



VICERRECTORÍA ACADÉMICA

OFICINA COORDINADORA DE CURSO MONOGRÁFICO

**Trabajo Final de Grado (TFG) en la modalidad de Monografía
Investigación Acción para optar por el título de Licenciatura en
Contabilidad**

Título de la monografía:

Evaluación del impacto de la adopción de la NIIF 16 en las operaciones contables de una empresa de servicios, año 2019.

Sustentantes:

Alexis Francisco Gervacio Félix 2016-2217

Kevin Alberto Japa Reyes 2016-2860

Rosarlin Félix Núñez 2017-0027

Asesores:

Conferencista: Lic. Adriano Pascual

Auxiliar: Lic. Richard Gómez

Coordinación TF MON: Dra. Sención Raquel Yvelice Zorob Avila

Distrito Nacional

2020

Índice

Agradecimientos	3
Resumen	7
Introducción	8
Capítulo 1: Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)	10
1.1 Origen y evolución de las Normas Internacionales de Información Financiera	10
1.2 Origen y evolución de las Normas Internacionales de Información Financiera en Rep. Dom.	13
1.3 Normas vigentes de las NIIF en Rep. Dom.	15
Capítulo 2: Implementación de la NIIF 16 para una empresa de telecomunicaciones	18
2.1 Causas del surgimiento de la NIIF 16.....	18
2.2 Principales diferencias entre la NIIF 16 y NIC 17	19
2.3 Aspectos generales de la implementación de la NIIF 16 para una empresa de telecomunicaciones desde el punto de vista de arrendador	21
2.4 Aspectos generales de la implementación de la NIIF 16 para una empresa de telecomunicaciones desde el punto de vista de arrendatario	24
2.5 Consecuencias de la aplicación de la NIIF 16	28
2.6 Consecuencias por falta de aplicación de la NIIF 16 en la empresa de telecomunicaciones.	29
Capítulo 3: Efectos de la implementación y ejecución de la NIIF 16 en la empresa de telecomunicaciones	31
3.1 Contratos de arrendamientos afectados por la implementación de la NIIF 16 .	31
3.2 Efectos financieros por la implementación de la NIIF 16	34
3.3.1 Efectos en el balance general	47
3.3.2 Efectos en el estado de resultados	52
Conclusiones y recomendaciones	54
Bibliografía	56

Agradecimientos

Kevin Alberto Japa Reyes

Primeramente, quiero darle gracias a **Dios** por derramar infinitas bendiciones sobre mi para que yo pudiera seguir adelante y llegar hasta donde estoy hoy. Por estar conmigo en los mejores y más difíciles momentos y por hacerme entender algo que en la vida es muy importante y es luchar por nuestras metas, pero sobre todo llevándolo en nuestro corazón y tratatando de pronunciar su palabra.

A mi madre **Liria Reyes**, por ser quien soy hoy, por enseñarme a vivir de la mejor manera, por enseñarme que una de las mayores riquezas en la vida es la educación y una de las mayores virtudes que se puede tener es la humildad, Y por ser esa gran consejera en esta travesía que está a punto de culminar; Y por darme ese amor infinito aun con mis defectos.

A mi padre **Alberto Japa**, por enseñarme cada uno de los valores que hoy se podría decir que tengo y por estar ahí en todo momento, por enseñarme a luchar por las metas que en la vida nos trazamos, y por darme ese amor infinito aun con mis defectos.

A mi abuela **Bethania Sanchez de Japa** por siempre darme ese apoyo incondicional y por estar ahí en todo momento

A mis hermano/as **Kirsy Japa, Alexander Japa, Leandro Japa y Johanny Reyes** que, aunque no compartí mucho con ellos en estos años siempre estuvieron ahí apoyándome y ayudándome en todo momento y teniendo palabras de aliento.

A mis primas **Yuleisi Martínez, Sarah Martínez, Flavia Martínez** por ayudarme en todo momento a lo largo del camino recorrido y por ser como hermanas para mí.

A mi tía **Flavia reyes**, por ser como una madre para mí y por enseñarme que todo lo que te trace en tu mente y corazón lo puedes lograr.

A mis tíos **Clidia Reyes y Víctor Espinosa** por desde que llegue a su casa acogerme con ese gran amor y compasión y por estar siempre ahí para mí.

A mis tios, **Ruddy Reyes, Carmen Japa, Dania Japa, Delsa Japa, Nilma Japa, Radhames Reyes y Arismendis Reyes** por sus ayudas y sus palabras de motivación y fuerzas en cada momento cuando lo necesite.

A mis compañeros **Alexis Gervacio, Rosarlin Félix** y a cada uno de los compañeros que me dio la universidad en general porque de cada uno de ellos aprendí algo importante y compartí bellos y hermosos momentos que hicieron que la experiencia en la universidad fuera una de las mejores, y que al final somos una gran familia.

A mis asesores **Adriano Pascual y Richard Gómez** por dedicar su tiempo para que nuestra monografía se elaborara de la manera más adecuada tanto en tema como en metodología.

A cada uno de los docentes que me toco en la universidad porque cada uno de ellos ha inculcado en mí el amor a los números y las normativas contables.

Rosarin Félix Núñez

En primer lugar, gracias a Dios por permitirme llegar hasta aquí, por darme la fuerza y disposición para no rendirme, y por siempre abrirme puertas que me han permitido aprender y crecer como persona y como profesional.

Gracias a mis padres por todo su apoyo y comprensión durante todo este proceso, por siempre creer y estar tan orgullosos de mí; gracias a ustedes he logrado esta meta. De igual manera, gracias a mis hermanas por siempre confiar en mí y darme tanto apoyo.

Gracias a APAP por darme la oportunidad de realizar mis estudios universitarios, por todo el apoyo y el cariño con el que me han abierto los brazos desde la pasantía hasta la culminación de mi carrera. Gracias por dar tanto apoyo a jóvenes que buscan crear un mejor futuro.

Gracias a mis amigos y compañeros universitarios por permitir que este proceso sea mucho más llevadero y fácil; principalmente, aquellos que han marcado de forma positiva mi vida.

Gracias a los profesores por todo el amor y empeño que ponen en su labor para transmitirnos conocimientos y experiencias que han sido parte de nuestra formación profesional; especialmente, a los licenciados Adriano Pascual y Richard Gómez por su gran dedicación en el asesoramiento en este proyecto monográfico.

Gracias a UNAPEC por ser una universidad de prestigio que ha sido parte de mi formación profesional y por velar por la buena educación de sus estudiantes.

Alexis Francisco Gervacio Feliz

A Dios

Gracias por permitirme llegar a esta etapa en mi vida, de la cual estoy infinitamente agradecido, por ser mi guía en momentos de dificultad durante mi carrera y mi vida. Gracias por ser la luz que me inspiró a dar cada paso en este proceso maravilloso que me permitiste vivir, por darme la sabiduría para corregir muchos aspectos de mi vida mientras estuve en la universidad. Gracias por ser quién eres, por aceptarme como soy y por nunca haberme dejado atrás.

A mis padres y hermanos

Le doy gracias a mi familia por todo su apoyo y amor incondicional que me han brindado durante mis años como estudiante (toda mi vida). Gracias por su paciencia, tolerancia, mano firme para corregir mis pasos con amor, respeto y cariño. Les debo todo y este logro no solo es mío, también es de ustedes, desde el fondo de mi corazón los quiero.

A mis compañeros

Gracias primeramente a mis compañeros Rosarlin y Kevin, por aceptar formar parte de este equipo que estuve deseando armar desde hace mucho tiempo atrás, son de las mejores personas que he conocido en mi vida y espero que Dios los siga guiando por buen camino y que nunca se aparten de él. Gracias a ellos y a mis demás compañeros por ser parte de mi vida, por la ayuda, apoyo y momentos que apreciaré durante toda mi vida.

A mis asesores y demás profesores

Gracias por ser un instrumento y provocadores de conocimientos para mí y los demás compañeros, gracias por cada enseñanza que con dedicación y esfuerzo pusieron en el aula de clase, para que cada uno de los que estuvimos ahí pudiéramos ser excelentes profesionales y personas de bien. Gracias especialmente a los asesores Adriano Pascual y Richard Gómez por impartir clases magistrales que nos han servido y servirán como próximos licenciados en contabilidad.

