendamiento pueden influir en la aplicación de la NIIF 16 y en la presentación de los estados financieros.
- Contadores y Analistas Financieros: Los profesionales encargados de la contabilidad y el análisis financiero en Industrias Omega S.A. desempeñan un papel crucial en la implementación de la NIIF 16 y en la elaboración de los estados financieros de acuerdo con esta normativa.
- Auditores Externos: Las firmas de auditoría externa que realizan la revisión de los estados financieros de Industrias Omega S.A. también están vinculadas a la investigación, ya que deben evaluar el cumplimiento de la NIIF 16 y la adecuación de la presentación de los estados financieros.

- Reguladores y Organismos de Control: Los organismos reguladores y de control, como la Superintendencia de Sociedades, pueden tener un papel importante en la supervisión y aplicación de la NIIF 16 en Industrias Omega S.A.

La identificación y análisis de estos sujetos vinculados a la investigación es fundamental para comprender cómo la adopción de la NIIF 16 afecta a diferentes partes interesadas y para evaluar la implementación de la normativa contable en la empresa.

4.5 Fuentes y Diseño de los Instrumentos de Relevamiento de Información

Para la investigación sobre la adopción de la NIIF 16 en Industrias Omega S.A., se han identificado dos fuentes principales de información: fuentes primarias y secundarias.

Fuentes Primarias:

Estas fuentes permitirán obtener información de primera mano a través de entrevistas semiestructuradas y cuestionarios dirigidos a los sujetos de investigación y vinculados. Los cuestionarios se diseñarán para recabar datos detallados sobre el proceso de adopción de la NIIF 16 y su impacto en los estados financieros y cuentas contables de la empresa. Por otro lado, las entrevistas brindarán la oportunidad de obtener observaciones directas y perspectivas en profundidad de los participantes. Ambos instrumentos se construirán de manera clara y precisa para asegurar la validez y fiabilidad de la información recopilada.

Fuentes Secundarias:

Estas fuentes implican el análisis documental y bibliográfico relacionado con la NIIF 16 y su implementación en empresas similares. Se revisará la normativa contable relevante, informes financieros anteriores y estudios previos sobre el tema. Este análisis documental proporcionará un contexto amplio y fundamentado para la investigación, permitiendo contextualizar los datos recopilados de las fuentes primarias y comparar los hallazgos con resultados previos.

En cuanto al diseño de los instrumentos de relevamiento de información, se seleccionarán y elaborarán cuidadosamente para cumplir con los objetivos de la investigación. Tanto los cuestionarios como las entrevistas se adaptarán a su propósito específico y se construirán de manera clara y concisa. Posteriormente, los datos recopilados se codificarán para facilitar su análisis y se interpretarán en función de las variables de interés para el estudio. Este proceso garantizará la precisión y confiabilidad de los resultados obtenidos.

4.6 Métodos teóricos

Con el conocimiento profundo de la realidad ecuatoriana, el comportamiento contable y financiero de las empresas y la falta de aplicación sustentada de las NIIF, se pretende probar la hipótesis en cumplimiento con cada uno de los objetivos propuestos; para ello, los métodos de investigación del nivel teórico utilizados fueron: análisis, inducción, descriptivo y revisión bibliográfica. Estos métodos se usaron de manera dinámica en la construcción del marco teórico, la elaboración del diagnóstico y la conclusión de la evaluación de impactos financieros.

4.6.1 Análisis

Este método implica descomponer el objeto de estudio en sus componentes individuales y observar cada uno de ellos en detalle. Se centra en examinar las partes para comprender mejor el todo y así obtener un mayor conocimiento sobre la NIIF 16 Arrendamientos y sus implicaciones. El análisis es fundamental para identificar elementos clave y comprender su funcionamiento dentro del contexto normativo.

4.6.2 Inducción

La inducción se refiere al proceso mediante el cual se obtiene un conocimiento general a partir de casos específicos. En el contexto de la investigación sobre la NIIF 16, este método permitió conocer las particularidades de los contratos de arrendamiento al aplicar la norma a todos los contratos vigentes al 1 de enero de 2019. A través de la inducción, se puede llegar a comprender el alcance y las implicaciones de la normativa contable en un contexto más amplio.

4.6.3 Descriptivo

El método descriptivo se utiliza para identificar y describir con precisión el problema de investigación. En el caso de la adopción de la NIIF 16, este enfoque ayudó a determinar las características esenciales del problema y a definir claramente los elementos que se estudiarán. Al describir el problema de manera detallada, se facilita la selección de técnicas apropiadas para el análisis y la formulación de hipótesis.

4.6.4 Revisión Bibliográfica

La revisión bibliográfica implica la búsqueda sistemática y exhaustiva de información científica relacionada con el tema de investigación. En el contexto de la adopción de la NIIF 16, este método se utilizó para recopilar datos relevantes y fundamentar teóricamente el estudio. La revisión bibliográfica proporciona una base sólida de conocimiento previo que ayuda a contextualizar el estudio y a identificar posibles áreas de interés para la investigación.

4.7 Delimitaciones

4.7.1 Delimitación temática

Como se ha mencionado la delimitación temática es la aplicación de la NIIF 16 en la contabilización y emisión de estados financieros en una empresa ecuatoriana.

4.7.2 Delimitación espacial

La investigación se realizará en una compañía ecuatoriana, situada en la ciudad de Quito y cuya entidad de control es la Superintendencia de Compañías.

4.7.3 Delimitación temporal

Con el objetivo de verificar el efecto en los estados financieros, se realizó la investigación e implementación al estado financiero al 1 de enero de 2019, fecha de entrada en vigor de la NIIF 16 ARRENDAMIENTOS.

CAPÍTULO V. MARCO PRÁCTICO

5.1 Metodología de aplicación de la NIIF 16

En el contexto ecuatoriano, y dado que las compañías utilizan las Normas Internacionales de Información Financiera para el registro y emisión de estados financieros, la NIIF 16 se convirtió en obligatoria a partir del 1 de enero de 2019.

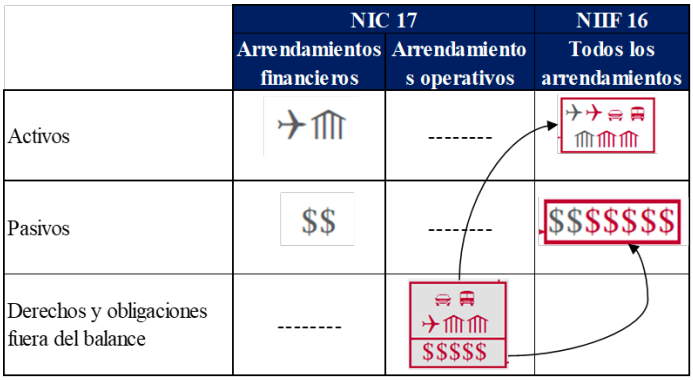
En este sentido, se ha realizado una revisión exhaustiva de los contratos de arrendamiento suscritos por la compañía, los cuales se encontraban vigentes y en ejecución al inicio de la aplicación de la normativa. Esta revisión tiene como objetivo determinar el tratamiento contable que debe otorgarse a estos arrendamientos conforme a las disposiciones establecidas en la NIIF 16. En el siguiente apartado se presenta el análisis de los contratos

5.1.1 Efectos en los Estados Financieros

5.1.1.1 Estado de Situación Financiera

Como evidenciamos en el cuadro siguiente, todos aquellos derechos y obligaciones provenientes de los contratos de arrendamiento que hasta antes de la fecha de vigencia de la norma se encuentran fuera del balance, tendrán que ser reconocidos en el estado de situación financiera.

