



UNIVERSIDAD DE PIURA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y EMPRESARIALES

Impacto por la implementación y aplicación de la NIIF 16 en los estados financieros de una empresa comercializadora de productos químicos

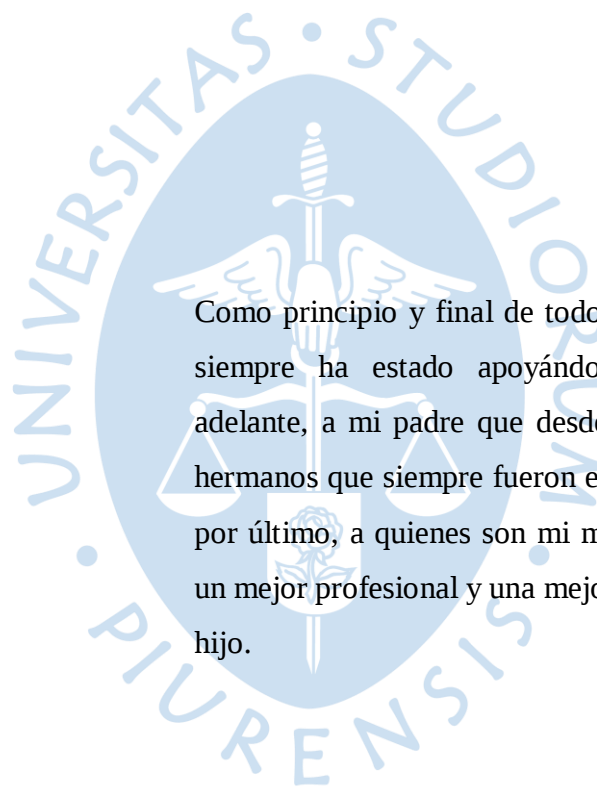
Trabajo de Suficiencia Profesional para optar el Título de
Contador Público

Davis Ronald Carreño Peña

**Revisor(es):
Dra. María Cecilia Venegas Morales**

Piura, diciembre de 2019





Como principio y final de todo a Dios, a mi madre, que siempre ha estado apoyándome en todo para salir adelante, a mi padre que desde el cielo me guía, a mis hermanos que siempre fueron el buen ejemplo para mí y, por último, a quienes son mi mayor motivación para ser un mejor profesional y una mejor persona, mi esposa y mi hijo.



Resumen Analítico-Informativo

Impacto por la implementación y aplicación de la NIIF 16 en los estados financieros de una empresa comercializadora de productos químicos.

Davis Ronald Carreño Peña

Revisor(es): Dra. María Cecilia Venegas Morales

Trabajo de Suficiencia Profesional.

Título de Contador Público

Universidad de Piura. Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales

Piura, 6 de diciembre de 2019

Palabras claves: Activo por derecho de uso, pasivo por arrendamiento, activo identificado, activo subyacente, NIIF 16, contratos.

Introducción: El 1 de enero de 2019 entró en vigor la nueva norma de arrendamientos, NIIF 16, lo que implica que la empresa en donde laboro actualmente tiene que implementar dicha norma a su contabilidad y elaborar los estados financieros teniéndola en cuenta. Para dicha implementación se está haciendo un análisis completo de la información concerniente a la aplicación de la NIIF.

Metodología: Para la realización del presente trabajo he aplicado un enfoque cualitativo descriptivo, mediante el cual, he podido revisar información acerca de la empresa, tanto contable como de carácter la general (datos de la empresa, misión, visión, contratos, etc.), además he tenido reuniones con la contadora, mi jefa inmediata, para conversar acerca de la aplicación de la NIIF 16 y con el jefe de reportes y control, quien está directamente ligado con el área de contabilidad y es el responsable de la implementación de la normal.

Resultados: Mediante el trabajo se pudo recopilar información necesaria para la implementación de la NIIF 16, se solicitaron todos los contratos que tiene a la fecha la empresa para analizarlos y determinar sus componentes y si son o no arrendamientos y se obtuvo la tasa de interés incremental por medio de la casa matriz. Además, se realizaron los cálculos de los arrendamientos que serán registrados el próximo mes, para luego elaborar los estados financieros.

Conclusiones: Se concluyó por un tema de comparabilidad entre el periodo en el que se está aplicando la norma y el anterior a éste, el método más apropiado utilizar para la implementación de la norma es el método retrospectivo normal, sin embargo, es el que demanda mayor esfuerzo y tiempo. Por otra parte, una limitación importante que tuve fue el periodo que en el que he realizado este trabajo, ya aun no contamos con los estados financieros anuales, por lo cual, no he podido analizar ratios que varían al aplicar la norma, sin embargo, mediante los cálculos realizados, se ha podido observar a grandes rasgos la variación que éstos tendrán.

Fecha de elaboración del resumen: 28 de noviembre de 2019

Analytical-Informative Summary

Impacto por la implementación y aplicación de la NIIF 16 en los estados financieros de una empresa comercializadora de productos químicos.

Davis Ronald Carreño Peña

Revisor(es): Dra. María Cecilia Venegas Morales

Trabajo de Suficiencia Profesional.

Título de Contador Público

Universidad de Piura. Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales

Piura, 6 de diciembre de 2019

Keywords: Right-of-use asset, lease liability, identified asset, underlying asset, IFRS 16, contracts.

Introduction: On January 1st 2019 the new lease standard, IFRS 16, went into effect. This means that the company where I currently work has to implement such standard to its accounting and prepare the financial statements taking it into consideration. For this implementation, a complete analysis of the information concerning the application of the IFRS has been done.

Methodology: To carry out this study I have used a descriptive qualitative approach through which, I have been able to review both accounting and general information about the company, (company data, mission, vision, contracts, etc.). I also have held meetings with the accountant, my direct supervisor, to discuss the application of IFRS 16 and the head of reports and control, who is directly linked to the accounting area and is responsible for the implementation of the standard.

Results: Through this work it was possible to gather information necessary for the implementation of IFRS 16, requesting all the contracts the company has to date to analyze them and determine its components and if they are leases, as well as obtaining the incremental interest rate through the parent company. Additionally, calculations of the leases that will be registered next month were made to then prepare the financial statements.

Conclusions: It was concluded by comparison between the period in which the standard is being applied and the previous one, that the most appropriate method to use for the implementation of the standard is the normal retrospective method. However, it is the one that demands the greatest effort and time. On the other hand, an important limitation that I had was the period in which I carried out this work, since we still do not have the annual financial statements. Therefore, I have not been able to analyze ratios that vary when applying the standard. However, through the calculations made, it has been possible to observe overall the variation that these will have.

Summary date: 28 de noviembre de 2019

Tabla de contenido

Introducción	1
Capítulo 1 Aspectos generales del tema elegido	3
1. Descripción de la empresa	3
1.1 Ubicación	3
1.2 Actividad económica	3
1.3 Misión, visión y valores	3
1.4 Organigrama.....	4
2. Descripción general de la experiencia.....	4
2.1 Actividad profesional desempeñada	4
2.2 Propósito del puesto.....	6
2.3 Producto o proceso que es objeto del informe	7
2.4 Resultados concretos logrados	7
Capítulo 2 Fundamentos del tema elegido.....	9
1. Teoría y la práctica en el desempeño profesional	9
1.1 Objetivo de la NIIF 16: Arrendamientos	9
1.2 Alcance de NIIF 16.....	10
1.3 Identificación de un arrendamiento	10
1.4 Excepciones al reconocimiento	11
1.5 Separación de componentes de un contrato	12
1.6 Periodo del arrendamiento	12
1.7 Reconocimiento	12
1.8 Medición inicial.....	13
1.9 Medición posterior.....	14
1.10 Presentación.....	15