Resumen

A partir de enero del 2019, entró en vigencia la NIIF 16 sobre arrendamientos, derogando a la NIC 17, la cual establece ciertos cambios, principalmente para la contabilidad de los arrendatarios, puesto que ya no ha de existir el arrendamiento operativo para los mismos, sino que todos los contratos de arrendamientos deben ser presentados como un arrendamiento financiero, afectando tanto un pasivo como un activo, debido al derecho de uso del bien arrendado. Con esta monografía, se tiene como objetivo dar a conocer los efectos que tiene esta nueva norma en los estados financieros de una entidad de telecomunicaciones en nuestro país. Por tal motivo, se explicará datos generales de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), cómo éstas surgieron, su evolución a lo largo de los años, así como su origen en nuestro país. Así mismo, trataremos sobre la NIIF 16, las causas que dieron a su origen y los principales cambios que se introdujeron con la misma.

De igual forma, se estará comparando los estados los estados financieros, tanto desde la aplicación de la NIIF 16 como la aplicación de la NIC 17. Se observarán cuáles cuentan son las que se afectan por la aplicación de esta nueva norma y se analizará cuáles son las diferencias en términos monetarios.

Introducción

En esta investigación, se estará tratando sobre las Normas Internacionales de Información Financiera, que son el marco de referencia para la elaboración y presentación de los estados financieros en el país; de una manera más específica, la misma estará enfocada en la NIIF 16 sobre arrendamientos, cuya aplicación inició en enero 2019.

La NIIF 16 consiste en identificar los contratos arrendamiento, así como su tratamiento contable en los estados financieros de los arrendadores y arrendatarios. Así mismo, propone a las empresas un modelo de control para la identificación de los arrendamientos, el cual ayudará a las mismas, tanto dominicanas como extranjeras, a diferenciar entre arrendamientos de un activo y los contratos de servicios.

En el ámbito de arrendamientos, la empresa tomada para esta investigación actúa como arrendatario. Por tanto, todos los contratos de arrendamientos existentes, que cumplan con lo que establece la NIIF 16, durante el año 2019, se verán afectados por la nueva norma. Se hace mucho énfasis en el hecho de que la empresa juegue el papel de arrendatarios, debido a que son éstos los más afectados por la aplicación de la NIIF 16.

Con esta investigación, se busca evaluar los efectos que tendrá la aplicación de esta norma a nivel de presentación contable y financiera en las empresas del sector de telecomunicaciones, en específico la empresa tomada para esta investigación, mediante la comparación entre la aplicación de la NIIF 16 y la NIC 17, utilizada anteriormente.

Por esta razón, surge la siguiente pregunta: ¿Qué impacto tendría la adopción de la NIIF 16 en las operaciones contables de una empresa de servicios de telecomunicaciones en la República Dominicana?

Así mismo, se tiene como objetivo:

- Identificar los contratos de arrendamientos que posee la entidad durante el año 2019

- Comparar las diferencias entre la NIC 17 y NIIF 16 en las empresas de servicios.
- Conocer los efectos en el estado de situación financiera por la aplicación de la NIIF 16
- Conocer los efectos en el estado de resultados por la aplicación de la NIIF 16

Capítulo 1: Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

1.1 Origen y evolución de las Normas Internacionales de Información Financiera

Anteriormente, durante muchas décadas, las compañías preparaban sus estados financieros o informes financieros bajo sus propias reglas y normas contables, las cuales eran distintas a las de las demás entidades, es decir, no era posible la comparabilidad entre los estados financieros. Esto, a su vez, provocaba que los usuarios o las personas interesadas en este tipo de información no comprendieran o no pudieran realizar los análisis pertinentes para la toma de decisiones eficaz. En aquellos tiempos, la falta de comparabilidad dificultaba, en gran medida, la posibilidad de hacer negocios.

Los países tomaban como referencia a líderes del comercio mundial como Estados Unidos y Europa para crear sus propios estándares contables, aplicando distintas modificaciones a los pertenecientes a dichos líderes. Las políticas de los informes contables y financieros varían entre los distintos países dependiendo del nivel de desarrollo industrial y comercial de los mismos, así como la estructura impositiva correspondientes a cada país. (Ugalde Binda, 2014)

En la década de 1950, comenzó un rápido crecimiento del comercio internacional y la inversión extranjera directa, por lo cual las empresas comenzaron a ampliar su alcance más allá de sus fronteras, por eso la profesión de contabilidad consideraba “internacional” como un nuevo desafío. Más adelante, se realizaron frecuentemente fusiones y adquisiciones internacionales, principalmente por parte de las corporaciones estadounidenses, y las empresas comenzaron a reubicar sus operaciones de producción y su equipo de gestión a nivel internacional. Por esto, las organizaciones se vieron obligadas a crear estándares contables que pudieran permitir la comparabilidad de la información financiera de las distintas entidades. (Zeff, 2012)

Con la finalidad de proporcionar uniformidad en los principios de contabilidad utilizados por empresas y otras organizaciones para informes financieros en todo el mundo, surgen las normas internacionales de contabilidad fueron desarrolladas bajo la dirección del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), organizado en el 1973. Para su formación fue necesario el acuerdo de organismos profesionales de contabilidad de diversos países como: Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, Países Bajos, Irlanda, y Estados Unidos. Posteriormente, la membresía de IASB se fue expandiendo. (Stanko & Zeller, 2010)

Los estándares de contabilidad fueron creados y establecidos por una junta del IASB voluntaria por un tiempo parcial que tenía 13 países miembros y otros 3 miembros organizaciones adicionales. Cada uno de éstos estaba compuesto por representantes, los cuales poseían una amplia gama de antecedentes profesionales como: practica contable, negocios (normalmente, empresas multinacionales), análisis financiero, educación contable y estándares nacionales de contabilidad. (Stanko & Zeller, 2010)

El primer estándar del IASB sobre divulgación de políticas contables surgió en enero de 1975, el cual tuvo mucha aceptación en todo el mundo. Entre 1975 y 1987, el IASB emitió más de 25 estándares y su impacto varió considerablemente de país a país.

Gracias al progreso que tuvo el comité durante su existencia, se incluyó la finalización de un conjunto de 39 reglas básicas, conocidas como Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), con esto se esperaba la aceptación de los estándares por parte de la Comisión de Bolsa y valores de EE.UU. y comisiones similares de otros países. (Stanko & Zeller, 2010)

Más adelante, Richardson & Eberlein (2011) citados por Ugalde Binda (2014) indican que surgieron dudas sobre la legitimidad de IASB para dictar normas internacionales. Se comenzaron a mostrar deficiencias, puesto a que una gran mayoría de usuarios de los estados financieros no está representada en los comités, por tanto, el proceso no era completamente transparente. Así mismo, Canfield (1999) establece que estos primeros estándares emitidos contenían una serie de prácticas contables, y las

mismas contaban con diversos tratamientos alternativos, lo cual hacía que las informaciones o resultados fueran distintos, puesto que cada entidad aplicaba dichos estándares de acuerdo a su criterio, y en muchas ocasiones esto dificultaba, en cierta forma, la comparabilidad de la información financiera.

En mayo del 2000, 143 profesionales provenientes de más de 100 países, que conformaban el IASC, aprueban una reestructuración y una nueva constitución, cambiando su nombre a Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en inglés), en la que se incluyeron diversos organismos regulatorios y organizaciones internacionales. (Ugalde Binda, 2014)

Sustituyendo al antiguo IASC en la emisión de las normas y estándares contables, el IASB fue creado en abril de 2001, siendo su objetivo el establecimiento de una información financiera armonizada, cuya responsabilidad se basaba en aprobar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIFs) y demás documentos relacionados con ellas como son las interpretaciones del Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRIC por sus siglas en inglés) (Organización Interamericana de Ciencias Económicas (OICE), s.f.)

Cabe destacar que, las NIIF aparecen como consecuencia del comercio internacionales por la globalización de la economía, en la cual intervienen la práctica de importación y exportación. Puesto que, como se ha mencionado anteriormente, los criterios de cada entidad, basado en las alternativas que proporcionaban los estándares de la IASC, provocaba que la comparabilidad fuera difícil en la práctica internacional de importación y exportación.