Figura 2. Situación de la empresa



Nota. Figura obtenida de Internacional Accounting Standards

Por lo que toda vez que hemos aplicado lo señalado en la NIIF 16, y habiendo determinado que el contrato contiene un arrendamiento, debemos presentar éstos como activos por derecho de uso y sus respectivos pasivos por arrendamiento, diferenciando las respectivas porciones corrientes y largo plazo de estos pasivos. Ejemplificando la forma de contabilizar en el caso de la compañía Industrias Omega C.A.; se detallan los contratos de arrendamiento que tienen efecto el momento de la aplicación de la NIIF 16.

Tabla 3. Análisis de contratos de arrendamiento

No. Contrato	Arrendador	Fecha de inicio	Tipo de contrato	Plazo de arrendamiento	Canon 2019 en USD	Canon 2020 en USD
1	Cartoempaque S.A.	1 de enero de 2019	Arriendo de lote de terreno y Galpones industriales	6 años	5,000 hasta abril 3,500 hasta diciembre	3,500 hasta febrero 4,500 hasta el fin del contrato
2	Family Council Consulting International Group	1 de enero de 2019	Arrendamiento de maquinaria	6 años	15,000	15,000

Nota. Contratos de arrendamiento suscritos por Industrias Omega C.A. y vigentes al 1 de enero de 2019.

5.2 Análisis contrato 1

Industrias Omega C.A.; recibió en arrendamiento un lote de terreno y galpones industriales donde se encuentra parte de la empresa, el plazo del contrato es de 6 años y se deben desembolsar por concepto de canon de arrendamiento USD 5,000 de enero a abril de 2019, USD 3,500 de mayo de 2019 a febrero de 2020 y USD 4,500 a partir de marzo de 2020 al fin del contrato de arrendamiento. El Arrendamiento no contiene opción de compra y tampoco costos directos iniciales.

Tabla 4. Canon de arrendamiento contrato 1

Periodos	Al ejercicio económico finalizado	Canon en USD
1	31-12-2019	48,000
2	31-12-2020	52,000
3	31-12-2021	54,000
4	31-12-2022	54,000
5	31-12-2023	54,000
6	31-12-2024	54,000

Nota. Contratos de arrendamiento suscritos por Industrias Omega C.A. y vigentes al 1 de enero de 2019.

5.3 Análisis contrato 2

Industrias Omega C.A.; recibió en arrendamiento varias maquinarias para el proceso de corrugado, el plazo del contrato es de 6 años y se deben desembolsar por concepto de canon de arrendamiento USD 15,000 mensuales hasta el final del contrato. El Arrendamiento no contiene opción de compra y tampoco costos directos iniciales.

Tabla 5. Canon de arrendamiento contrato 2

Periodos	Al ejercicio económico finalizado	Canon en USD
1	31-12-2019	180,000
2	31-12-2020	180,000
3	31-12-2021	180,000
4	31-12-2022	180,000
5	31-12-2023	180,000
6	31-12-2024	180,000

Nota. Contratos de arrendamiento suscritos por Industrias Omega C.A. y vigentes al 1 de enero de 2019.

Como lo dice la norma, estos se debe determinar el valor presente de éstos pagos; usando la tasa incremental por prestamos del arrendatario; pues la compañía determinó que la tasa implícita del arrendamiento, no puede determinarse facilmente; para el caso de la compañía se usó la tasa anual del 8,93%; que es la tasa en la que obtiene créditos para propósitos similares.

Tabla 6. Tabla de amortización del arrendamiento contrato 1

Periodos	Canon	Amortización	Interés	Saldo de Capital
		EN USD		
0				242,769
1	48,000	27,611	20,389	215,158
2	52,000	34,084	17,916	181,073
3	54,000	39,418	14,582	141,656
4	54,000	43,085	10,915	98,570
5	54,000	47,094	6,906	51,476
6	54,000	51,476	2,524	0

Nota. Elaboración propia

Tabla 7. Tabla de amortización del arrendamiento contrato 2

Periodos	Canon	Amortización	Interés	Saldo de Capital
		EN USD		
0				833,759
1	180,000	109,974	70,026	723,785
2	180,000	120,207	59,793	603,578
3	180,000	131,392	48,608	472,186
4	180,000	143,618	36,382	328,568
5	180,000	156,981	23,019	171,587
6	180,000	171,587	8,413	0

Nota. Elaboración propia

En función de los datos obtenidos de las tablas de amortización de los arrendamientos, reconocemos contablemente los activos por derechos de uso y los pasivos por por arrendamiento al 1 de enero de 2019.

Tabla 8. Registro contable reconocimiento inicial Arrendamiento 1

Fecha	Detalle	Debe	Haber
	USD		
1-1-2019	Activo por derechos de uso	242,769	
	Pasivo por arrendamiento corto plazo		27,611
	Pasivo por arrendamienlo largo plazo		215,158

Nota. Elaboración propia

Tabla 9. Registro contable reconocimiento inicial Arrendamiento 2

Fecha	Detalle	Debe	Haber
	USD		
1-1-2019	Activo por derechos de uso	833,759	
	Pasivo por arrendamiento corto plazo		109,974
	Pasivo por arrendamienlo largo plazo		723,785

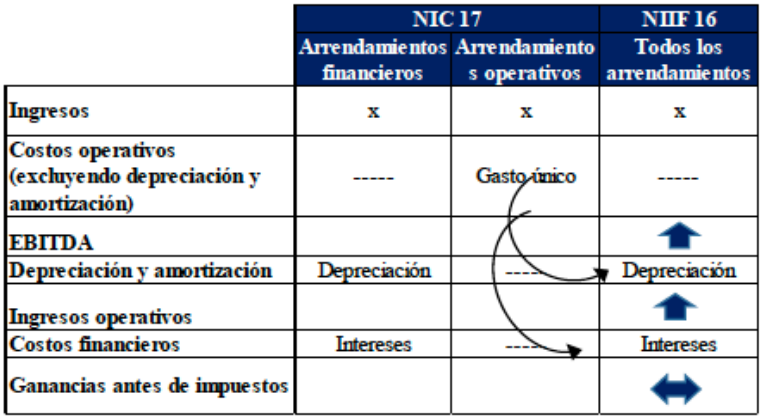
Nota. Elaboración propia

5.4 Estado de Resultados

Los efectos en el estado de resultados también son evidentes en su presentación. Antes de la adopción de la NIIF 16, la compañía mantenía dos arrendamientos fuera del balance, registrando ordinariamente la totalidad del canon en cuentas de costo o gasto operativo al estado de resultados, como lo establecía la NIC 17. Sin embargo, al aplicar

obligatoriamente la NIIF 16 desde el 1 de enero de 2019, Industrias Omega C.A. debe presentar por separado el gasto por depreciación de los activos por arrendamiento y el gasto por interés de esta operación. Esto, evidentemente, afectará el EBITDA y modificará el gasto financiero. Aunque los montos finales puedan igualarse, la presentación separada de estos gastos proporciona una imagen más precisa y detallada de la situación financiera de la empresa.