1.11	Información a revelar, según IASB (2016):	16
1.12	Transición.....	16
2.	Descripción de las acciones y metodologías y procedimientos	16
2.1	Acciones y metodologías	16
2.2	Procedimientos	17
Capítulo 3 Aportes y desarrollo de la experiencia		19
1.	Contrato con Dampie S.A.C.	19
1.1	Identificación de un arrendamiento y sus componentes	19
1.2	Pago mensual, duración del contrato y tasa interés	19
1.3	Medición inicial del activo por derecho de uso (ADU).....	20
1.4	Medición inicial del pasivo por arrendamiento	21
1.5	Medición posterior del activo por derecho de uso.....	21
1.6	Medición posterior del pasivo por arrendamiento.....	22
Conclusiones.....		25
Referencias bibliográficas.....		27
Anexos	29	
Anexo A.	Organigrama de la empresa ABC S.A.C.	31
Anexo B.	Identificar un arrendamiento	32
Anexo C.	Impacto de la NIIF 16	33

Lista de tablas

Tabla 1.	Amortización de las cuotas del contrato	20
Tabla 2.	Lista de contratos de la empresa	23



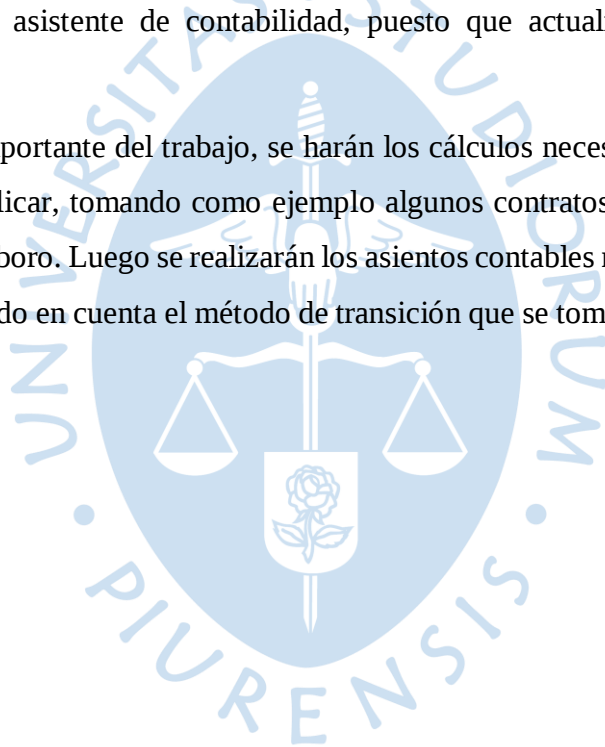


Introducción

En los últimos años las normas contables han venido cambiando de forma muy significativa, y una de ella es la NIIF 16 Arrendamientos, que reemplazará a la NIC 17 y CINIIF 4, del modelo de arrendamientos dual que teníamos antes, arrendamientos financieros y arrendamientos operativos, pasaremos a un modelo único de arrendamiento, que se tratará similar como se hacía con los arrendamientos financieros, lo que afectará de manera considerable a la contabilidad del arrendatario, no siendo así con la contabilidad del arrendador que seguirá siendo relativamente igual hasta antes de la nueva norma.

Por otro lado, el presente trabajo también servirá para exponer las funciones que realiza a diario un asistente contable, así como, los controles que debe llevar y los procedimientos que tiene que cumplir un asistente de contabilidad, puesto que actualmente desempeño en la empresa.

Como parte importante del trabajo, se harán los cálculos necesarios para mostrar cómo es que se tiene que aplicar, tomando como ejemplo algunos contratos que a la fecha mantiene la empresa en la que laboro. Luego se realizarán los asientos contables necesarios de los cálculos que realicemos, teniendo en cuenta el método de transición que se tome para la implementación de la NIIF 16.





Capítulo 1

Aspectos generales del tema elegido

1. Descripción de la empresa

ABC S.A.C. es una subsidiaria indirecta de DEF, empresa domiciliada en Alemania, quién posee 99.99% de las acciones de su capital.

1.1 Ubicación

El domicilio legal de la compañía, así como sus oficinas administrativas y su depósito principal se encuentran ubicados en la urbanización Vulcano, Ate Vitarte, Lima, Perú.

Además de las oficinas administrativas y de la planta principal de la empresa que se encuentran en el mismo lugar, la empresa cuenta con bodegas auxiliares alquiladas con contratos de por medio ubicadas en el Callao, que son donde se almacenan los productos importados, tales bodegas son las siguientes:

- Tralsa.
- DQM (Depósitos Químicos Aduaneros).
- Depsa (Depósitos S.A.).
- Unitrade.

1.2 Actividad económica

La Compañía se dedica a la importación y comercialización de productos químicos que son usados en la industria química local en la producción de pinturas, pigmentos, revestimientos y adhesivos, productos para procesamiento químico, productos para el cuidado personal, cosméticos, productos farmacéuticos, plásticos, poliuretanos, productos agroquímicos, productos industriales para la industria minera, petróleo y gas, entre otros.

1.3 Misión, visión y valores

Misión: Por medio de la excelencia del mejor sistema de distribución y comercialización, sustentable y con respeto del medio ambiente, enlazar productores y consumidores de productos químicos asegurando la máxima efectividad y creación de valor; y ofreciendo formas innovadoras de trabajo basadas en el conocimiento de las necesidades de ambos.

Visión: Nuestra visión refleja una rápida evolución de nuestro modelo de negocio, envuelto en un proceso de crecimiento continuo.

- Somos el distribuidor químico más seguro y nos esforzamos por alcanzar la meta de cero accidentes y cero incidentes.
- Conectamos a clientes y proveedores en todo el mundo, ofreciéndoles el canal más efectivo de la industria.
- Somos líder global en todos los mercados en los que desarrollamos nuestra actividad, ofreciendo la organización de marketing y ventas más profesional de la industria y garantizando los más altos estándares en todo momento y en todo lugar.
- Nos esforzamos por ofrecer un entorno de trabajo en el que la mejor gente desee trabajar.
- Generamos ingresos altos y sostenibles para nuestros accionistas y para los demás grupos de interés.

Valores: El éxito de ABC se basa en el compromiso inquebrantable con nuestros valores fundamentales. Todas nuestras actividades comerciales y las relaciones con nuestros socios están definidas por esos seis valores:

- La Seguridad siempre es lo primero.
- Empleados líderes en sus respectivas funciones y responsables de su trabajo.
- Empleados fuertemente comprometidos con la empresa e implicados en el negocio.
- Compromiso con la excelencia en todos los aspectos del negocio.
- Desarrollar nuestras actividades con la máxima integridad y responsabilidad
- Crear el mayor valor posible para nuestros clientes y proveedores.

1.4 Organigrama

El organigrama de la empresa se encuentra en el **Anexo 1** del presente trabajo.

2. Descripción general de la experiencia

2.1 Actividad profesional desempeñada

Actualmente me encuentro laborando como asistente contable, desempeñando diferentes funciones concernientes al cargo:

- **Revisión e ingreso de facturas de compra de bienes y servicios:** El área de contabilidad recibe los documentos de nuestros proveedores con la firma respectiva de cada gerente o jefe del área solicitante, el comprobante es sellado con la fecha de recepción para luego ser registrado el mismo día o siguientes días de la semana, siempre verificando en el portal de la SUNAT que el proveedor se encuentre “habido” y “activo” y que la factura cumpla con los requisitos formales. Luego de contabilizar los documentos los pasamos en una lista al área de tesorería para su posterior pago.
- **Revisión y contabilización de rendiciones de gasto de los trabajadores:** El área de contabilidad recibe y sella con la fecha de recepción las rendiciones de gasto de los trabajadores de la empresa, en especial, de los vendedores, la rendición debe tener la firma del jefe directo del trabajador, de la gerente de finanzas y del gerente general para poder ser contabilizado, teniendo en cuenta las cuentas contables según los gastos incurridos (viáticos, gastos de representación, movilidad, etc.) y pasado a tesorería.
- **Ingreso de costeos de compras locales y no locales de productos:** Revisamos que todos los costos incurridos estén incluidos y bien calculados en los costeos que pasa el área de compras, los cuales tienen la firma de la gerente de compras y adjunto la factura de la compra, la guía de remisión firmada por el personal de operaciones o el reporte enviado por nuestras bodegas secundarias (Tralsa, DQM, Depsa y Unitrade), dependiendo el lugar donde almacenaremos el producto, además también la aprobación de la compra firmada por el gerente de ventas de la unidad de negocio al que pertenece el producto solicitado, por la gerente de finanzas y por el gerente general de la empresa. El plazo para ingresar un costeo local es de 20 minutos, mientras que el no local es de 1 hora.
- **Elaboración del registro de compras:** Después de haber culminado el cierre contable mensual, exporto en Excel el reporte de todas las facturas de compras, para luego arreglarlo teniendo en cuenta la estructura que tiene el registro de compra y poder presentarlo en el PLE de SUNAT y cumplir con las obligaciones tributarias que tenemos.
- **Encargado del inventario de productos mensual:** Todas las segundas semanas de cada mes se realiza el inventario de productos en todas las bodegas que tiene la empresa para luego proceder con los ajustes necesarios tanto de productos a granel como los secos. Para la realización del inventario se necesitan 4 parejas que se reparten entre las bodegas internas de la planta, cada pareja está conformada por un trabajador administrativo y otros de operaciones que es el que le va indicando donde se encuentran los productos a inventariar. Para las demás