Según Richardson & Eberlein (2011), las NIIFs buscan simplificar los flujos de capitales internacionales entre las distintas económicas con mercados desarrollados, enfocados principalmente en las empresas públicas, multinacionales o las que cotizan en bolsa.

Más adelante, para el año 2009, el IASB emite las normas contables para pequeñas y medianas empresas (PYMES) con el fin de simplificar su uso en ese sector empresarial específico. (Zeff, 2012)

Las NIIF para Pymes surgen debido a que las pequeñas y medianas empresas no podían cumplir fielmente con las NIIF, puesto que las mismas no estaban dirigidas a este tipo de empresas, sino a las empresas públicas, que cotizan en bolsa.

1.2 Origen y evolución de las Normas Internacionales de Información Financiera en Rep. Dom.

Se podría decir que la República Dominicana mostró los primeros indicios de aplicar principios para gestionar correctamente la presentación, manejo y estandarización de la información contable, con la cual pueda regirse toda empresa tanto a nivel nacional como internacional, con la creación del ICPARD, el cual el mismo señala que es rectora de la profesión contable en la República Dominicana, facultad otorgada mediante la Ley 633 del 16 de junio de 1944 y el su reglamento de aplicación establecido en el decreto 2032. (ICPARD, 2020)

También con la RESOLUCIÓN 001 ACTA 2010-004, el ICPARD (2010) se conceptualiza como un organismo profesional miembro de la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés), máxima autoridad de la profesión contable a nivel mundial, responsable de la emisión de las Normas Internacionales de Información Financiera, a través del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en inglés), responsable de la emisión de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) e interpretaciones sobre la aplicación de las mismas.

Así pues, en la República Dominicana, se adoptaron como principios de contabilidad generalmente aceptados en la República Dominicana las Normas Internacionales de Contabilidad (actualmente conocidas como Normas Internacionales de Información Financiera) en el año 2000. Debido a su complejidad se emitió un marco normativo para Pymes, porque muchas empresas no podían adoptar las NIIF completas íntegramente, ni su nivel le permitía adoptarlas, y que para poder adoptarlas se deben realizar mejoras fundamentales en el proceso de educación y de un sistema de Certificación Profesional del Contador CPC, que acredite la habilitación

profesional en base al conocimiento. En adición, han ocurrido muchos cambios en dichas normas desde esa fecha.

Otro estudio relevante fue el conducido por KPMG (2015), donde indica que, en el año 2010, el Instituto de Contadores Públicos Autorizados de la República Dominicana (ICPARD) emitió dos resoluciones adoptando NIIF. La Resolución 001 Acta 2010-004 estableció la adopción mandataria de NIIF para todas las compañías cuyas acciones se negocian en la Bolsa de Valores de República Dominicana a partir de 2014 con un plan de implementación gradual desde 2010. Por otra parte, la Resolución N° 002 Acta 2010-004 estableció el uso obligatorio de NIIF para pymes para todas las compañías no registradas en el mercado a partir de 2014.

Las resoluciones mencionadas precedentemente permiten que las compañías que venían preparando sus estados financieros bajo normas contables americanas continúen haciéndolo, excepto en el caso de compañías registradas en la Superintendencia de Valores en las que el límite se fija en el ejercicio 2013.

Según comunicado validado por IPCARD y citado por Peralta (2015), trata acerca de la aplicación de las NIIF alrededor del mundo, tomando como caso principal nuestro país la Republica Dominicana, se dejó claro que las NIIF plenas se permiten para todas las compañías, mientras que las NIIF para Pymes son solamente requeridas para las compañías cuyos valores no son negociados en un mercado público y que son clasificadas como grandes o medianas, según la Ley 488-08 sobre Régimen Regulatorio para el Desarrollo y Competitividad de las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas (MIPYMES).

Así mismo, Juan Carlos Espinoza citado por Peralta (2015) define lo siguiente: "no son únicamente un asunto de técnica contable, es algo que concierne a toda la organización: conlleva cambios en los esquemas mentales; en el proceso de definición de políticas de contabilidad requiere entrenamiento de todo el personal directivo y no solo de los departamentos de contabilidad".

Por último, a partir del 1ro. de enero del 2014, estableció la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF'S), emitidas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) como las Normas Contables aplicables en

República Dominicana para las empresas que están cotizando en la Bolsa de Valores de la República Dominicana Inc. Y reguladas por la Superintendencia de Valores de la República Dominicana. Las empresas que han venido presentando sus estados financieros de acuerdo con NIIF'S pueden continuar con dicha práctica y las empresas que no las han adoptado íntegramente se les recomienda su adopción anticipada. (ICPARD, 2010)

1.3 Normas vigentes de las NIIF en Rep. Dom.

Desde hace varios años, en la República Dominicana, se ha querido implementar las Normas Internacionales de información Financiera (NIIF's), pero debido a la complejidad de las mismas, las empresas dominicanas no estaban preparadas para poder implementar las NIIF's por completo. Es por eso que el Instituto de Contadores Públicos Autorizados de la República Dominicana ICPARD emitió una resolución en donde indicaba que en la República Dominicana se incorporaba un marco normativo para pymes el cual iba realizar la función de un marco de información financiera hasta que las empresas dominicanas y los colaboradores de las mismas, estuvieran totalmente preparados para poder implementar las NIIF's.

Esta transacción para poder adoptar las Normas internacionales de información financiera tuvo una duración de alrededor de 14 años y fue cuando en febrero del 2010 el Instituto de Contadores Públicos Autorizados de las República Dominicana, mediante un decreto, estableció cuales normativas debían utilizarse en República Dominicana. Las mismas tenían tanto un carácter obligatorio como transitorio, ya que el propósito principal era que las empresas dominicanas adoptaran por completos las NIIF's full o las NIIF's para pymes. Las normativas establecidas con carácter transitorio eran las siguientes (ICPARD, 2010):

- NIC 1 Presentación de estados financieros; excluyendo remuneraciones a ejecutivos, información de acciones y efectos de nuevos pronunciamientos no emitidos.
- NIC 2 Inventarios
- NIC 7 Estado de flujos de caja

- NIC 8 Políticas contables, cambios en estimaciones contables y errores
- NIC 10 Eventos ocurridos luego de la fecha de los estados contables
- NIC 11 Contratos de construcción
- NIC 12 Impuesto a la renta
- NIC 16 Propiedad, planta y equipo
- NIC 17 Arrendamientos
- NIC 18 Ingresos
- NIC 23 Costos de préstamos.
- NIC 24 Revelación de operaciones con partes vinculadas
- NIC 34 Estados financieros interinos
- NIC 36 Deterioro de activos
- NIC 37 Provisiones, pasivos y activos contingentes
- NIC 38 Activos intangibles

Mientras que las normativas que poseían carácter obligatorio según el Instituto de contadores Público Autorizado de las República Dominicana (ICPARD) eran las siguientes (ICPARD, 2010):

- NIC 19 Beneficios a empleados
- NIC 21 Efectos de las variaciones de tasas de cambio de la moneda extranjera
- NIC 20 Contabilización de fondos recibidos del gobierno y exposición de asistencia al gobierno.
- NIC 26 Contabilización y reporte de planes de pensiones y retiros
- NIC 27 Estados financieros consolidados y separado
- NIC 28 Inversiones en asociadas
- NIC 29 Reportes financieros en economías hiperinflacionarias (a estos efectos el ICPARD ha establecido que la Republica Dominicana no es, ni ha sido una economía hiperinflacionaria)
- NIC 31 Intereses en “joint-ventures”
- NIC 32 Presentación de instrumentos financieros
- NIC33 Utilidad por acción

- NIC 39 Instrumentos financieros, reconocimiento y medición
- NIC 40 Propiedades de inversión
- NIC 41 Agricultura
- NIIF 1 Primera adopción
- NIIF 2 Pagos basados en acciones
- NIIF 3 Combinación de negocios
- NIIF 4 Contratos de seguros (en este caso aplican las normas de contabilidad establecidas por la Superintendencia de Seguros y Reaseguros de la República Dominicana)
- NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas.
- NIIF 6 Exploración y evaluación de recursos mineros
- NIIF 7 Revelación de instrumentos financieros
- NIIF 8 Segmentos Operativos

Una vez establecido las normas internacionales de información financiera (NIIF's) en República Dominicana y cumplido el plazo establecido por el Instituto de Contadores Público Autorizado de la Republica Dominicana (ICPARD) las empresas radicadas en el país debieron adoptar las NIIF's Full o las NIIF's para Pymes, esto dependiendo de si las empresas cotizan en la bolsa de valores o no. (ICPARD, 2010)

Hoy en día muchas de las normativas establecidas en el 2010, y que poseían carácter transitorio, siguen vigentes, pero también, muchas de ellas han sido derogadas por nuevas normativas establecidas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en ingles).