Figura 3. Efecto en el Estado de Resultados



Nota. International Accounting Standards Board

En función de los efectos mostrados en el cuadro prescendente, es importante para evaluar las diferencias en cuestión.

Tabla 10. Determinación del gasto depreciación anual

	Valor (a)	**Años de arrendamiento (b)**	**Gasto depreciación anual (a) / (b)**
Activo por derechos de uso	1,076,528	6	179,421

Nota. Elaboración propia

(a) El valor corresponde a la suma de los valores registrados como activos por derecho de uso, derivados de los dos contratos de arrendamiento, terreno y galpón industrial y maquinaria.

Tabla 11. Comparación de gasto por periodos NIIF 16 Vs NIC 17

	NIIF 16		NIC 17		
Periodos	**Gasto depreciación de activos por derecho de uso**	**Gasto financiero**	**Total de gasto al ER**	**Gasto por arrendamiento**	**Diferencia**
		USD			
1	179,421	90,415	269,836	228,000	**41,836**
2	179,421	77,709	257,130	232,000	**25,130**
3	179,421	63,190	242,611	234,000	**8,611**
4	179,421	47,297	226,718	234,000	**-7,282**
5	179,421	29,925	209,346	234,000	**-24,654**
6	179,421	10,936	190,358	234,000	**-43,642**
Total al final del arrendamiento	**1,076,528**	**319,472**	**1,396,000**	**1,396,000**	**-**

Nota. Elaboración propia

Como se observa en el cuadro anterior, el gasto depreciación de activo por derecho de uso es constante , pues es el resultado de aplicar el método de línea en función de los años del arrendamiento.

Así mismo esperamos que la suma del gasto depreciación y gasto financiero resultante de aplicar la NIIF 16, sea mayor en los tres primeros años, comparado del gasto por arrendamiento que se ubiere registrado al aplicar la NIC 17; sin embargo al finalizar los periodos de arrendamiento la suma de los gastos depreciación y gastos financieros de los seis periodos se igualan al monto, que hubiera resultado de aplicar la NIC 17.

Una vez que se han evaluado los efectos en el Estado de Resultados, con la aplicación de la NIIF 16; es importante realizar los registros contables al cierre del periodo económico 2019.

Tabla 12. Registro contable del reconocimiento del gasto depreciación por activos por derechos de uso Arrendamiento 1 y 2 por los años de arrendamiento

Fecha	Detalle	Debe	Haber
	USD		
31-12-2019 al 2024	Gasto depreciación activo por derechos de uso	179,421	
	Depreciación acumulada activo por derechos de uso		179,421

Nota. Elaboración propia

Este registro contable representa el reconocimiento del gasto por depreciación del activo por derechos de uso al 31 de diciembre de 2019, 2020, 2021, 2022, 2023 y 2024. Se debita la cuenta de Gasto por Depreciación del Activo por Derechos de Uso con un monto de 179,421 USD y se acredita la cuenta de Depreciación Acumulada del Activo por Derechos de Uso con el mismo monto.

Adicionalmente se deben realizar los registros contables del registro del gasto financiero al cierre del periodo 2019 y el pago por los canones de arrendamiento al arrendador.

Tabla 13. Registro contable del reconocimiento del gasto financiero y pago de canones a los arrendadores por los periódos 2019 a 2024.

Fecha	Detalle	Debe	Haber
	USD		
31-12-2019	Gasto financiero	90,415	
	Pasivo por arrendamiento a corto plazo	137,585	
	Bancos		228,000

Fecha	Detalle	Debe	Haber
	USD		
31-12-2020	Gasto financiero	77,709	
	Pasivo por arrendamiento a corto plazo	154,291	
	Bancos		232,000

Fecha	Detalle	Debe	Haber
	USD		
31-12-2021	Gasto financiero	63,190	
	Pasivo por arrendamiento a corto plazo	170,810	
	Bancos		234,000

Fecha	Detalle	Debe	Haber
	USD		
31-12-2022	Gasto financiero	47,297	
	Pasivo por arrendamiento a corto plazo	186,703	
	Bancos		234,000

Fecha	Detalle	Debe	Haber
	USD		
31-12-2023	Gasto financiero	29,925	
	Pasivo por arrendamiento a corto plazo	204,075	
	Bancos		234,000

Fecha	Detalle	Debe	Haber

		USD	
31-12-2024	Gasto financiero	10,936	
	Pasivo por arrendamiento a corto plazo	223,064	
	Bancos		234,000

Nota. Elaboración propia

Los cifras resultantes y que forman parte de los registros contables prescedentes, se derivan de las tablas de amortización (Tabla 6 y Tabla 7) de cada uno de los contratos.

5.5 Impuestos Diferidos, el efecto fiscal de la aplicación de la NIIF16

Como se mencionó anteriormente, las Normas Internacionales de Información Financiera, entraron en vigencia y aplicación obligatoria en Ecuador a partir del año 2010 al 2012; penosamente no fue hasta la reforma tributaria del año 2014 donde el Ecuador incorporó a su normativa tributaria artículos que tienen relación con los impuestos diferidos.

La entrada en vigencia de la NIIF 16 no fue la excepción, pues mientras en los estados financieros se aplicaba de manera obligatoria desde el 1 de enero de 2019, la normativa tributaria incluyó explicitamente en la Ley de Régimen Tributario y su Reglamento, un caso permitido de impuestos diferidos en la reforma del mes de agosto del año 2020.

Sin embargo es impresindible considerar en la implemetación de esta norma, el efecto de los impuestos diferidos.

Con ese propósito, el párrafo 22 de la NIC 12 indica que al registrar por primera vez un activo (como en la situación presente), podría originarse una discrepancia temporal si, por ejemplo, no es factible deducir, ya sea en su totalidad o parcialmente, el costo del activo para propósitos fiscales. El reconocimiento de un Activo por derecho de uso y de los pasivos por arrendamiento, darán como origen a una diferencia temporaria y esta es como sigue:

Tabla 14. Crecimiento 2019 en USD

	AÑO 2019				
Cuenta contable	**Valor en Libros Neto**	**Base fiscal**	**Diferencia temporaria**	**Tarifa IR**	**Imp. Diferido**
Activo por derecho de uso	**897.106**	**-**	**897.106**	**25%**	**224.277**
Pasivos por Arrendamientos	**938.942**	**-**	**(938.942)**	**25%**	**(234.736)**
		Activo por impuesto diferido requerido			**(10.459)**

Nota. Elaboración propia

Tabla 15. Crecimiento 2020 en USD

	AÑO 2020				
Cuenta contable	**Valor en Libros Neto**	**Base fiscal**	**Diferencia temporaria**	**Tarifa IR**	**Imp. Diferido**
Activo por derecho de uso	**717.685**	**-**	**717.685**	**25%**	**179.421**
Pasivos por Arrendamientos	**784.651**	**-**	**(784.651)**	**25%**	**(196.163)**
		Activo por impuesto diferido requerido			**(16.741)**

Nota. Elaboración propia

Tabla 16. Crecimiento 2021 en USD

	AÑO 2021				
Cuenta contable	**Valor en Libros Neto**	**Base fiscal**	**Diferencia temporaria**	**Tarifa IR**	**Imp. Diferido**
Activo por derecho de uso	**538.264**	**-**	**538.264**	**25%**	**134.566**
Pasivos por Arrendamientos	**613.841**	**-**	**(613.841)**	**25%**	**(153.460)**
		Activo por impuesto diferido requerido			**(18.894)**