bodegas en Tralsa, DQM, Depsa y Unitrade se solicitan los informes de stock a la fecha del inventario para cotejar con el stock que se tiene en el sistema. Una vez que se revisan las diferencias obtenidas con el jefe de operaciones, éste procede a realizar los ajustes necesarios.

- **Encargado de las conciliaciones bancarias:** Mensualmente la primera semana después del cierre contable exporto en Excel todos los movimientos bancarios registrados en el sistema y los cotejo con los movimientos bancarios de los estados de cuentas de los bancos que poseemos en una platilla utilizada para conciliar, está plantilla es firmada por mí y mi jefa inmediata después de revisarla. Una vez aprobada las conciliaciones de los bancos tengo que subirla al sistema “Black Line”, un sistema piloto que se implementó en principio para las cuentas de bancos y donde luego se conciliaran las demás cuentas contables, estos reportes subidos al Black Line son revisados y aprobados por el contador regional, responsable de la implementación del sistema.
- **Atención a auditores con los requerimientos:** Como en todas las empresas que son auditadas tanto por los auditores externos contratados como por la Sunat, el área de contabilidad es responsable de la atención a las auditorías trimestrales y anuales a las que estamos sujetos, facilitándoles la información precisa y oportuna solicitada en sus requerimientos y muestras para que puedan realizar el dictamen de auditoría.
- **Análisis de cuentas contable en los cierres y cuando sea necesario:** En cada cierre contable mensual que tenemos, analizó los saldos y movimientos de algunas cuentas (inventarios, gastos, provisiones, entre otras) que se me han designado, para verificar que todo esté bien registrado y tengamos información fehaciente.

2.2 Propósito del puesto

El puesto de trabajo en el que me estoy desempeñando actualmente es el de asistente contable, y como tal, estoy encargado de procesar los documentos contables en el sistema con el que cuenta la empresa (Falcon) oportunamente para que el proceso de pago a proveedores se cumpla eficientemente. Además, apoyo con el análisis de cuentas en cada cierre contable y cuando se requiera hacer el análisis para tener asignado cada partida en la cuenta correcta y mostrar información fiable en los estados financieros. Así mismo, tengo la responsabilidad de preparar el registro de compras y demás libros electrónicos como el de caja bancos, para poder cumplir con las obligaciones tributarias ante Sunat y así evitar contingencias y multas.

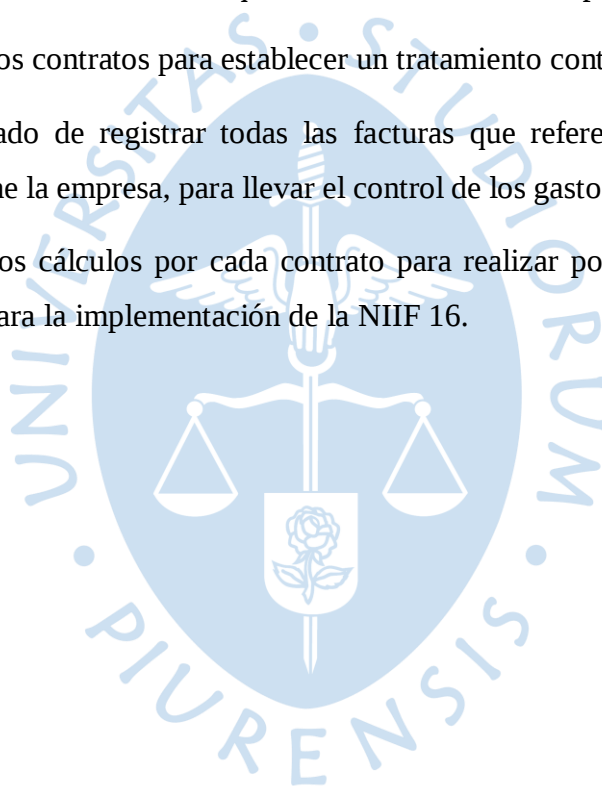
2.3 Producto o proceso que es objeto del informe

El presente trabajo trata sobre "Impacto por la implementación y aplicación de la NIIF 16 en los estados financieros de una empresa comercializadora de productos químicos".

El objetivo del trabajo es reflejar el impacto que genera en los estados financieros la nueva norma que entró en vigencia a partir de enero 2019, así como la revisión y clasificación de los contratos que tiene la empresa para su reconocimiento, medición y posterior contabilización.

2.4 Resultados concretos logrados

- Se logró identificar los contratos que tenemos a la fecha de aplicación de la norma.
- Se estudiaron los contratos para establecer un tratamiento contable a cada uno.
- Soy el encargado de registrar todas las facturas que referentes a los contratos por arrendamiento que tiene la empresa, para llevar el control de los gastos que provengan de éstos.
- Se realizaron los cálculos por cada contrato para realizar posteriormente los asientos contables necesarios para la implementación de la NIIF 16.





Capítulo 2

Fundamentos del tema elegido

"Todas las empresas que sean arrendatarias de activos verán aumentar los activos y pasivos reportados, medida que afectará a una amplia variedad de sectores, desde compañías aéreas que mantienen su flota alquilada a las entidades que operan en el sector del comercio minorista que en muchos casos recurren al arrendamiento de sus locales comerciales" (KPMG, 2018). Este es el principal efecto que tiene la entrada en vigencia de la nueva norma de arrendamientos dentro de los estados financieros, en la cual se basa el presente trabajo y que entra en vigencia a partir del 1 de enero de 2019, aunque también se puede aplicar anticipadamente, si a la vez se aplica la NIIF 15.

Hay cambios muy significativos en la contabilidad del arrendatario, lo que anteriormente se registraba como arrendamiento operativo y que se veía reflejado únicamente en el estado de resultados como gasto por arrendamiento, a lo cual se le llamaba "off balance", ahora también se verán reflejados en el estado de situación financiera ("in balance"), como activo por derecho de uso y pasivo por arrendamiento. Mientras que, para el arrendador, prácticamente no hay cambios en su contabilidad y seguirán manteniendo el modelo dual similar al de la NIC 17 (arrendamiento operativo y arrendamiento financiero) (Deloitte, 2016).

La nueva norma tendrá impacto también en los indicadores financieros, entre los cuales los más comunes son el apalancamiento (que tiene que ver con un mayor activo), endeudamiento (que tiene que ver con un mayor pasivo), el EBITDA y el flujo de caja operativo (que tienen que ver con la amortización del activo y los gastos financieros) (Price, 2018).

1. Teoría y la práctica en el desempeño profesional

1.1 Objetivo de la NIIF 16: Arrendamientos

"El objetivo es asegurar que los arrendatarios y arrendadores proporcionen información relevante de forma que represente fielmente esas transacciones. Esta información proporciona una base a los usuarios de los estados financieros para evaluar el efecto que los arrendamientos tienen sobre la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de una entidad" (IASB, 2016, pf 1).