Este trabajo tratará sobre la NIIF 16 Arrendamientos, la cual entró en vigencia en el 2019, derogando la NIC 17. Esta es una de las normativas más importantes vigentes en República Dominicana. El objetivo de esta norma es asegurar que los arrendatarios y los arrendadores proporcionen información relevante sobre los arrendamientos de forma que represente fielmente esas transacciones. (IASB, 2016)

En el país, las empresas dominicanas utilizan como su marco de información financiera las NIIF's Full o Pymes, a excepción de las empresas del sector financiero que son reguladas por marco de información financiera establecido por la Superintendencia de Bancos de la República Dominicana.

Capítulo 2: Implementación de la NIIF 16 para una empresa de telecomunicaciones

2.1 Causas del surgimiento de la NIIF 16

Desde hace varios años, el International Accounting Standards Board (IASB por sus siglas en inglés) entró en un proceso de emisión de nuevos lineamientos el cual culminó con la NIIF 16 sobre arrendamiento. La normativa buscaba crear un modelo único de contabilidad de arrendamiento.

La NIIF 16 nace como resultado de un proyecto conjunto iniciado por el IASB junto con el regulador contable estadounidense, FASB, cuyo objetivo descansaba en la elaboración de una norma de convergencia entre las NIIF y los principios contables estadounidenses (US GAAP). El objetivo de dicho proyecto consistía en solventar las inquietudes de los preparadores y usuarios con relación a la falta de comparabilidad entre las normativas, lo cual afectaba, a su vez, la comparabilidad la información presentada en los estados financieros. Así mismo, también buscaba resolver lo que los reguladores entendían como limitaciones de la norma actual en relación con la información que dicta sobre arrendamientos operativos y la exposición de la entidad a los riesgos que provienen de este tipo de contratos. (Deloitte, 2016)

La NIIF 16 sustituye a la NIC 17, norma que, con 30 años de haber sido emitida, ya no reunía los requisitos contables aptos para la realidad empresarial y cuya revisión ha supuesto cambios importantes para las empresas que contabilizan arrendamientos. Los arrendamientos son una fuente elemental de financiación para un sin número de empresas; sin embargo, la NIC 17 dificultaba a los inversionistas y otros usuarios interesados obtener una imagen cierta de los activos y pasivos provenientes de los arrendamientos de una empresa, ya que los arrendamientos operativos se encontraban fuera del balance o estado de situación, pero con la nueva

norma este tipo de arrendamiento entra dentro de dicho estado. (Ramírez Pascual, 2017)

De igual manera, Hoogervorst (2016) afirmó que la nueva norma aportará la tan deseada transparencia sobre los activos y pasivos de las organizaciones, lo que, a su vez, supone que la financiación de los arrendamientos fuera del balance ya no estaría oculta. Así mismo, agregó que mejorará la comparabilidad entre las empresas que arrendan y aquellas que solicitan préstamos para sus compras.

Así mismo, anterior a la NIIF 16, se observaba como las empresas se veían obligadas a desglosar los arrendamientos que mantienen fuera de balance, y muchos analistas utilizan esta información para ajustar estados financieros publicados. Por esto, el cambio con esta NIIF es la transparencia y comparabilidad, pues los analistas serán capaces de ver una evaluación efectuado por la misma empresa sobre sus pasivos sobre arrendamientos, los cuales serán calculados siguiendo una metodología de acuerdo a lo establecido por las NIIF. (KPMG, 2016)

2.2 Principales diferencias entre la NIIF 16 y NIC 17

Como bien se ha explicado anteriormente, la NIIF 16 fue introducida para sustituir a su predecesora (NIC 17), que, al igual que esta última, trata sobre la contabilización de los arrendamientos; sin embargo, al ser la NIIF 16 la más reciente actualización de este tema, trajo consigo varios cambios significativos, como puntos comunes. PWC (2018) indica que el alcance de la NIIF 16, en general, es similar al de la NIC 17, e incluye todos los contratos que otorgan el derecho a usar un activo por un periodo de tiempo a cambio de una consideración, excepto licencias de propiedad intelectual, derecho mantenidos por un arrendador con base acuerdos de licencia, arrendamiento de activos biológicos, y arrendamientos para explorar minerales, petróleo, gas natural y otros recursos no renovables.

También PWC (2018) menciona que, la distinción primordial entre arrendamientos operativos y financieros se elimina para los arrendatarios, y un activo arrendado (representado por el derecho de usar el activo por un tiempo) y un pasivo por

arrendamiento (representado por la obligación de pagar las cuotas), se reconocen para todos los arrendamientos.

Los arrendatarios deben reconocer inicialmente el activo por derecho de uso y la obligación de arrendamiento, con base en el valor descontado de los pagos requeridos, tomando en consideración el periodo de arrendamiento. Ahora bien, determinar el plazo del arrendamiento requiere juicio, el cual no era requerido para un arrendamiento operativo en la norma pasada, ya que esta variable no afectaba el gasto. También los costos directos iniciales y costos de restauración se deben considerar. (PWC, 2018)

La contabilidad del arrendador no cambia y continúa reflejando el activo subyacente sujeto del contrato de arrendamiento, en su balance general para arrendamientos operativos. Para arrendamiento financieros o venta, el balance general reflejará el arrendamiento por cobrar y el interés residual del arrendador.

En otras palabras, en el arrendamiento operativo con la NIC 17, tanto los arrendadores como los arrendatarios deben identificar si el contrato de arrendamiento consiste en un arrendamiento operativo o un arrendamiento financiero. Este tipo de arrendamiento, afecta únicamente, a cuentas del estado de resultados, es decir, los gastos de alquiler. Con el arrendamiento financiero, se afecta tanto el estado de resultados (por los gastos que asume al momento del contrato, como son los gastos de depreciación del bien) y el estado de situación (por la obtención del bien y el pasivo por pagar que se genera).

Mientras que, con la NIIF 16, los arrendadores no cambian, pero los arrendatarios deben identificar la mayoría sus arrendamientos como arrendamiento financiero, afectando las cuentas del balance, pues con esta nueva norma deben identificar el bien arrendado como un activo y el pasivo generado por dicho activo. Así mismo, el arrendatario debe ocuparse de identificar cuando es un contrato de arrendamiento y cuando es un contrato de servicios.

En el mismo contexto, KMPG (2016) indica que el objetivo del IASB ha sido minimizar los cambios en la contabilidad del arrendador. Gran parte de las guías de la NIIF 16 sobre contabilidad del arrendador han sido copiadas directamente de la

NIC 17. Este hecho refleja los comentarios aportados por los usuarios y otras partes interesadas que no querían “romper” la contabilidad del arrendador.

Sin embargo, la NIIF 16 no es una norma dirigida exclusivamente a los arrendatarios como se ha mencionado anteriormente. Se han producido cambios en detalles de la contabilidad del arrendador. Por ejemplo, los arrendadores aplican los siguientes nuevos elementos (KPMG, 2016):

- Definición de arrendamiento.
- Guías sobre venta con arrendamiento posterior.
- Guías sobre subarrendamientos.
- Requerimientos de desgloses.

Ahora bien, la perspectiva según Deloitte (2016) se asemeja a las anteriores, sobre el diferente tratamiento del derecho de uso del activo (amortización normalmente lineal) y el pasivo por arrendamiento (a su coste amortizado), como ya se ha explicado anteriormente, es probablemente, el impacto más significativo de la NIIF 16 sobre el resulta neto del arrendatario (debido al mayor gasto por intereses al inicio), frente al modelo actual de arrendamiento operativo en NIC17, que imputa gasto de forma lineal a lo largo de todo el período de arrendamiento.