Nota. Elaboración propia

Tabla 17. Crecimiento 2022 en USD

	AÑO 2022				
Cuenta contable	**Valor en Libros Neto**	**Base fiscal**	**Diferencia temporaria**	**Tarifa IR**	**Imp. Diferido**
Activo por derecho de uso	**358.843**	**-**	**358.843**	**25%**	**89.711**
Pasivos por Arrendamientos	**427.139**	**-**	**(427.139)**	**25%**	**(106.785)**
			Activo por impuesto diferido requerido		**(17.074)**

Nota. Elaboración propia

Tabla 18. Crecimiento 2023 en USD

	AÑO 2023				
Cuenta contable	**Valor en Libros Neto**	**Base fiscal**	**Diferencia temporaria**	**Tarifa IR**	**Imp. Diferido**
Activo por derecho de uso	**179.421**	**-**	**179.421**	**25%**	**44.855**
Pasivos por Arrendamientos	**223.064**	**-**	**(223.064)**	**25%**	**(55.766)**
			Activo por impuesto diferido requerido		**(10.911)**

Nota. Elaboración propia

Tabla 19. Crecimiento estimado 2024 en USD

-	AÑO 2024				
Cuenta contable	**Valor en Libros Neto**	**Base fiscal**	**Diferencia temporaria**	**Tarifa IR**	**Imp. Diferido**
Activo por derecho de uso	**-**	**-**	**-**	**25%**	**-**
Pasivos por Arrendamientos	**-**	**-**	**-**	**25%**	**-**
-					
-			**Activo por impuesto diferido requerido**		**-**

Nota. Elaboración propia

El valor en libros neto de los activos por derecho de uso y pasivos por arrendamiento, se obtienen del saldo al final de cada periodo proveniente de las tablas de amortización y los cuales al comparar con la base fiscal, el resultado sirve como base de cálculo para los efectos de los impuestos diferidos, lo que afectado por la tasa de impuesto a la renta vigente en el ejercicio fiscal proyectado, nos da como resultado la diferencia temporaria, para cada ejercicio fiscal.

El inciso b del párrafo 22 de la NIC 12 indica que, en caso de que la transacción tenga impacto en la utilidad contable o en la ganancia fiscal, o genere diferencias temporales deducibles e imponibles de igual cuantía, la entidad debe reconocer los correspondientes pasivos o activos por impuestos diferidos, al mismo tiempo que registra el ingreso o gasto por impuesto diferido en los resultados del periodo.

Asimismo, el párrafo 59 de la misma normativa establece que la mayoría de los pasivos y activos por impuestos diferidos surgirán cuando los ingresos y gastos que forman parte de la utilidad contable en un periodo determinado se incluyan en la ganancia (o pérdida) fiscal en otro periodo diferente. Como se mencionó anteriormente la contabilización de los contratos de arrendamiento en función de la NIIF 16, difiere del modelo de contabilización con NIC 17 y esa diferencia tambien se manifiesta en la aplicación de los impuestos a las ganancias; pues mientras el gasto fiscal deducible es aquel que esta respaldado en las facturas por arrendamiento y que es el efectivamente pagado, el gasto financiero es la suma de los importes por depreciación y costos financieros.

Es así que para efectos fiscales el gasto tributario deducible para el primer periodo es de US$ 228,000; mientras que para determinar el resultado financiero es de US$ 269,836 con lo que existe un gasto no deducible para el este periodo de US$ 41,836; valor que multiplicado por la tasa de impuesto a la renta aplicable por la compañía 25%, nos da origen a un activo por impuesto diferido de US$ 10,459.

Tabla 20. Gasto por arrendamiento en el ER vs Gasto Tributario en USD

Periodos	Gasto por arrendamiento en el ER	Gasto tributario deducible	Diferencia	Impuesto diferido en el ER
1	269,836	228,000	**41,836**	**10,459**
2	257,130	232,000	**25,130**	**6,283**
3	242,611	234,000	**8,611**	**2,153**
4	226,718	234,000	**-7,282**	**-1,821**
5	209,346	234,000	**-24,654**	**-6,164**
6	190,358	234,000	**-43,642**	**-10,911**
Total al final del arrendamiento	**1,396,000**	**1,396,000**	**-**	**-**

Nota. Elaboración propia

El gasto por arrendamiento en el ER es la suma del gasto financiero y la depreciación anual del activo por derechos de uso de los bienes arrendados.

Estos cálculos permitieron obtener una visión clara de los efectos financieros y tributarios de los contratos de arrendamiento en la empresa a lo largo del tiempo.

Asi observamos que en los primero tres años del contrato de arrendamiento el gasto financiero es mayor al gasto tributario permitido, por lo que se acumula e incrementa el activo por impuesto diferido y los tres últimos años cuando el gasto financiero es menor al tributario

estos valores se van compensando y registrando como un gasto y deduciendo el impuesto a la renta causado de la compañía.

La contabilización por impuesto diferido por los años del contrato de arrendamiento es como sigue:

Tabla 21. Contabilización por impuesto diferido por años en USD

Fecha	Detalle	Debe	Haber
31-12-2019	Activo por impuesto diferido	10,459	
	Gasto / Ingreso por impuesto a la renta		10,459
31-12-2020	Activo por impuesto diferido	6,283	
	Gasto / Ingreso por impuesto a la renta		6,283
31-12-2021	Activo por impuesto diferido	2,153	
	Gasto / Ingreso por impuesto a la renta		2,153
31-12-2022	Gasto / Ingreso por impuesto a la renta	1,821	
	Activo por impuesto diferido		1,821
31-12-2023	Gasto / Ingreso por impuesto a la renta	6,163	
	Activo por impuesto diferido		6,163
31-12-2024	Gasto / Ingreso por impuesto a la renta	10,911	
	Activo por impuesto diferido		10,911

Nota. Elaboración propia

5.6 Efecto en las Razones Financieras

Para Durocher y Fortin (2018) , quienes en su estudio “utilizaron una muestra que incluyó 100 empresas de interés público más grandes en Canadá durante de los años 2002 y 2003, sin discriminar los sectores económicos”(p.41). En este análisis determinó que si los arrendamientos se llegan a registrar en los estados financieros, las empresas canadienses reportarán activos y pasivos adicionales, lo que como resultado directo afectará los indicadores de solidez financiera.

Ademas, estimó en su muestra que toda vez incluidos los arrendamientos en los estados financieros, la relación Deuda/Activo aumentó en un 2,66%; la razón corriente disminuyó en 0,065; el ROA aumentó un 0,03%; el ROE descendió un 0,73%. Siendo los sectores comerciales y de hospitalidad, los que presentan el mayor incremento en la relación Deuda/Activo con un incremento de 6.6% en términos absolutos, y el sector industrial quien presenta una disminución significativo en la razón de rentabilidad sobvre activos ROA con un decremento de 2.3 %.

Por otra parte, Duke et al. (2019) seleccionarón “una muestra de 366 empresas estadounidenses del mercado Standard & Poor´s exceptuando de la muestra las empresas de las industrias bancaria y servicios públicos”(p. 35) Determinaron en su estudio que al no registrar contablemente los arrendamientos, las empresas en promedio evitaron reportar USD 582,04 millones de pasivos por arrendamiento, lo que representa el 11,13 % de sus pasivos totales informados.