1.2 Alcance de NIIF 16

La norma será aplicada a todos los arrendamientos, incluidos los arrendamientos de activos de derechos de uso subarrendados, con excepciones que son contemplados en otra norma, según IASB (2016):

- Arrendamientos para explorar o hacer uso de minerales, petróleo, gas natural y recursos similares no renovables.
- Activos biológicos que son mantenidos por el arrendatario dentro del ámbito de aplicación de la NIC 41 Agricultura.
- Contratos de acuerdos de concesiones de servicios que están dentro del ámbito de la CINIIF 12 Acuerdos de Concesión de Servicios.
- Licencias de propiedad intelectual dadas por el arrendador que son incluidas en el ámbito de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias procedentes de Contratos con Clientes.
- Derechos obtenidos bajo contratos de licencias que están incluidos en el ámbito de la NIC 38 Activos Intangibles como películas de cine, videos, manuscritos, etc.

1.3 Identificación de un arrendamiento

Lo primero que se tiene que hacer para aplicar la norma en estudio es diferenciar un arrendamiento de un contrato por servicios al inicio de un contrato, éste análisis se hace en función a la capacidad que tiene que el arrendatario de controlar el activo identificado adquirido en arrendamiento, por ende, se considera que un contrato es, o contiene un arrendamiento si el arrendatario tiene, durante un periodo de tiene a cambio de una contraprestación al arrendador (IASB, 2016):

- Derecho a obtener sustancialmente todos los beneficios económicos por el uso de un activo identificado, y,
- Derecho a dirigir el uso de dicho activo (Deloitte, 2016).

1.3.1 Activo identificado

Un activo identificado es aquel que “puede especificarse explícitamente en el contrato o especificarse implícitamente en el momento en que se pone a disposición del arrendatario para su uso” (KPMG, 2016, p. 11).

“Sin embargo, incluso si se especifica un activo, el arrendatario no controla el uso de un activo identificado si el arrendador tiene un derecho sustantivo a sustituir el activo por un activo

alternativo durante el periodo de arrendamiento” (KPMG, 2016, p. 11). El arrendador tiene derecho de sustitución “sustantivo” si:

- Tiene la facultad práctica para sustituir el activo por activos similares alternativos a lo largo del periodo de uso.
- Podría beneficiarse económicamente al ejercer su derecho de sustituir el activo (IASB, 2016).

1.3.2 Derecho a obtener beneficios económicos por el uso del activo

Para determinar si el contrato da el derecho al cliente de controlar el uso del activo, se evalúa si:

- Tiene el derecho sustancial a todos los beneficios económicos por el uso del activo durante el periodo de uso (Deloitte, 2016).
- “Los beneficios económicos el uso del activo incluyen su producto principal, productos derivados otros beneficios económicos del uso del activo que podrían obtenerse de una transacción comercial con un tercero (por ejemplo, subarrendamiento del activo)” (KPMG, 2016, p. 11).

1.3.3 Derecho a dirigir el uso del activo

El cliente tiene derecho a tomar decisiones sobre el uso del activo durante todo el tiempo de uso si, según IASB (2016):

- Tiene derecho a decidir la forma y el fin del uso del activo.
- Las decisiones relevantes sobre la forma y el fin están predeterminadas y:
 - i. El cliente tiene derecho a operar y/o explotar el activo durante todo el tiempo de uso, sin que el proveedor cambie las instrucciones operativas.
 - ii. El cliente haya diseñado el activo de manera que se predetermine la forma y el fin del uso del activo.

En el flujograma **Anexo 2**, se resumen todo los pasos y consideraciones que el cliente debe tener para saber si un contrato es, o contiene un arrendamiento.

1.4 Excepciones al reconocimiento

- Arrendamientos a corto plazo (con periodos menores a 12 meses).

- “Arrendamientos en los que el activo subyacente tiene poco valor cuando es nuevo (incluso si el efecto es material de forma agregada)” (KPMG, 2016, p. 11).

1.5 Separación de componentes de un contrato

Una entidad contabilizará cada componente que tenga el contrato como un arrendamiento separándolos de aquellos componentes del contrato que no sean constituyan un arrendamiento (IASB, 2016).

Se considera un componente de arrendamiento separado si, según KPMG (2016):

- El arrendatario puede beneficiarse por el uso del activo subyacente por si solo o junto con otros recursos que se encuentran disponibles con facilidad.
- El activo no depende ni es interrelacionado demasiado con otros activos subyacentes del contrato.

1.6 Periodo del arrendamiento

El plazo del arrendamiento es el periodo no cancelable de éste, incluyendo según IASB (2016):

- Los periodos comprendidos por la opción de ampliar el arrendamiento que tiene el arrendatario, si ésta se va a ejercer con razonable certeza.
- Los periodos cubiertos por la opción que tiene el arrendatario de terminar el contrato de arrendamiento, si tiene certeza que no va a ejercer dicha opción.

Los periodos de tiempo comprendidos por las opciones de ampliación o cancelación del contrato de arrendamiento que dependan mayormente del arrendador no se consideran en el periodo de tiempo para el arrendamiento, es por eso que los arrendatarios deben analizar bien todas las circunstancias o condiciones que tiene el contrato para que puedan ejercer o no la opción de ampliar la duración del arrendamiento (IASB, 2016).

El inicio del periodo del arrendamiento se da cuando el arrendatario recibe del arrendador el activo subyacente y está listo para su uso, además también incluye los periodos libres de renta (IASB, 2016).

1.7 Reconocimiento

En la fecha de inicio del contrato, el arrendatario reconocerá un activo por derecho de uso y un pasivo por arrendamiento (IASB, 2016).

1.8 Medición inicial

1.8.1 Del activo por derecho de uso

En la fecha de comienzo del contrato, un arrendatario medirá el activo al costo, que comprende, según IASB (2016):

- “El importe de la medición inicial del pasivo por arrendamiento”.
- Cualquier pago por el arrendamiento dado al arrendador anterior o a partir de la fecha de inicio, descontando los incentivos recibidos por el arrendamiento.
- Aquellos costos directos iniciales en los que ha incurrido el arrendatario; y
- Una estimación de los costos que el arrendatario incurrirá al dismantelar y eliminar el activo subyacente o para restaurarlo según los términos y condiciones del contrato.

1.8.2 Del pasivo por arrendamiento

En la fecha de inicio, un arrendatario medirá el pasivo por arrendamiento al valor presente de los pagos por arrendamiento que se harán durante el periodo, descontados usando una tasa de interés implícita en el arrendamiento, si puede determinarse fácilmente y si no, usará una tasa de interés incremental de sus préstamos (IASB, 2016).

El pasivo por arrendamiento incluye los siguientes pagos, extraídos de IASB (2016):

- Cuotas fijas (incluyendo pagos en esencia fija), menos cualquier incentivo que se reciba por el arrendador.
- Cuotas variables que dependen de un índice o tasa.
- Pagos que espera hacer el arrendatario como garantías de valor residual.
- El precio de la opción de compra si el arrendatario tiene la certeza razonable de ejercer esa opción.
- Pagos por penalidades derivadas por terminar el arrendamiento, si hay una certeza razonable que el arrendatario ejercerá la opción de terminarlo.

1.9 Medición posterior

1.9.1 Del activo por derecho de uso

Posterior a la fecha de comienzo, un arrendatario medirá el activo por derecho de uso aplicando el modelo del costo, modelo revaluación de la NIC 16 o al modelo de valor razonable si el activo se trata de una inversión inmobiliaria, NIC 40 (Deloitte, 2016).

Si se aplica el modelo del costo, el arrendatario medirá el activo por derecho al costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas acumuladas por deterioro de valor, ajustándolo si hubiera cualquier nueva medición del pasivo por arrendamiento (KPMG, 2016).

La amortización del activo por derecho de uso se hace acorde con la NIC 16, siendo lo más común realizar una amortización lineal (KPMG, 2016).