2.3 Aspectos generales de la implementación de la NIIF 16 para una empresa de telecomunicaciones desde el punto de vista de arrendador

El arrendador es quien proporciona el derecho a usar un activo subyacente (un activo sujeto a arrendamiento) por un periodo de tiempo determinado obteniendo una contraprestación. (IASB, 2016)

El arrendador se puede definir como el dueño de un activo, el cual está siendo proporcionado a un tercero para darle uso al mismo, a cambio de que éste último le otorgue una contraprestación o pago por el respectivo uso al primero.

Normalmente, las entidades de telecomunicaciones no juegan al papel de arrendadoras, sino que, más bien, acuden a arrendamientos para localizarse en lugares estratégicos que les permitan estar más en contacto, físicamente, con el cliente.

La NIIF 16 mantiene los requisitos de contabilidad del arrendador como en la NIC 17, es decir, el tratamiento contable de los arrendadores permanecerá en su mayor parte sin ningún tipo de cambio, pero se verán afectados por las necesidades y comportamientos de los arrendatarios. (PWC, 2018)

La norma exige al arrendador clasificar el arrendamiento como financiero u operativo. Un arrendamiento será clasificado como financiero cuando se transfiera sustancialmente todos los riesgos y ventajas propias al activo subyacente; mientras que, el arrendamiento operativo es todo lo contrario, los riesgos y ventajas no son transferidos al arrendatario, sino que siguen siendo del dueño del bien. (IASB, 2016)

El tipo de arrendamiento va a depender de la esencia de la transacción, o por el objetivo de la transacción, y no de la forma del contrato. Algunos puntos proporcionados por la norma son (IASB, 2016):

- ❖ Se transfiere la propiedad del activo subyacente al arrendatario al finalizar el plazo del arrendamiento.
- ❖ El arrendatario tiene la opción de comprar el bien por un precio menor al que se espera que tendrá al momento de realizar la transferencia del mismo, es decir que, desde el inicio se conoce cómo terminará el acuerdo.
- ❖ El plazo del arrendamiento abarca la mayor parte de la vida económica del bien, incluso si no se transfiere.
- ❖ Si el arrendatario puede cancelar el contrato, y las pérdidas ocasionadas al arrendador son acumuladas por el arrendatario.

Cabe destacar que, si ocurre algún tipo de modificación del arrendamiento, cualquier estimación o cambio por la ocurrencia de ciertas circunstancias, no dará lugar a una nueva clasificación del arrendamiento a efectos contables (IASB, 2016).

El IASB (2016) citado por KPMG (2016) indica que en la fecha de inicio, el arrendador da reconocer en su estado de situación financiera los activos que posee en arrendamientos financieros y los presentará como cuentas por cobrar, por un valor igual al de la inversión neta del arrendamiento. Así mismo, éste ha de dar de baja al a activo subyacente.

Para determinar el valor de la inversión neta, se debe calcular el valor actual de los pagos por arrendamiento futuros más el valor residual no garantizado que corresponde al arrendador. De igual forma, el arrendador descuenta estos importes utilizando la tasa implícita en el arrendamiento. Ésta es la tasa de interés que iguala el valor presente de los pagos por el arrendamiento y el valor residual no garantizado, con la suma del valor razonable del activo subyacente y cualquier otro costo directo inicial que pueda surgir del arrendador (IASB, 2016)

También el arrendador debe reconocer los ingresos financieros a lo largo del plazo del arrendamiento de acuerdo con la tasa de rendimiento constante que el mismo ha realizado en el arrendamiento. (Deloitte, 2016)

Ahora bien, cuando se lleva a cabo un arrendamiento operativo, el arrendador reconocerá los pagos recibidos como ingresos de forma lineal o de acuerdo a alguna otra base determinada (Deloitte, 2016). Así mismo, como ya sabemos, a éste le corresponden todos gastos incurridos en el bien, puesto que los riesgos y ventajas no se transfieren en este tipo de arrendamiento.

El arrendador tiene la responsabilidad que revelar ciertas informaciones con respecto a los arrendamientos que posee. Para los arrendamientos financieros deberá dar a conocer lo siguiente (IASB, 2016):

- Los resultados de las ventas.
- Ingresos financieros sobre la inversión neta en el arrendamiento.
- Ingresos relativos a pagos por arrendamiento variables que no fueron incluidos en la medición de la inversión neta en el arrendamiento.

En el caso de los arrendamientos operativos, revelará el ingreso del arrendamiento, revelando por separado el ingreso relacionado por pagos por arrendamientos variables que no dependen de un índice o tasa. (IASB, 2016)

2.4 Aspectos generales de la implementación de la NIIF 16 para una empresa de telecomunicaciones desde el punto de vista de arrendatario

El arrendatario se define como quien obtiene o recibe el derecho a usar un activo subyacente por un periodo determinando a cambio una contraprestación o un pago. (IASB, 2016)

Según IASB (2016), las empresas deben evaluar si el contrato es o contiene un arrendamiento y nos dice que un contrato es o contiene un arrendamiento si transmite el derecho de controlar el uso de un activo identificado por un periodo de tiempo a cambio de una contraprestación.

KPMG (2016) nos señala que un arrendatario deberá de aplicar un único modelo de contabilidad de arrendamiento que consiste en reconocer todos los arrendamientos de importes significativos en el balance; es decir, el derecho de uso del activo subyacente (activo) y una obligación de realizar pagos por arrendamientos (pasivo), lo que trae consigo gastos por arrendamientos, tanto de amortización como de intereses. Pues, como ya sabemos, el principal objetivo que tiene esta nueva norma es garantizar los arrendatarios reconozcan los activos y pasivos correspondientes a sus principales arrendamientos.

Pero, cabe destacar que, el arrendatario puede elegir no reconocer los activos y pasivos por arrendatarios con plazos menores a 12 meses. En estos casos, se reconocen los pagos en el estado de resultados por el plazo de contrato. También hay que tener en cuenta que un contrato con opción a compra, sin importar si el plazo de arrendamiento es menor a un año. (IASB, 2016)

De igual manera, IASB (2016) establece que los arrendatarios pueden no reconocer los activos y pasivos por arrendatarios relacionados con activos de bajo valor,

independientemente de la duración del activo que está siendo arrendado. Algunos ejemplos propuestos por PWC (2018) son: computadoras personales, elementos pequeños de mobiliarios de oficina y teléfonos.

Al momento de la aplicación la NIIF 16, éste puede optar por aplicar desde dos enfoques distintos (KPMG, 2019):

- *Enfoque retrospectivo*: la información contable se prepara como si la NIIF 16 hubiera estado siempre vigente, es decir, se modifica la información comparativa del ejercicio anterior y el impacto se reconoce en resultados acumulados al inicio del ejercicio anterior. Por tanto, si decide aplicar este enfoque, la entidad debe determinar el impacto del cambio de la norma al 1ero de enero de 2018 y reconocer cualquier ajuste; así mismo, debe modificar la información comparativa al 31 de diciembre de 2019.
- *Enfoque retrospectivo modificado*: la información contable se prepara aplicando la NIIF 16 a partir del ejercicio iniciado en el 2019 y no modifica la información comparativa.

El arrendatario deberá reconocer el activo por derecho a uso al costo en los libros comprendiendo las siguientes partidas (IASB, 2016):

- ❖ El importe del pasivo por arrendamiento, el cual se obtiene al medir el mismo al valor presente reduciendo los pagos realizados hasta la fecha, tomando en consideración que anteriormente ha reconocido dicho arrendamiento como operativo, de acuerdo a lo establecido por la NIC 17.
- ❖ Deberá de incluir los costos directos que fueron incurridos por el mismo, es decir, aquellas modificaciones o mantenimiento que pudiera aumentar la vida útil del activo del activo subyacente.
- ❖ Una estimación de los costos que pudieran surgir al dismantelar y eliminar el activo subyacente, una vez terminado el contrato.