Dichas empresas también se reportan una mejora en las utilidades retenidas de USD 131,79 millones en promedio y la utilidad neta en USD 21,99 millones, en promedio para 215 empresas. Duke *et al*. encontró que si los arrendamientos se capitalizan, la relación Deuda/Capital aumentaría en 0,40 en términos absolutos (13% en términos relativos), la Rentabilidad sobre los Activos ROA podria disminuir un 0,47% en términos absolutos para el “grupo de renta negativa” (8,26%), y un aumento del 0,11% en términos absolutos para el “grupo de renta positiva” (3,49%). La razón corriente disminuiría en 0,14 en términos absolutos para el “grupo de renta negativa” (6,89%) y disminuiría en 0,11 para el “grupo de renta positiva” (5,69%). Según los autores, de mantenerse el modelo de contabilización, las compañías continuarían ocultando pasivos y activos para reportar mayores ingresos y así tambien reportar mejores índices financieros.

Así mismo otro estudio, esta vez de Wong y Joshi (2015), tomaron como muestra a “empresas de interés público de Australia, usaron una muestra de 107 empresas de varios sectores económicos” (p. 29). Encuentraron aqui que las razones financieras como la razón Deuda/Patrimonio, la razón Deuda/Activo y la Rentabilidad sobre Activos ROA cambiarían significativamente bajo la capitalización del arrendamiento. Los activos totales aumentarían un 3,47% y los pasivos totales aumentarían un 4,34%.

Finalmente, Morales y Zamora (2019) estudiaron una muestra de 646 empresas europeas considerando la versión final de la NIIF 16. Usando la metodología aplicada en este estudio, el apalancamiento, los activos totales y los pasivos totales aumentarían significativamente mientras que la cobertura de intereses disminuiría. Los sectores más afectados fueron aquellos en los que la relación entre el gasto por arrendamiento operativo y el pasivo total (intensidad de arrendamiento) fue mayor: comercio minorista, transporte, hoteles y software y servicios. En el caso de los tres primeros esto se debe al nivel de financiación ‘fuera de balance’ que mantienen, y en el caso de software y servicios se debe al pequeño tamaño en balance.

Por otra parte, el IASB anticipa los impactos significativos que experimentarán los estados financieros y los indicadores financieros de las empresas al implementar la NIIF 16:

- Contabilizar un activo que previamente no estaba reconocido resultará en activos más elevados, afectando a medidas como la rotación de los activos.
- Registrar pasivos financieros que no se habían reconocido anteriormente influye en la relación de apalancamiento financiero.
- El reconocimiento de depreciación e intereses financieros en lugar de gastos por arrendamiento operativo conlleva a un mayor resultado operativo, ya que los intereses están excluidos de los gastos operativos; esto hace que indicadores como el EBITDA sean superiores en comparación con la aplicación de la NIC 17.

Tabla 22. Principales razones financieras afectadas por la aplicación de la NIIF 16

Razón financiera	**Forma de cálculo**	**Efecto esperado al aplicar NIIF 16**	**Explicación del efecto**
Apalancamiento	Pasivo / Patrimonio	Aumento	Los pasivos financieros aumentan el momento de reconocer un pasivo no registrado previamente
Razón Corriente	Activos Corrientes / Pasivos Corrientes	Disminución	La porción corriente del pasivo por arrendamiento se registra en el corto plazo; aumentando los pasivos corrientes.
Rotación de activos	Ventas / Activos totales	Disminución	Los activos por arrendamientos (activos por derecho de uso) son reconocidos en los estados financieros
EBITDA	Resultado antes de intereses, impuestos, depreciaciones y amortizaciones	Aumento	La Depreciación de los arrendamientos (activos por derechos de uso) y los intereses derivados de estos, son excluidos en este índice.
EBITDAR	Resultado antes de intereses, impuestos,	No existe efecto	La Depreciación de los arrendamientos

	depreciaciones, amortizaciones y arrendamientos		(activos por derechos de uso), los intereses derivados de estos y los gastos por arrendamientos no son excluidos en este índice.
ROE	Rentabilidad / Patrimonio	Condicionante	El efecto dependerá de la rentabilidad existente en la operación de la compañía
Flujo de caja operativo	Directo e Indirecto	Aumenta	Parte del componente del arrendamiento será revelado en la sección actividades de financiamiento

Nota. Elaborado por International Accounting Standards Board

Siguiendo con el caso de Industrias Omega C.A., se detallan los efectos resultantes de la aplicación de la NIIF 16 en los estados financieros al 31 de diciembre de 2019. Se evidencia un incremento en los activos totales de US$ 907,566, generado por el reconocimiento de los activos por derecho de uso, la depreciación acumulada de los activos por derecho de uso y el activo por impuesto diferido proveniente de los contratos de arrendamiento. A su vez, el pasivo neto experimenta un aumento de US$ 938,943 derivado del registro de los pasivos por arrendamientos. En el patrimonio, la variación se produce debido al resultado del ejercicio, ya que el gasto por depreciación del activo por derecho de uso y el gasto financiero del arrendamiento son mayores en este periodo que el resultado del registro lineal de los cánones de arrendamiento que se hubiera efectuado de haberse utilizado la NIC 17.

Tabla 23. Efecto en el Estado de Situación Financiera al aplicar la NIIF 16 Vs NIC 17

INDUSTRIAS OMEGA C.A.

ESTADO DE SITUACION FINANCIERA

31 DE DICIEMBRE DEL 2019

(Expresado en dólares estadounidenses)

Activo		Diciembre, 31 de 2019 NIC 17	NIIF 16	DIFERENCIA
Activo corriente				
Efectivo y equivalentes de efectivo	US$	346.566	346.566	-
Activos financieros mantenidos al vencimiento		-	-	-
Cuentas por cobrar comerciales y otras cuentas por cobrar		3.185.480	3.185.480	-
Inventarios		2.374.218	2.374.218	-
Activos por impuestos corrientes		523.166	523.166	-
Otros activos		21.484	21.484	-
Total activos corrientes		6.450.914	6.450.914	-
Activo no corriente				
Propiedad, planta y equipo		2.769.474	2.769.474	-
Activos por derecho de uso		-	897.107	**897.107**
Activos intangibles		8.704	8.704	-
Otras cuentas por cobrar		-	-	-
Activos por impuestos diferidos		70.306	80.765	**10.459**
Total activos no corrientes		2.848.484	3.756.050	**907.566**
Total activos	US$	**9.299.398**	**10.206.964**	**907.566**
Pasivo corriente				
Arrendamientos	US$	-	154.291	**154.291**
Obligaciones bancarias y financieras		1.579.524	1.579.524	-
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar		3.630.085	3.630.085	-
Obligaciones acumuladas		182.993	182.993	-
Obligación por beneficios definidos		72.000	72.000	-
Pasivos por impuestos corrientes		22.812	22.812	-
Total pasivos corrientes		5.487.414	5.641.705	**154.291**
Pasivo no corriente				
Arrendamientos		-	784.652	**784.652**
Obligaciones bancarias y financieras		237.900	237.900	-
Obligación por beneficios definidos		1.377.534	1.377.534	-
Pasivos por impuestos diferidos		17.297	17.297	-
Otros pasivos		701.858	701.858	-
Total pasivos no corrientes		2.334.589	3.119.241	**784.652**
Total pasivos		**7.822.003**	**8.760.946**	**938.943**
PATRIMONIO (según estado adjunto)		**1.477.395**	**1.446.018**	**- 31.377**
TOTAL PASIVO + PATRIMONIO	**US$**	**9.299.398**	**10.206.964**	**907.566**

Nota. Elaboración propia en base a los estados financieros de Industrias Omega C.A.