Si el arrendador transfiere el activo por derecho de uso al arrendatario o se tiene la certeza que se ejercerá la opción de compra, entonces se depreciará hasta el final de la vida útil del activo subyacente. En caso contrario, el periodo de la amortización será determinado por lo que ocurra primero, hasta el final de la vida útil o el final del plazo del arrendamiento (KPMG, 2016).

1.9.2 Del pasivo por arrendamiento

Posterior a la fecha de inicio, el arrendatario medirá un pasivo por arrendamiento según IASB (2016):

- Incrementando su importe en libros para reflejar el interés devengado.
- Disminuyendo su importe en libros para reflejar las cuotas que se van pagando.
- Evaluando nuevamente su importe en libros para reflejar modificaciones que haya tenido el arrendamiento, como un cambio en el plazo del contrato o en la posibilidad que se dé la opción de compra (tendría que subir las cuotas para disminuir el importe por pagar por la ejecución de la opción).

En caso hubiera modificaciones en el contrato de arrendamiento:

- Un arrendatario reconocerá el nuevo importe del pasivo como un ajuste al activo por derecho de uso.
- Un arrendatario medirá nuevamente el pasivo descontando las cuotas por arrendamiento modificadas usando una tasa de descuento también modificada, si, según IASB (2016):

- Se modifica el plazo de arrendamiento, por lo cual se determinarán los nuevos pagos modificados; o
- Si hay un cambio en la evaluación de la opción compra, por lo que se modificarían los pagos, para reflejar el cambio en los montos por pagar si se fuera a ejercer la opción.

1.10 Presentación

1.10.1 En el estado de situación financiera o en notas

teniendo en cuenta lo publicado por KPMG (2016):

- Los activos por derecho de uso separados de otros activos, si no, se incluirán en las partidas que hubiesen correspondido si el activo hubiese sido propiedad del arrendador y revelar en notas las partidas que incluyen activos por derecho de uso.
- Los pasivos por arrendamiento separados de los demás pasivos, si no, revelar en notas las partidas que incluyan estos pasivos.
- Los activos por derecho de uso que cumplen con la definición de propiedad de inversión se presentan como tal.

1.10.2 En el estado de resultados

teniendo en cuenta lo publicado por KPMG (2016):

- Gasto por intereses por el pasivo por arrendamiento separados de;
- Depreciación del activo por derecho de uso.

1.10.3 En el estado de flujo de efectivo:

teniendo en cuenta lo publicado por KPMG (2016):

- En actividades de financiación, los pagos del principal del pasivo por arrendamiento.
- Lo pagos de intereses por el pasivo por arrendamiento se clasifican acorde con otros los demás intereses pagados.
- En las actividades de operación, los pagos por arrendamientos a corto plazo, los de activos de bajo valor y los de arrendamientos variables no incluidos en la medición del pasivo por arrendamiento.

En el anexo 3 se resume la forma como presentar.

1.11 Información a revelar, según IASB (2016):

- Depreciación de los activos por derecho de uso por clase de activo subyacente.
- Gasto de intereses por los pasivos por arrendamiento.
- Gasto de los arrendamientos a corto plazo, siempre que sean mayores a un mes.
- Gasto de los arrendamientos de activos de bajo valor, siempre que sean de largo plazo.
- Gasto de los pagos por arrendamientos variables que no se consideraron en la medición del pasivo por arrendamiento.
- Ingresos por subarrendamientos.
- Incorporaciones de activos por derecho de uso
- El importe en libros de los activos por derecho de uso por cada clase al final del periodo.

1.12 Transición

1.12.1 Método de adopción retrospectivo

Aplicando la norma al año anterior en el que entra en vigencia, utilizando la NIC 8 (IASB, 2016).

1.12.2 Método de adopción retrospectivo modificado

Si el arrendatario escoge este modelo, no re-expresará la información comparativa, sino que reconocerá el efecto acumulado como un ajuste a resultados acumulados en la ficha inicial de aplicación (IASB, 2016).

2. Descripción de las acciones y metodologías y procedimientos

2.1 Acciones y metodologías

Para la realización del presente trabajo se ha aplicado un enfoque cualitativo descriptivo, mediante el cual, he podido revisar información acerca de la empresa, tanto contable como de carácter la general (datos de la empresa, misión, visión, contratos, etc.), además he tenido reuniones con la contadora, mi jefa inmediata, para conversar acerca de la aplicación de la NIIF 16 y con el jefe de reportes y control, quien está directamente ligado con el área de contabilidad y es el responsable de la implementación de la normal.

2.2 Procedimientos

- Se solicitó al área legal la lista de contratos que tiene la empresa en el presente año (Tabla N°2)
- Se estudiaron los contratos.
- Se identificaron los contratos que contienen arrendamientos.
- Se discriminaron los contratos que son a corto plazo y los que tiene activo subyacente de poco valor.
- Se estableció que todos los arrendamientos sean registrados en cuentas creadas para llevar un control mensual.
- Nuestra casa matriz proporcionó al jefe de reportes un sistema en donde se registran todos los contratos que tiene arrendamientos para que pueda realizar estados financieros corporativos (diferente de los locales). También nos dieron las tasas de interés (incremental) que se usarán para el cálculo del valor presente de los pagos de los arrendamientos.
- La gerencia junto con el área de contabilidad optó por el método retrospectivo simplificado con ajuste en resultados acumulados.
- Actualmente, estamos haciendo los cálculos para determinar los valores a registrar por cada contrato de arrendamiento para implementar la norma a la contabilidad local de empresa y así poder elaborar los estados financieros anuales, ya que, casi llegamos al cierre de año.



Capítulo 3

Aportes y desarrollo de la experiencia

Con base en la teoría estudiada y descrita en el segundo capítulo se procedió a realizar los análisis, cálculos y registros necesarios para la implementación de la NIIF 16.

De la lista de contratos que tenemos a la fecha y que nos proporcionó el área legal de la compañía se identificaron aquellos contratos que podrían ser o contener un arrendamiento para identificar uno por uno sus componentes.

Para mostrar el procedimiento que se aplicó a todos los contratos, tomé el de Dampie para hacer todo el ejercicio, desde la identificación de un arrendamiento hasta los registros contables.

1. Contrato con Dampie S.A.C.

Para saber si es o contiene un arrendamiento usamos el diagrama mostrado en el anexo 2.

1.1 Identificación de un arrendamiento y sus componentes

- ¿Existe un activo identificado?
Sí, el local en donde están nuestras oficinas administrativas.
- ¿Tiene derecho la compañía a obtener sustancialmente todos los beneficios económicos del activo a lo largo del periodo de uso?
Sí, el local es usado por todas las personas que trabajamos ahí.
- ¿Tiene derecho la compañía a dirigir la forma y finalidad del uso del activo a lo largo del periodo de uso?

Sí, la compañía define la distribución del personal que usa el lugar, además puede modificar conexiones eléctricas o alguna otra modificación.

Por lo tanto, el contrato es un arrendamiento.

1.2 Pago mensual, duración del contrato y tasa interés

El pago mensual establecido en el contrato es \$28,750 y el tiempo de duración es de 2 años a partir de enero del 2018, pero la gerencia ha estimado que el tiempo de uso de activo será por lo menos 5 años. La tasa de interés usada para este arrendamiento es de 3.84% anual, siendo 0.3145% mensual.