Así mismo, KPMG (2016) indica que el arrendatario reconoce el pasivo por arrendamiento según el valor actual de los pagos futuros, es decir, el valor actual de las cuotas de arrendamiento más el valor actual de los pagos esperados al final del arrendamiento. Además, aclara que los pasivos por arrendamiento son pasivos

financieros, pero, aun así, serán valorados de acuerdo con la NIIF 16, en vez de ser con la NIIF 9, para mayor simplificación. Posteriormente, el mismo debe incrementar el monto del pasivo por arrendamiento por el monto de interés correspondiente y reduciéndolo al momento de realizar pagos al arrendador.

El IASB (2016) citado por (KPMG, 2016) establece que, deben presentar en sus estados financieros los arrendamientos de la siguiente manera:

- ❖ En relación con el estado de situación:
 - Altas de activos por derecho de uso.
 - Importe en libros al cierre del ejercicio de los activos por derecho de uso por clase de activo subyacente.
 - Pasivos por arrendamiento.
 - Análisis de vencimiento de los pasivos por arrendamiento.

- ❖ En relación con la cuenta de resultados y el estado de otro resultado global (incluidos importes capitalizados como parte del coste de otro activo)
 - Cargo por amortización de los activos por derecho de uso por clase de activos subyacentes.
 - Gastos por intereses de pasivos por arrendamiento.
 - Gasto relativo a arrendamientos a corto plazo donde se aplica la exención de reconocimiento (pueden excluirse los arrendamientos con un periodo de arrendamiento de hasta un mes).
 - Gasto relativo a arrendamientos de elementos de poco valor donde se aplica la exención de reconocimiento.
 - Gasto relativo a pagos por arrendamiento variables no incluidos en los pasivos por arrendamiento.
 - Ingresos por el subarrendamiento de activos por derecho de uso.
 - Ganancias o pérdidas derivadas de transacciones de venta con arrendamiento posterior.

- ❖ En relación con el estado de flujos de efectivo
 - Los pagos en efectivo por la parte principal del pasivo por arrendamiento (actividades de financiación).
 - Los pagos en efectivo por parte de los intereses del pasivo por arrendamiento, los cuales se clasificarán de acuerdo con otros intereses pagados.
 - Pagos por arrendamiento a corto plazo, por pagos de activos de bajo valor y los pagos por arrendamiento variables no incluidos en la medición del pasivo (actividades de operación).

- ❖ Otros:
 - Importe de los compromisos por arrendamiento a corto plazo si el gasto corriente por arrendamiento a corto plazo no es representativo para el siguiente ejercicio.

Además, cabe destacar que, los activos por derechos de uso se deberán presentar por separado de otros activos; en caso de no hacerse así, éste deberá presentarlo dentro de la misma partida como si fuera de su propiedad y deberá revelarlo en una nota de los estados financieros. Esto aplica igualmente para los pasivos. (IASB, 2016)

El objetivo de revelar esta información es que los usuarios de los estados financieros puedan evaluar con certeza cuál es el efecto que tienen los arrendamientos dentro de los resultados del periodo, de modo que se pueden tomar decisiones económicas futuras concretas y correctas.

KPMG (2018) afirma que una línea dedicada puede o no ser un arrendamiento, y esto dependerá de si el proveedor cuenta con derechos sustantivos de sustitución. Así mismo, agrega que la evaluación de si estos derechos de sustitución son sustantivos depende del juicio profesional y deberá realizarse para cada contrato. La firma Salles Zainz Grant Thornton (2019) indica que existe un derecho sustantivo de

sustitución si el proveedor tiene la práctica de sustituir los activos durante el periodo de uso.

Los activos de transmisión van a depender de si el arrendatario posee todos los beneficios económicos del activo subyacente, es decir, si una empresa del sector de las telecomunicaciones posee una torre de telefonía compartida con otra empresa, del mismo sector esta debe de tener los beneficios de transmisión de su señal por igual o por encima de la otra empresa; en ese sentido, la empresa si poseerá un contrato de arrendamiento por activo de transmisión. (KPMG, 2018)

En este mismo sentido, PWC (2018) señala que las empresas del sector deben de separar los diferentes componentes del contrato con cliente según las NIIF 15, por lo que recomienda que las empresas de este sector combinen la adopción de los nuevos estándares de arrendamiento con la adopción de la norma de reconocimiento de ingresos, lo que conllevara a la interdependencia entre ambas normas y sería mucho más eficiente. También afirma que, para las empresas del sector de las telecomunicaciones, en promedio, a nivel global, se verá un incremento de 21% en los pasivos y en el EBITDA (Utilidad antes de intereses, depreciación, amortización e impuestos) de un 8%.

2.5 Consecuencias de la aplicación de la NIIF 16

La aplicación de la NIIF 16 trae consigo una serie de consecuencias, las cuales son de mucha importancia y es necesario conocer, éstas son:

- Para los arrendatarios, incrementará los activos y pasivos, puesto que el arrendatario ha de reconocer un activo por derecho de uso del bien arrendado y, a su vez, un pasivo por los pagos de arrendamientos que tiene la obligación a efectuar. (PWC, 2018)
- Para los arrendatarios, los indicadores financieros y de rendimiento más comúnmente empleados se verán afectados. Éstos son apalancamiento, índice corriente, retorno sobre activos, cobertura de intereses, EBIT, utilidad neta, utilidad por acción, rentabilidad sobre capital y flujo de caja operativo. (PWC, 2018)

- Para los arrendadores, indirectamente habrá ciertos efectos, a pesar de que la norma no establece grandes cambios a la contabilidad del arrendador. Esta norma puede impactar los contratos, pues los arrendatarios han de querer renegociar sus alquileres, logrando así buscar alternativas para reducir el impacto del mismo en sus balances. Esto podrían lograrlo buscando contratos a más corto plazo, ya que la norma no se aplica para éstos. (GAUDIUM ASESORES, 2019)
- KPMG (2016) nos indica que los modelos del arrendador y del arrendatario no tienen coherencia. Esto se debe a que el arrendatario va a reconocer un activo por derecho de uso y un pasivo por su obligación de efectuar pagos por arrendamientos; mientras que, el arrendador seguirá reconociendo el activo subyacente y no reconocerá ningún activo financiero por derecho a recibir pagos por arrendamiento. También existen ciertas diferencias más detalladas. Por ejemplo, los arrendatarios y los arrendadores utilizan las mismas guías para determinar el periodo de arrendamiento y para evaluar si el ejercicio de las opciones de compra es razonablemente seguro; sin embargo, a diferencia de los arrendatarios, los arrendadores no reevalúan sus evaluaciones iniciales del periodo de arrendamiento y de las opciones de compra.

2.6 Consecuencias por falta de aplicación de la NIIF 16 en la empresa de telecomunicaciones.

Anteriormente, se ha explicado las diferencias más significativas entre la NIIF 16 y la NIC 17, como son los cambios para los arrendatarios que estaban bajo un arrendamiento operativo, así como también para los arrendadores, entre otros puntos. Aunque esta nueva norma (NIIF 16) trae consigo nuevos desafíos para las empresas, las cuales un gran porcentaje de sus operaciones, como las de telecomunicaciones, se gestionan en base a contratos de arrendamiento, el no llegar a la aplicación de este marco podría traer aún mayores desafíos para este tipo de industria, o inclusive para las demás.

(Striedinger Meléndez, 2016) menciona que se requiere del empleo de las NIIF debido a los Tratados de Libre Comercio; las entidades que desean exportar tienen como requisito el empleo de las mismas por la competitividad, que cada vez es

mayor por la reglamentación internacional y por la globalización. Esto quiere decir que, para realizar negocios internacionalmente, las empresas de otros países exigirán que se aplique efectivamente la NIIF 16, sino esto podría afectar dichas negociaciones.

Por otro lado, KMPG (2016) establece que el cambio clave será el incremento de la transparencia; por primera vez, los analistas serán capaces de ver una evaluación efectuada por la propia sociedad de sus pasivos por arrendamiento, calculados mediante el uso de una metodología prescrita que todas las sociedades que informan de acuerdo con las NIIF estarán obligadas a seguir. Dicho de otra manera, tendría un efecto para la empresa no aplicar la NIIF 16, debido a la falta de transparencia que tendría frente a los posibles inversionistas que pudieran analizar los estados financieros, creando desconfianza de la gestión contable de esa entidad y generando dudas sobre una posible comparabilidad con los estados financieros de otras entidades.