El estado de situación que antecede es al periodo finalizado al 31 de diciembre de 2019, por lo que debe realizarse la reclasificación de la porción corriente del pasivo por arrendamientos a largo plazo.

A continuación, se presentan los efectos en el Estado de Resultados Integrales al 31 de diciembre de 2019; se observa una disminución en el resultado neto de US$ 31,377. Así

mismo se evidencia una disminuación en el costo de ventas por US$ 228,000 ya que al aplicar la NIIF 16, los valores por los canones de arrendamiento se registran en el gasto depreciación y gastos financieros respectivamente y ya no en el costo de ventas en forma de arrendamiento operativo como se lo hubiera realizado aplicando la NIC 17. La diferencia resultante en la Utilidad operacional neta US$ (41,836) obedece a la aplicación debida de la NIIF 16. Además, el resultado se ve afectado por el registro del impuesto diferido.

Tabla 24. Efecto en el Estado de Resultados Integrales al aplicar la NIIF 16 Vs NIC 17

INDUSTRIAS OMEGA C.A.
ESTADO DE RESULTADOS INTEGRALES
Al 31 DE DICIEMBRE DEL 2019
(Expresado en dólares estadounidenses)

		NIC 17	NIIF 16	DIFERENCIA
Operaciones ordinarias				
Ingresos ordinarios	US$	13.636.207	13.636.207	-
Costo de venta		(11.235.220)	(11.007.220)	**228.000**
Utilidad bruta		2.400.987	2.628.987	**228.000**
Gastos				
De administración y ventas		(1.682.311)	(1.682.311)	-
Depreciaciones y amortizaciones		(269.239)	(448.660)	**(179.421)**
Financieros		(259.068)	(349.483)	**(90.415)**
Utilidad operaciones ordinarias		190.369	148.533	**(41.836)**
Ingresos o egresos netos de operaciones no ordinarias		143.726	143.726	-
Utilidad operacional neta		334.095	292.259	**(41.836)**
Menos gasto o ingreso por impuesto a la renta				
Corriente		(180.885)	(180.885)	-
Diferido		40.367	50.826	**10.459**
Total		(140.518)	(130.059)	**10.459**
Utilidad del año	US$	193.577	162.200	**(31.377)**
OTROS RESULTADOS INTEGRALES				
Nuevas menciones de obligaciones por beneficios definidos		(67.809)	(67.809)	-
OTRO RESULTADO INTEGRAL DEL AÑO NETO DE IMPUESTOS		(67.809)	(67.809)	-
TOTAL RESULTADO INTEGRAL DEL AÑO		125.768	94.391	**(31.377)**

Nota. Elaboración propia en base a los estados financieros de Industrias Omega C.A.

Para concluir comparamos las principales razones financieras, que se afectan por la aplicación de la NIIF 16 en los estados financieros de Industrias Omega C.A. al 31 de diciembre de 2019

Figura 4. Principales razones financieras afectadas por la aplicación de la NIIF 16

Razón financiera	Forma de cálculo	NIC 17	NIIF 16	Efecto al aplicar NIIF 16	Explicación del efecto
Apalancamiento	Pasivo / Patrimonio	5,29	6,06	Aumento	El pasivo aumentó por el registro del arrendamiento y a su vez el resultado del periodo disminuyó por el registro de la depreciación de los activos por derecho de uso y el gasto financiero derivado del arrendamiento
Razón Corriente	Activos Corrientes / Pasivos Corrientes	1,18	1,14	Disminución	La porción corriente del pasivo por arrendamiento se registra en el corto plazo; aumentando los pasivos corrientes.
Rotación de activos	Ventas / Activos totales	1,47	1,34	Disminución	Los activos por arrendamientos (activos por derecho de uso) son reconocidos en los estados financieros; con lo que los activos totales incrementan.
EBITDA	Resultado antes de intereses, impuestos, depreciaciones y amortizaciones	2.400.987	2.628.987	Aumento	La Depreciación de los arrendamientos (activos por derechos de uso) y los intereses derivados de estos, son excluidos en este índice.
EBITDAR	Resultado antes de intereses, impuestos, depreciaciones, amortizaciones y arrendamientos	2.628.987	2.628.987	No existe efecto	La Depreciación de los arrendamientos (activos por derechos de uso), los intereses derivados de estos y los gastos por arrendamientos no son excluidos en este índice.
ROE	Rentabilidad / Patrimonio	0,09	0,07	Disminución	El resultado de la compañía disminuyepor el registro de la depreciación de los activos por derecho de uso y el gasto financiero derivado del arrendamiento

Nota. Elaboración propia en base a los estados financieros de Industrias Omega C.A

CAPÍTULO VI. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

6.1 Conclusiones

Es indispensable para las compañías que mantienen bienes en arrendamiento, identificar si los contratos son o contienen arrendamientos que deban ser tratados en función de lo dispuesto por la NIIF 16.

El objetivo de la emisión y adopción de la NIIF 16 es el de transparentar para los usuarios de los estados financieros, los activos y pasivos de las empresas; en este caso aquellos que provienen de los arrendamientos de bienes muebles e inmuebles; es decir conocer los apalancamientos financieros y los derechos de uso que tienen los arrendatarios.

Dependiendo de los tipos de bienes, cánones y tiempo de arrendamientos; la aplicación de la NIIF 16 causa efectos importantes en los estados financieros de los arrendatarios; pues en el estado de situación financiera incrementa los activos totales, reconocidos al valor presente del derecho de uso y el incremento también de los pasivos por arrendamiento, mismos que deben diferenciarse entre corto y largo plazo.

La aplicación de la NIIF 16, para el caso ecuatoriano da como resultado el registro de activos por impuestos diferidos; puesto que la legislación tributaria permitirá deducirse del impuesto a la renta, el valor efectivamente pagado, dejando para los periodos económicos futuros la compensación de las diferencias temporarias.

Así también se considera que la correcta aplicación de la NIIF 16, trae un efecto en las razones financieras de las compañías; siendo el apalancamiento una razón financiera de importante variación pues demuestra que la compañía a través de un arrendamiento, simula una operación de crédito para la obtención de uso de un activo indetectable.

Para las variaciones en el Estado de Resultados Integrales, consideramos como importante la ocurrida con el EBITDA; pues este índice se incrementa pues los cánones de arrendamiento ya no forman parte del resultado operativo y se presentan en aplicación de la NIIF 16 como gasto depreciación de activos por derecho de uso y gastos financieros derivados del arrendamiento.

La utilidad antes de impuestos en los primeros periodos del arrendamiento disminuye pues los cargos por gasto financiero son mayores; cambiando el comportamiento aproximadamente a la segunda mitad de los periodos; en donde los resultados antes de impuestos serán mayores que al aplicar de forma lineal los cánones de arrendamiento.