1.3 Medición inicial del activo por derecho de uso (ADU)

Se traen a valor presente del inicio del contrato por arrendamiento todos los pagos que se harán durante la duración del contrato o en nuestro caso el tiempo de uso del activo. Para esto se usa la fórmula de valor presente:

$$VP = A (((1 + i)^n - 1) / (i(1 + i)^n))$$

Siendo: A = \$28,750.00

i mensual= 0.3145%

n = 5 años * 12 meses = 60 cuotas

VP del activo por derecho de uso = \$1,569,776.46

Depreciación anual del ADU = \$26162.94 * 12 meses = \$313,955.28

Tabla 1. Amortización de las cuotas del contrato

CUADRO DE AMORTIZACION					
Nº	FECHA	CAPITAL	INTERES	AMORTIZACION	CUOTA
1	Ene-18	1,569,776.46	4,936.95	23,813.05	28,750.00
2	Feb-18	1,545,963.41	4,862.05	23,887.95	28,750.00
3	Mar-18	1,522,075.46	4,786.93	23,963.07	28,750.00
4	Abr-18	1,498,112.39	4,711.56	24,038.44	28,750.00
5	May-18	1,474,073.95	4,635.96	24,114.04	28,750.00
6	Jun-18	1,449,959.91	4,560.12	24,189.88	28,750.00
7	Jul-18	1,425,770.03	4,484.05	24,265.95	28,750.00
8	Ago-18	1,401,504.08	4,407.73	24,342.27	28,750.00
9	Set-18	1,377,161.81	4,331.17	24,418.83	28,750.00
10	Oct-18	1,352,742.98	4,254.38	24,495.62	28,750.00
11	Nov-18	1,328,247.36	4,177.34	24,572.66	28,750.00
12	Dic-18	1,303,674.70	4,100.06	24,649.94	28,750.00
13	Ene-19	1,279,024.76	4,022.53	24,727.47	28,750.00
14	Feb-19	1,254,297.29	3,944.76	24,805.24	28,750.00
15	Mar-19	1,229,492.05	3,866.75	24,883.25	28,750.00
16	Abr-19	1,204,608.80	3,788.49	24,961.51	28,750.00
17	May-19	1,179,647.29	3,709.99	25,040.01	28,750.00
18	Jun-19	1,154,607.28	3,631.24	25,118.76	28,750.00
19	Jul-19	1,129,488.52	3,552.24	25,197.76	28,750.00
20	Ago-19	1,104,290.76	3,472.99	25,277.01	28,750.00
21	Set-19	1,079,013.75	3,393.50	25,356.50	28,750.00
22	Oct-19	1,053,657.25	3,313.75	25,436.25	28,750.00
23	Nov-19	1,028,221.00	3,233.76	25,516.24	28,750.00
24	Dic-19	1,002,704.76	3,153.51	25,596.49	28,750.00
25	Ene-20	977,108.27	3,073.01	25,676.99	28,750.00
26	Feb-20	951,431.28	2,992.25	25,757.75	28,750.00
27	Mar-20	925,673.53	2,911.24	25,838.76	28,750.00
28	Abr-20	899,834.77	2,829.98	25,920.02	28,750.00
29	May-20	873,914.75	2,748.46	26,001.54	28,750.00
30	Jun-20	847,913.21	2,666.69	26,083.31	28,750.00
31	Jul-20	821,829.90	2,584.66	26,165.34	28,750.00
32	Ago-20	795,664.56	2,502.37	26,247.63	28,750.00
33	Set-20	769,416.93	2,419.82	26,330.18	28,750.00
34	Oct-20	743,086.75	2,337.01	26,412.99	28,750.00
35	Nov-20	716,673.76	2,253.94	26,496.06	28,750.00
36	Dic-20	690,177.70	2,170.61	26,579.39	28,750.00

CUADRO DE AMORTIZACION					
Nº	FECHA	CAPITAL	INTERES	AMORTIZACION	CUOTA
37	Ene-21	663,598.31	2,087.02	26,662.98	28,750.00
38	Feb-21	636,935.33	2,003.16	26,746.84	28,750.00
39	Mar-21	610,188.49	1,919.04	26,830.96	28,750.00
40	Abr-21	583,357.53	1,834.66	26,915.34	28,750.00
41	May-21	556,442.19	1,750.01	26,999.99	28,750.00
42	Jun-21	529,442.20	1,665.10	27,084.90	28,750.00
43	Jul-21	502,357.30	1,579.91	27,170.09	28,750.00
44	Ago-21	475,187.21	1,494.46	27,255.54	28,750.00
45	Set-21	447,931.67	1,408.75	27,341.25	28,750.00
46	Oct-21	420,590.42	1,322.76	27,427.24	28,750.00
47	Nov-21	393,163.18	1,236.50	27,513.50	28,750.00
48	Dic-21	365,649.68	1,149.97	27,600.03	28,750.00
49	Ene-22	338,049.65	1,063.17	27,686.83	28,750.00
50	Feb-22	310,362.82	976.09	27,773.91	28,750.00
51	Mar-22	282,588.91	888.74	27,861.26	28,750.00
52	Abr-22	254,727.65	801.12	27,948.88	28,750.00
53	May-22	226,778.77	713.22	28,036.78	28,750.00
54	Jun-22	198,741.99	625.04	28,124.96	28,750.00
55	Jul-22	170,617.03	536.59	28,213.41	28,750.00
56	Ago-22	142,403.62	447.86	28,302.14	28,750.00
57	Set-22	114,101.48	358.85	28,391.15	28,750.00
58	Oct-22	85,710.33	269.56	28,480.44	28,750.00
59	Nov-22	57,229.89	179.99	28,570.01	28,750.00
60	Dic-22	28,659.88	90.14	28,659.86	28,750.00
61		0.02			

Fuente: Elaboración propia

1.4 Medición inicial del pasivo por arrendamiento

El pasivo por arrendamiento se medirá al valor presente de los pagos por arrendamiento que queden por pagar a la fecha de transición (1 de enero 2019).

De la tabla 1 obtenemos que el valor del pasivo por arrendamiento es \$1279024.76

Fecha	Cuenta	Denominación	Debe	Haber
01.01.2019	3223	Activos por derecho de uso	1,569,776.46	
	3941	Depreciación acumulada ADU		313,955.28
	452	Contrato de arrendamiento		1,279,024.76
	5922	Gastos de años anteriores	23,203.58	
* Por el periodo de transición de NIIF 16				

1.5 Medición posterior del activo por derecho de uso

Al terminar el año 2019 el ADU se mide al costo y tendremos que contabilizar su depreciación:

Fecha	Cuenta	Denominación	Debe	Haber
31.12.2019	6831	Depreciación de ADU	313,955.28	
	3941	Depreciación acumulada ADU		313,955.28
* Por el gasto por depreciación del ADU				

1.6 Medición posterior del pasivo por arrendamiento

Al final del 2019 se registrará el gasto financiero que aumentará el pasivo, pero a su vez el pago por arrendamiento para reducir el valor en libros de pasivo:

El gasto financiero es la suma de todos los intereses generados durante el 2019, según la tabla 1 ascienden a \$43083.51 y \$301,916.49 para reducir el valor en libros del pasivo, que es la suma de los pagos al arrendador durante el año.

Fecha	Cuenta	Denominación	Debe	Haber
31.12.2019	6712	Gastos financieros de contratos de arrendamiento	43,083.51	
	4552	Costos financieros de contrato de arrendamiento		43,083.51
* Por el reconocimiento del gasto financiero devengados en el año				

Fecha	Cuenta	Denominación	Debe	Haber
31.12.2019	452	Contrato de arrendamiento	301,916.49	
	4552	Costos financieros de contrato de arrendamiento	43,083.51	
	4011	IGV	62,100.00	
	1041	Cuentas Corrientes		407,100.00
* Por el pago de las cuotas del año 2019				

Con esto terminamos el tratamiento contable del contrato por arrendamiento por el año 2019, los años siguientes del contrato tendrán el mismo tratamiento, así mismo, los demás contratos que tiene la empresa se trabajaran de la misma manera.

En el tabla 2 siguiente se muestran los demás contratos que a la fecha mantiene la empresa, en todos hemos identificado que contienen o son arrendamientos, salvo el número 4, con TRALSA, ya que no hemos encontrado un activo identificado, ya que si bien ellos nos dan un espacio para almacenar nuestros productos químicos, esté espacio depende de la cantidad de producto que necesitemos almacenar y además TRALSA dispone que porción de espacio va a destinar para nuestro productos, la cual, variará dependiendo de su disponibilidad. Es por eso que se toma con un servicio más y no como arrendamiento.