Se pudiera creer que las consecuencias ya mencionadas son algo excesivas, sin embargo, el mismo Hans Hoogervorst (2016) comentó:

“Estos nuevos requerimientos contables llevan la contabilidad de los arrendamientos al siglo 21, poniendo fin a conjeturas utilizadas en el cálculo de las obligaciones por arrendamiento, a menudo sustanciales, para una empresa. La nueva norma proporcionará transparencia muy necesaria sobre los activos y pasivos de arrendamiento de las empresas, lo que significa que los financiamientos por arrendamientos ya no estarán en las sombras en el balance”. Esto quiere decir que, todos estos factores sobre transparencia y comparabilidad solo se podría visualizar si se aplica la NIIF 16, y mas cuando gran parte de las empresas, como son las de telecomunicaciones, se basan en arrendamientos y no tanto en contratos de servicios.

Así mismo, Deloitte (2016) sugiere que la nueva norma trae una diferenciación que podría manifestar una desventaja para cualquier empresa de telecomunicaciones que aún no aplica la NIIF. Con esta nueva norma se distingue más ampliamente la separación de un arrendamiento y un contrato de servicios en función de la capacidad del cliente (arrendatario) de controlar el activo objeto de arrendamiento, es

decir, que hay una identificación más amplia de los tipos de contrato que en ciertas situaciones podría desfavorecer a los que no están bajo las NIIF.

Capítulo 3: Efectos de la implementación y ejecución de la NIIF 16 en la empresa de telecomunicaciones

3.1 Contratos de arrendamientos afectados por la implementación de la NIIF 16

A lo largo del año 2019, la Empresa ARK contó con cinco (5) contratos de arrendamiento, los cuales procedían de años anteriores y que aún se mantenían en vigencia.

El **primer contrato** consiste en un arrendamiento de vehículo de motor, el cual tuvo lugar el día 28 de julio del año 2017. La Empresa ARK juega el papel de arrendatario, mientras que el arrendador es la entidad Leasing Automotriz.

El bien pactado en este contrato posee las siguientes características:

- Marca: Renault
- Modelo: Dokker
- Color: Blanco
- Año: 2017

El monto del alquiler por dicho vehículo es de \$317 dólares mensuales, más los impuestos correspondientes. Dicho pago de dicho arrendamiento ha de realizarse mediante transferencia bancaria o cheque, cada treinta días luego de obtener la factura correspondiente. Cabe destacar que, los precios estipulados en estos contratos son en Dólares estadounidenses. En caso de que el arrendatario pague en pesos dominicanos debe tomar en cuenta la tasa de cambio del banco utilizado por el arrendador, a la fecha en que se realice el pago. El arrendador recibe pagos a través de Banco Popular Dominicano y Banco BHD.

El **segundo contrato** también consiste en un arrendamiento de vehículo de motor, el cual tuvo lugar el 23 de mayo de 2017. De igual forma, la Empresa ARK juega el papel de arrendatario, mientras que la empresa Leasing Automotriz es el arrendador.

Este contrato, a diferencia del primero, cuenta con dos bienes pactados en el mismo, cuyas características son:

1. Marca: Nissan
Modelo: Qashai
Tipo: Suv
Año: 2017

2. Marca: Renault
Modelo: Kangoo
Tipo: Carga
Año: 2017

La vigencia de este contrato es de 48 meses, es decir, 4 años. Durante la vigencia del mismo, la Empresa ARK está obligada a pagar, mensualmente, por concepto de alquiler, lo siguiente:

1. La suma de US\$790.00, más el porcentaje correspondiente al Impuesto sobre Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), por la unidad marca Nissan Qashqai.
2. La suma de US\$570.00, más el porcentaje correspondiente al ITBIS, por la unidad marca Renault Kangoo

Además, cabe destacar que, se incluirá cualquier otro impuesto o cambio que pueda surgir en la legislación impositiva de la Republica Dominicana.

La forma de pago es la misma a la establecida en el contrato anterior, mediante transferencia o cheque, las cuentas pertenecen a los mismos bancos y las condiciones en caso de pagar en dólares es la misma.

El **tercer contrato** consiste en un alquiler de local comercial, el cual tuvo lugar el día 20 de abril 2018. La Empresa ARK juega el papel de arrendatario, mientras que el arrendador es la entidad Grupo Santana.

El bien arrendado es un local comercial con un área superficial de 20.64 metros cuadrados. El mismo se encuentra ubicado en la calle Mella núm. 71, Centro Ciudad, Miches, El Seibo, República Dominicana.

El monto por motivo de alquiler que debe pagar el arrendatario es de \$10,000.00, más impuestos aplicable. Dicho pago ha de realizarse cada mes y en forma de transferencia bancaria. De igual manera, se plantea que el arrendatario realizó un depósito de \$20,000.00, el cual corresponde a \$10,000.00, equivalente a un mes de renta y que representa el depósito como tal; los \$10,000.00 restantes representan el primer mes renta.

Dicho contrato entró en vigencia el 1ro de mayo de 2018 y tiene una duración de treinta y seis (36) meses o tres (3) años.

El **cuarto contrato** consiste en un alquiler de local comercial, el cual tuvo lugar el día 20 de abril 2018. La Empresa ARK juega el papel de arrendatario, mientras que el arrendador es la entidad Grupo Santana.

El bien arrendado consiste en un local comercial con un área superficial de 20.3 metros cuadrados, identificado con el núm. 2, en el segundo nivel del Edificio ubicado en la calle Proyecto núm. 2, sector Los Franceses, Miches, El Seibo, Republica Dominicana.

El monto por motivo de alquiler que debe pagar el arrendatario es de \$13,000.00, más impuestos aplicable. Dicho pago ha de realizarse cada mes y en forma de transferencia bancaria. De igual manera, se plantea que el arrendatario realizó un depósito de \$26,000.00, el cual corresponde a \$13,000.00, equivalente a un mes de renta y que representa el depósito como tal; los \$13,000.00 restantes representan el primer mes renta, similar al contrato anterior.

Este contrato, igual al contrato anterior, entró en vigencia el 1ro de mayo de 2018 y cuya duración es de treinta y seis (36) meses.

El **quinto contrato** consiste en alquiler de un local comercial, el cual tuvo lugar el día 30 de agosto de 2017. La Empresa ARK juega el papel de arrendatario, mientras que el arrendador es la entidad Grupo Manantial.

El bien arrendado consiste en un local comercial con un área total de 27.88 metros cuadrados, ubicado en el municipio San Rafael del Yuma, provincia La Altagracia, República Dominicana.

El monto por motivo de alquiler que debe pagar el arrendatario es de \$15,000.00, más impuestos aplicable. Dicho pago ha de realizarse cada mes y en forma de transferencia bancaria. De igual manera, se plantea que el arrendatario realizó un depósito de \$210,000.00, el cual corresponde a \$30,000.00, equivalente a dos meses de renta y que representa el depósito como tal; los \$180,000.00 restantes representan doce meses de renta.

Este contrato entró en vigencia el 1ro del mes de agosto del 2017 y tiene una duración mínima de tres (3) años.