Para el caso de Industrias Omega C.A., la adopción de la NIIF 16 Arrendamientos ha tenido un impacto significativo en la presentación de sus estados financieros y en su situación tributaria. Se observa claramente que, al aplicar la normativa, se han generado cambios

sustanciales en la manera en que se reconocen y contabilizan los arrendamientos, lo que ha influido en la estructura de su balance y en la presentación de su estado de resultados.

La empresa ha tenido que reconocer los activos por derechos de uso y los pasivos por arrendamientos en su balance, lo que ha afectado directamente su situación financiera. Además, se han presentado diferencias importantes entre el gasto financiero registrado en el estado de resultados y el gasto tributario deducible para efectos fiscales, lo que ha generado la necesidad de contabilizar activos por impuestos diferidos.

En cuanto a la hipótesis planteada, se puede afirmar que sí se demostró. Se esperaba que la adopción de la NIIF 16 generara cambios significativos en la contabilización de los arrendamientos y en la presentación de los estados financieros de la empresa, lo cual se confirmó a través del análisis realizado. Los datos recopilados y analizados evidencian que la aplicación de la normativa ha tenido un impacto sustancial en la situación contable y fiscal de Industrias Omega C.A., tal como se había hipotetizado.

6.2 Recomendaciones

Desde el inicio de aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera en el Ecuador, se manifestó que si bien los estados financieros aparentan ser emitidos únicamente por el departamento financiero; este utiliza los insumos que provienen del resto de departamentos de la compañía; es por ello que el trabajo de adopción de esta o cualquier otra norma que afecte a las compañías, debe llevarse en forma conjunta por todos los involucrados en la operación.

Las NIIF y en este caso la NIIF 16 no es una norma cuya aplicación resulte del mejor criterio o conveniencia de la administración de las empresas; es necesario que antes de la aplicación se evalúen los efectos que tendrá la norma en los estados financieros; para la NIIF 16 es importante que la administración en conjunto con sus departamentos administrativos y financieros, analicen cada uno de los contratos de arrendamiento, en función de los manifestado por la NIIF 16 y en base a ello se determinen los registros y posteriores tratamientos contables derivados.

A lo largo de los años siguientes a la adopción de la NIIF 16, las compañías deben estar en la capacidad de evaluar los estados financieros y los índices derivados de estos, de tal manera que no confundan lo resultante de la aplicación de las NIIF y los provenientes de la misma eficiencia o no de las operaciones de las compañías.

Además, se sugiere invertir en programas de capacitación continua para el equipo contable y financiero. Esto garantizará que el personal esté actualizado con los cambios normativos y pueda aplicar los procedimientos contables adecuados.

De igual manera, es crucial establecer un proceso sólido de monitoreo y cumplimiento de las normas contables. Esto implica mantenerse al tanto de las actualizaciones y directrices emitidas por los organismos reguladores pertinentes. Por otra parte, Omega debería realizar evaluaciones periódicas del impacto financiero de la NIIF 16 para comprender mejor cómo afectan los cambios en la contabilización de los arrendamientos a su situación financiera y tomar decisiones informadas sobre la gestión de activos y pasivos relacionados.

Finalmente, se recomienda revisar y optimizar los procesos contables relacionados con la contabilización de arrendamientos para garantizar eficiencia y precisión en la presentación de estados financieros mantener una comunicación transparente con todas las partes interesadas sobre los cambios en la contabilización de arrendamientos y su impacto en los estados financieros es fundamental para mantener la confianza y la credibilidad en la gestión financiera de la empresa.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Deloitte Ecuador. (2019). *Los IFRS en su bolsillo.* Obtenido de https://www2.deloitte.com/gt/es/pages/audit/articles/ifrs-en-su-bolsillo-2019.html

Mantilla, S. (2019). *Estandares / Normas internacionales de información financiera (IFRS/NIIF).* Ecoe Ediciones.

Hansen, M. (2020). *NIIF Teórica y Práctica.* Distribuidora de Textos del Pacífico.

International Accounting Standards Board. (2016). *IFRS 16 Leases.* Obtenido de https://www.ifrs.org/-/media/feature/supporting-implementation/ifrs-16/ifrs-16-supporting-implementation-webcast-slides/introducing-ifrs-16-leases-webcast-jan-2016.pdf

International Accounting Standards Board. (2016). *Documentos del IASB publicados para acompañar a la Norma NIIF 16.* International Accounting Standards Board. doi:10.21919

International Accounting Standards Board. (2016). *IFRS 16 Effects analysis.* Obtenido de https://www.ifrs.org/-/media/project/leases/ifrs/published-documents/ifrs16-effects-analysis.pdf

Zamora, C. (2019). *Effects of IFRS 16 on Key Financial Ratios of Spanish Companies.* doi:10.25115

International Accounting Standards Board. (2018). *NIC 17 Arrendamientos.* International Accounting. doi:10.92101

Omega S.A. (2022). *Estándares e historia de la empresa.*

Durocher, S., & Fortin, P. (2018). Practitioners' participation in the accounting standard-setting process. *Accounting and Business Research, 11*(1), 29-50. doi:10.21911

Duke, J., Hsiej, S., & Su, Y. (2019). Operating and synthetic leases: Exploiting financial benefits in the post-Enron era. *Incorporating Advances in International Accounting, 25*(1), 28-39. doi:10.1016

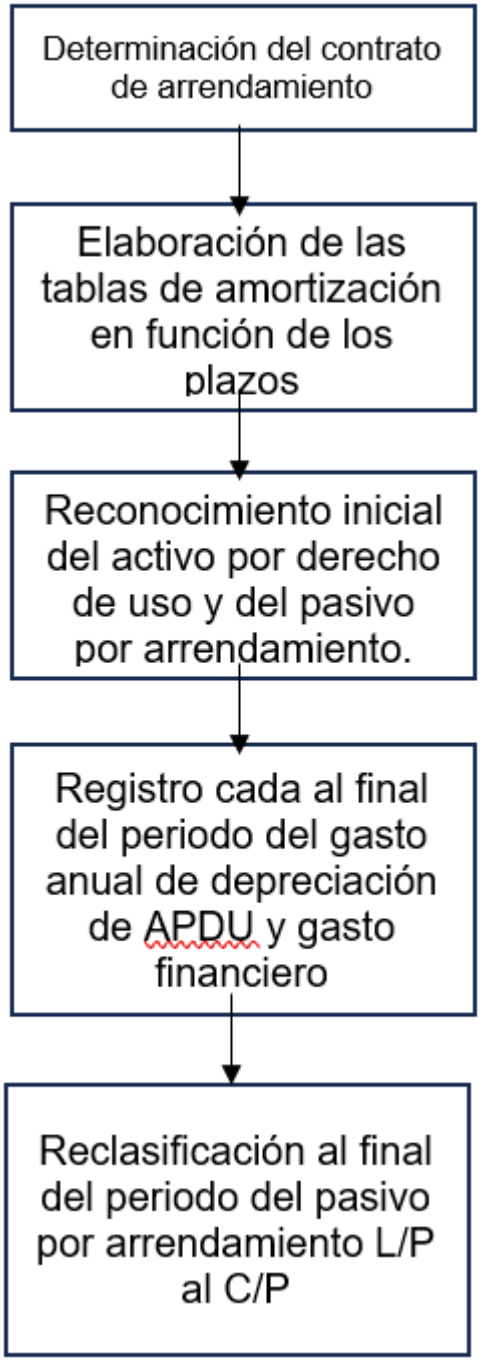
Wong, K., & Joshi, M. (2015). The impact of lease capitalisation on financial statements and key ratios: Evidence from Australia. Australasian Accounting. *Business and Finance Journal, 9*(3), 27-44. doi:10.14453