Tabla 2. Lista de contratos de la empresa

ITEM	CONTRATO	DESCRIPCION	MONTO ACTUAL	PLAZO	FECHA INICIO	FECHA DE TERMINO
	<u>INMUEBLES</u>					
1	Inversiones Dampie SAC	Alquiler Oficina	US\$ 28,750.00 (Mensual) (Deposito Garantía US\$ 18,000)	24 meses	02-Ene-18	31-Dic-19
2	AUDREY BALARIN PINTO	Alquiler Local	US\$ 16,200.00 (Mensual) (Depósito garantía US\$ 8,000)	1 año	09-Ene-19	09-Ene-20
	<u>DEPOSITOS Y ALMACENES</u>					
3	Transportes y Almacenamiento de Líquidos S.A. - TRALSA	Alquiler Tanque 300 m3, Tanque 250 m3, Tanque 200 m3 y Tanque	US\$ 11,700.00 Mensual	3 años	01-Ene-19	31-Dic-21
4	Transportes y Almacenamiento de Líquidos S.A. - TRALSA	Descarga, almacenamiento y despacho de productos químicos	Ver detalle en Contrato	2 años	01-Ene-19	31-Dic-20
5	Depósitos Químicos Mineros DQM	Alquiler exclusivo de 1 Tanque de 650m3 y 3 Tanques de 400m3	Tanque 650 (S/.36,815.00 mensual) Tanques 400m3 (S/. 24,123.00 c/u mensual)	3 años	01-Ene-19	31-Dic-21
	<u>VEHICULOS</u>					
11	RELSA PERU	Contrato de Arrendamiento de Vehículos	US\$ 550.00 (Mensual) (Vehículo Gerente comercial)	4 años	06/10/2016	05/10/2020
12	RELSA PERU	Contrato de Arrendamiento de Vehículos	US\$ 448.00 (Mensual) (Vehículo Gerente planta)	4 años	05/05/2017	04/05/2021

Fuente: Elaboración propia



Conclusiones

En base al estudio y análisis realizado en el presente trabajo he podido concluir:

- Primero** El método más apropiado para mantener la comparabilidad de los estados financieros de un año a otro es el método retrospectivo normal, es decir, re-expresar los estados financieros del año anterior a la aplicación de la norma, sin embargo, en nuestra empresa ABC, por indicaciones de la casa matriz y por un tema de uniformidad a nivel corporativo se ha optado por un método más simple y práctico como es el retroactivo simplificado con ajuste en resultados acumulados.
- Segundo** Considero que el análisis de los contratos para identificar si éstos son o contienen un arrendamiento es la parte clave de todo el proceso, ya que, dependiendo de este análisis es que se va a aplicar la norma o simplemente se va a tratar como un gasto por alquiler o por servicios prestados por terceros. Además de la identificación de los componentes de un contrato para separar la parte que contiene uno o varios subyacentes de la parte que no es arrendamiento.
- Tercero** La aplicación de la norma ocasionará modificaciones en el estado de situación financiera, en el de cambios en el patrimonio neto y en el estado de resultados, siendo en este último en donde se encuentra el Ebitda, un indicador muy importante para la toma de decisiones por parte de gerencia, que se verá afectado favorablemente, ya que, el gasto por los alquileres que antes de la norma le afectaban directamente ahora se reparte en depreciación y gasto financiero que van después de haber calculado el Ebitda. Pero no se debe mal interpretar, porque al final el gasto será el mismo durante el tiempo de arrendamiento, solo estará en otras partidas.
- Cuarto** Para un mayor control y mejor gestión de los contratos por arrendamientos, considero que siga habiendo una persona designada para registrar las facturas provenientes de contratos por arrendamientos para que éstas sean registradas de forma correcta de acuerdo con lo normado.

Quinto

Se debe estar muy atentos a los nuevos contratos que se firman para determinar la forma en que serán registrados contablemente, o si modifican los términos contractuales de alguno de los ya existentes, para volver a calcular el activo por derecho de uso y el pasivo por arrendamiento nuevamente. Para este control sería ideal que el área legal envíe un reporte de los contratos que se tengan firmados a la fecha.

Sexto

Una limitación importante que tuve al momento de realizar el trabajo, por el mismo periodo en el que lo he realizado, es que no he podido contar con los estados financieros con los montos contables del año, ya que éstos se elaboran al cierre del año, sin embargo, con los cálculos realizados con los contratos de arrendamiento, he podido observar la variación relativa que habrá en ellos y en sus ratios.



Referencias bibliográficas

Deloitte. (2016). NIIF 16 Arrendamientos. Recuperado de https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/es/Documents/auditoria/Deloitte_ES_Auditoria_NIIF-16-arrendamientos.pdf

IFRS Foundation. (2016). Norma Internacional de Información Financiera 16 Arrendamientos. Recuperado de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/oficializada/ES_GVT_IFRS16_2016.pdf

KPMG. (2016). NIIF 16 Arrendamientos: Un balance más transparente. Recuperado de <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/pdf/2016/06/NIIF16-arrendamientos-abr-2016.pdf>

KPMG. (julio, 2018). NIIF 16 – Norma sobre arrendamientos. Recuperado de <https://home.kpmg/es/es/home/tendencias/2016/01/niif-16-nueva-norma-sobre-arrendamientos.html>

PWC. (2018). Alerta Técnica NIIF16 Arrendamientos. Recuperado de https://www.pwc.com/ve/es/publicaciones/assets/PublicacionesNew/Boletines/Alerta_Tecnica_NIIF16_Arrendamientos_Oct2018.pdf

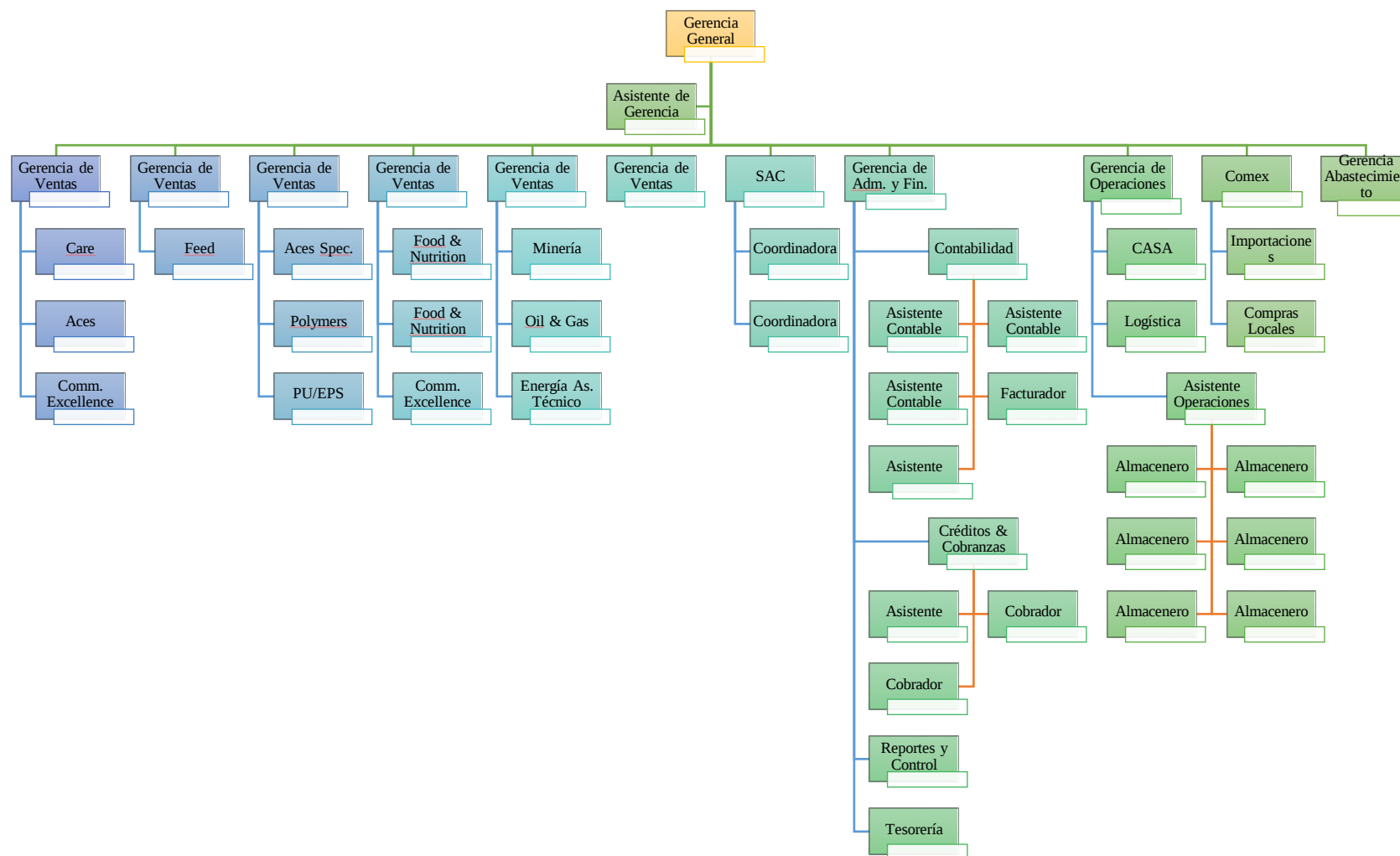


Anexos



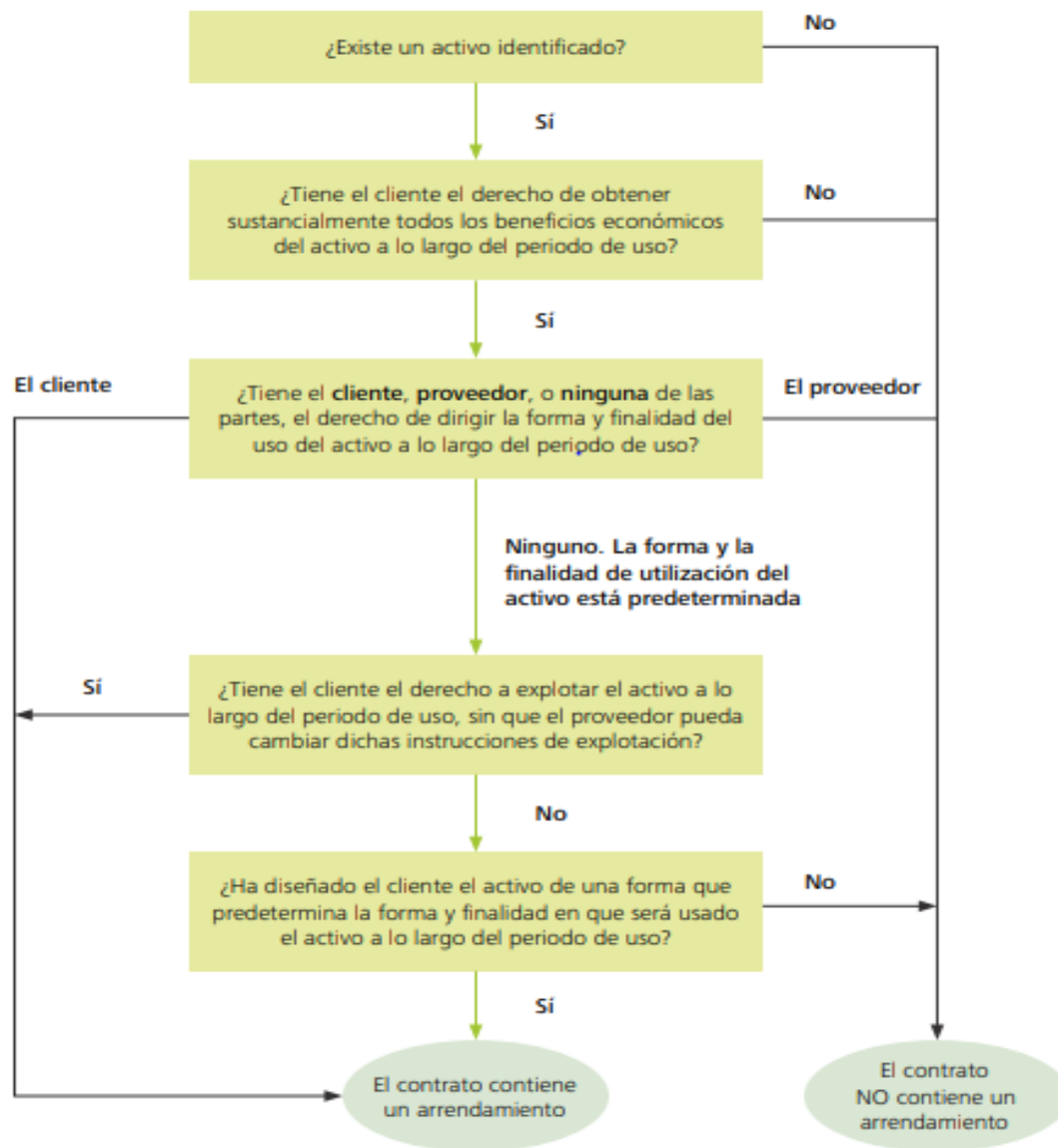


Anexo A. Organigrama de la empresa ABC S.A.C.



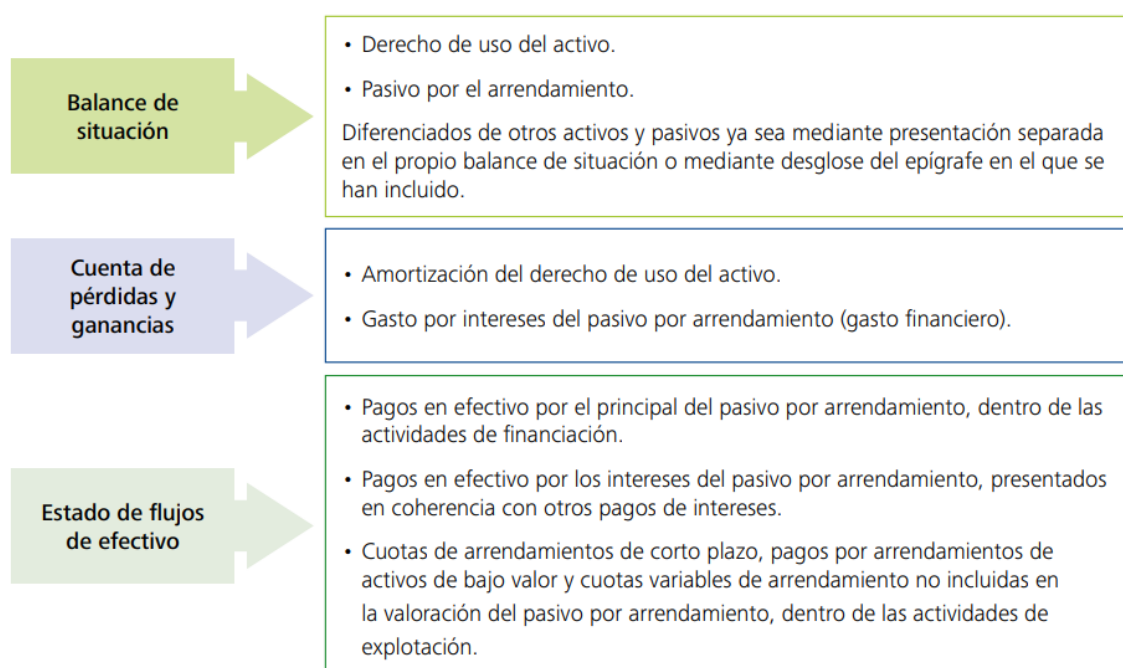
Fuente: ABC S.A.C. (2019)

Anexo B. Identificar un arrendamiento



Fuente: IFRS Foundation (2016)

Anexo C. Impacto de la NIIF 16



Fuente: Deloitte (2016)