Morales, J., & Zamora, C. (2019). The impact of IFRS 16 on key financial ratios: A new methodological approach. *Accounting in Europe, 15*(1), 105-133. doi:10.1080

Fundación IFRS. (2017). *La Fundación IFRS y el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.* Obtenido de https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/about-us/who-we-are/who-we-are-spanish-v2.pdf

ANEXOS

Anexo 1. Flujograma del Proceso sugerido para la implementación de la NIIF 16



Anexo 2. MODELO DE CONTRATO DE ARRENDAMIENTO

CONTRATO DE ARRENDAMIENTO

En la ciudad de quito, a **los 01 días del mes de enero del 2019** comparecen por una parte la [redacted] con C.I. 17[redacted]927[redacted]-8 en su calidad de representante legal de [redacted] , en calidad de ARRENDADORA y por otra parte; la empresa [redacted] **identificado con el número de RUC** [redacted] **representado por el señor Doctor** [redacted] identificado con el número de cédula de identidad 17[redacted]405[redacted] en **calidad de ARRENDATARIO.**

Las partes convienen en celebrar el presente contrato de arrendamiento contenido en las siguientes clausulas.

PRIMERA. ANTECEDENTES: La Arrendadora es propietaria del Lote de Terreno No. 178 más los galpones industriales, ubicado en la Av. Maldonado Sector Guajalo.

SEGUNDA. OBJETO: Con el antecedente expuesto, la ARRENDADORA da en arrendamiento a la empresa [redacted] identificada con el número de RUC: [redacted]; representada legalmente por el señor Doctor [redacted]; Lote de Terreno No. 178 más los galopones industriales, ubicado en la Av. Maldonado Sector Guajalo.

TERCERA. DESTINO: El arrendatario se compromete a ocupar la oficina que se le arrienda exclusivamente para uso industrial, con prohibición expresa de subarrendar la misma.

CUARTA. CANON: Las partes han acordado un canon mensual de arrendamiento de US$ 5,000 por los meses de enero a abril de 2019, US$ 3,500 por los meses de mayo 2019 a febrero de 2020 y US$ 3,500 desde marzo 2020 en adelante, el término de arrendamiento es de seis años, plazo después del cual se estipulará el nuevo canon de arrendamiento de común acuerdo entre las partes. Este canon será cancelado durante los primeros cinco días de cada mes contractual. El arrendatario acepta el canon de arrendamiento estipulado mutuamente por ser equitativo y proporcional al uso del inmueble materia de este contrato, de acuerdo a los servicios y comodidades que presta, por lo que expresamente renuncia a la fijación del canon de arrendamiento por parte de la oficina de Registro de arrendamientos del I. Municipio de Quito, sea este mayor o menor al canon estipulado en este contrato además a cualquier otra fijación de precios de predios urbanos y como dispone el Art. 11 del Código Civil, así como también cualquier otra ley que pudiera expedirse sobre el valor de los arrendamientos. El simple retraso en el pago de dos mensualidades seguidas a la violación, aún parcial, de cualquiera de las obligaciones por parte del Arrendatario, dará derecho al Arrendador para resolver el contrato y exigir la inmediata entrega del inmueble sin necesidad del desahucio a que hace referencia la Ley de Inquilinato. El pago se realizará con transferencia a la cuenta corriente N° [redacted] de Produbanco de [redacted]., RUC: [redacted], email: [redacted]

QUINTA. PLAZO: El presente contrato es por seis años a partir del **1 de enero del 2019**, pudiendo renovarse por periodos similares si las partes de común acuerdo la estimaren conveniente a sus respectivos intereses. En caso de que cualquiera de las partes no

quisiera proceder a la renovación, deberá notificar a la otra parte por escrito, con 60 días de anticipación. De igual manera, una vez renovado el contrato, si una de las partes deseare terminar con el contrato antes del plazo previsto, deberá notificar a la otra por escrito, con 60 días de anticipación. De no hacerlo deberá reconocer a la parte afectada el valor correspondiente a dos meses de arriendo. Con el objeto de preservar la tranquilidad y estabilidad tanto de Arrendador como de Arrendatario la terminación anticipada de contrato citada en el párrafo anterior no será aplicable para el primer semestre de contrato. De ser este el caso, deberá reconocerse a la parte afectada, el valor de arriendo que faltare hasta cumplirse el primer semestre de contrato. En caso de ser el Arrendatario quien deseare desocupar anticipadamente el inmueble, permitirá la visita al inmueble por parte de clientes del Arrendador, que desearen posteriormente arrendar el mismo. Se entenderá que estas visitas se las realicen en circunstancias y horarios razonables previamente acordados.

SEXTA. MANTENIMIENTO, REPARACIONES Y MEJORAS: A) El Arrendador entrega el inmueble en perfectas condiciones, objeto de este contrato en perfecto estado, por lo cual el Arrendatario se obliga a devolverlo a la finalización del presente contrato en iguales condiciones a las que lo recibe, de acuerdo con la revisión conjunta e inventario adjunto.

B) El Arrendador se compromete a reparar por su cuenta los daños estructurales, tuberías, circuitos eléctricos o daños que provengan del uso común o rutinario a excepción de aquellos culpadamente ocasionados por descuido o negligencia del Arrendatario, en cuyo caso este será responsable de todas las reparaciones que las leyes califiquen como locativas.

C) El Arrendatario no podrá efectuar ninguna reforma locativa sin el consentimiento escrito del Arrendador y en caso de haberse realizado, deberá devolver lo reformado a su estado y condición original.

SEPTIMA: En caso de controversia las partes contratantes se someten al arbitraje del Tribunal de Arbitraje de la Cámara de Comercio de Quito, debiendo actuar como Árbitros, aquellos que designe el Centro, quienes decidirán en equidad. El arbitraje seguirá el procedimiento establecido en la Ley de Arbitraje y Mediación, y tendrá lugar en la ciudad de Quito en las oficinas del Tribunal. En caso de que se soliciten medidas cautelares, las mismas deberán ser ejecutadas por los árbitros designados, con la ayuda de los funcionarios respectivos. El arbitraje tendrá que ser confidencial. El costo del arbitraje será pagado por la parte que pierda. Para constancia de lo convenido, las partes se ratifican en todas y cada una de las estipulaciones precedentes y firman el presente contrato en tres ejemplares del mismo tenor y valor, en la ciudad de Quito al 01 de enero del 2019

[redacted] [redacted]

ARRENDADORA ARRENDATARIO

[redacted]

Anexo 3. CUESTIONARIO PREVIO A LA IMPLEMENTACION

CUESTIONARIO

1. ¿La compañía tiene contratos de arrendamiento?

2. ¿La compañía ha venido reconociendo los arrendamientos como arrendamientos operativos?

3. ¿Cuenta la compañía con bienes rentados bajo la modalidad de leasing?

4. ¿A cuánto ascienden los gastos anuales de la compañía por concepto de arrendamiento?

5. ¿Usa la administración de la compañía índices financieros para el rendimiento de cuentas a la junta de accionistas?