3.2 Efectos financieros por la implementación de la NIIF 16

Según PwC (2018), la implementación de la NIIF 16 trae consigo una serie de cambios que las empresas deben adoptar para obtener una correcta y apropiada presentación de la información financiera, esto aplica no sólo a las empresas de las telecomunicaciones, sino a todas las empresas de cualquier sector que utilicen las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) como su marco financiero. Se debe considerar cuáles rubros de los estados financieros se verán más afectados por la adopción de esta normativa. A modo resumen, se muestra el siguiente cuadro con los principales cambios que se prevén en dichos estados:

EF	Importes afectados	Contabilidad arrendatario NIIF 16	
Balance	Activo	AUMENTO	Pasan a formar parte activos de arrend. operativos
	Pasivo	AUMENTO	Mayor pasivo financiero
	PN	POSIBLE DISMINUCIÓN	Puede afectar a reparto de dividendos
PyG	Ingresos	NO AFECTA	
	Gastos operativos	DISMINUCIÓN	Gastos de A.O. pasan a financieros
	EBITDA	AUMENTO	
	Amortización	AUMENTO	Mayor inmovilizado
	Beneficio operativo	AUMENTO	
	Gastos financieros	AUMENTO	Intereses arrendamiento financiero nuevo
	BAI	NO AFECTA	
EFE	Flujo efectivo operativo	AUMENTO	
	Flujo efectivo financiero	DISMINUCIÓN	

Fuente: Elaboración propia a partir de Deloitte (2016)

Fuente: (Vadillo conesa,2018)

Estos cambios no sólo afectaran los rubros que contienen los estados financieros, sino que tendrá consecuencia que pudieran arrojar un esfuerzo inicial para hacer posible la transición y de alguna u otra manera un cambio en la manera de trabajar habitual de las empresas afectadas, como es el caso de la seleccionada para esta investigación.

Las empresas deberán de tener identificados todos los contratos de arrendamientos y tratar de dar a conocer las informaciones que estos contienen con el objetivo de determinar cuáles de esos contratos se verán afectados por la normativa como anteriormente se había explicado. También deberán implementar controles internos para la correcta aplicación de la NIIF 16 sobre arrendamiento y su posterior seguimiento, esto con el objetivo de que se esté cumpliendo con la normativa.

La empresa escogida cuenta con 5 contratos de arrendamiento: dos correspondientes a alquileres de vehículos de motor y tres correspondientes a alquiler de local. Como ya sabemos, la misma juega el papel de arrendatario en todos estos contratos, por tanto, se ve muy afectada con la aplicación de la nueva NIIF 16.

Todos estos contratos se reconocerán de acuerdo a la NIIF 16, pues se consideran contratos de arrendamiento, no son de corto plazo y no se caracterizan por tener un valor bajo.

Cabe destacar que, los contratos cuya renta es en pesos serán convertidas a dólares con la tasa de \$51.43, la cual fue proporcionada por la entidad, puesto que es una tasa de cambio promedio. De igual manera, se utilizará una tasa de 6% de interés anual para el análisis.

A continuación, mostraremos las informaciones necesarias de cada contrato, así como sus respectivos cálculos, para determinar sus efectos en el estado de situación y en el estado de resultados.

Arrendador	Leasing Automotriz
Fecha de contrato	28 de julio 2017
Vigencia en meses	48
Fecha de evaluación	01 de enero 2019
Meses pendientes	31
Monto del arrendamiento	US\$317

Para determinar el valor presente neto:

Tabla de valor presente neto			
Meses	Cuota	Factor de descuento	Valor presente del pago
1	317	1.005	315.4228856
2	317	1.010025	313.8536175
3	317	1.015075125	312.2921567
4	317	1.020150501	310.7384644
5	317	1.025251253	309.1925019
6	317	1.030377509	307.6542307
7	317	1.035529397	306.1236127

8	317	1.040707044	304.6006096
9	317	1.045910579	303.0851837
10	317	1.051140132	301.5772972
11	317	1.056395833	300.0769126
12	317	1.061677812	298.5839927
13	317	1.066986201	297.0985002
14	317	1.072321132	295.6203982
15	317	1.077682738	294.1496499
16	317	1.083071151	292.6862188
17	317	1.088486507	291.2300685
18	317	1.09392894	289.7811627
19	317	1.099398584	288.3394654
20	317	1.104895577	286.9049407
21	317	1.110420055	285.4775529
22	317	1.115972155	284.0572666
23	317	1.121552016	282.6440463
24	317	1.127159776	281.237857
25	317	1.132795575	279.8386637
26	317	1.138459553	278.4464316
27	317	1.144151851	277.0611259
28	317	1.14987261	275.6827124
29	317	1.155621973	274.3111566
30	317	1.161400083	272.9464245
31	317	1.167207083	271.5884821
TOTAL			9,082.303589

Elaboración propia

Este valor total es nuestro valor neto inicial, el cual utilizaremos para determinar el monto de intereses que ha de pagar la entidad a lo largo de los meses.

El saldo final se determina de la siguiente manera:

$$\text{VPN inicial} + \text{interés} - \text{cuota}$$

El saldo final de un mes, es el saldo inicial del mes siguiente.

Aquí mostramos la tabla de amortización del arrendamiento que, como ya sabemos, es de 31 meses.

Tabla de amortización del arrendamiento				
Meses	VPN Inicial	Intereses	Cuota	Saldo final
1	9082	45	317	8811
2	8811	44	317	8538
3	8538	43	317	8263
4	8263	41	317	7988
5	7988	40	317	7711
6	7711	39	317	7432
7	7432	37	317	7152
8	7152	36	317	6871
9	6871	34	317	6589
10	6589	33	317	6304
11	6304	32	317	6019
12	6019	30	317	5732
13	5732	29	317	5444
14	5444	27	317	5154
15	5154	26	317	4863
16	4863	24	317	4570
17	4570	23	317	4276
18	4276	21	317	3980
19	3980	20	317	3683
20	3683	18	317	3385
21	3385	17	317	3085
22	3085	15	317	2783
23	2783	14	317	2480
24	2480	12	317	2175
25	2175	11	317	1869
26	1869	9	317	1561
27	1561	8	317	1252
28	1252	6	317	942
29	942	5	317	629
30	629	3	317	315
31	315	2	317	0
TOTAL		744.70	9,827	

Elaboración propia

La depreciación correspondiente a este contrato, para el año 2019, se determina dividiendo el valor presente neto inicial entre la cantidad de meses y multiplicándolo por 12 meses correspondientes al año 2019.

Depreciación 2019 = (\$9,082 / 31 meses) * 12 meses = **US\$3,515.73**

Los intereses correspondientes al 2019, se determinan sumando los intereses mensuales de los primero doce meses de cuota, tomando en consideración nuestra tabla de amortización.

Intereses 2019= US\$454.00

Arrendador	Leasing Automotriz
Fecha de contrato	23 de mayo 2018
Vigencia en meses	48
Fecha de evaluación	01 de enero 2019
Meses pendientes	29
Monto del arrendamiento	US\$1360

Tabla de valor presente neto			
Meses	Cuota	Factor de descuento	Valor presente del pago
1	1360	1.005	1353.233831
2	1360	1.010025	1346.501324
3	1360	1.015075125	1339.802313
4	1360	1.020150501	1333.13663
5	1360	1.025251253	1326.504109
6	1360	1.030377509	1319.904586
7	1360	1.035529397	1313.337897
8	1360	1.040707044	1306.803877
9	1360	1.045910579	1300.302365
10	1360	1.051140132	1293.833199
11	1360	1.056395833	1287.396218
12	1360	1.061677812	1280.991262
13	1360	1.066986201	1274.618171
14	1360	1.072321132	1268.276787
15	1360	1.077682738	1261.966952
16	1360	1.083071151	1255.68851
17	1360	1.088486507	1249.441303
18	1360	1.09392894	1243.225177
19	1360	1.099398584	1237.039978
20	1360	1.104895577	1230.88555
21	1360	1.110420055	1224.761741
22	1360	1.115972155	1218.668399

23	1360	1.121552016	1212.605372
24	1360	1.127159776	1206.57251
25	1360	1.132795575	1200.569661
26	1360	1.138459553	1194.596678
27	1360	1.144151851	1188.653411
28	1360	1.14987261	1182.739712
29	1360	1.155621973	1176.855435
TOTAL			36,628.9129595

Elaboración propia

Tabla de amortización del arrendamiento				
Meses	VPN Inicial	Intereses	Cuota	Saldo final
1	36629	183	1360	35452
2	35452	177	1360	34269
3	34269	171	1360	33081
4	33081	165	1360	31886
5	31886	159	1360	30685
6	30685	153	1360	29479
7	29479	147	1360	28266
8	28266	141	1360	27048
9	27048	135	1360	25823
10	25823	129	1360	24592
11	24592	123	1360	23355
12	23355	117	1360	22112
13	22112	111	1360	20862
14	20862	104	1360	19607
15	19607	98	1360	18345
16	18345	92	1360	17076
17	17076	85	1360	15802
18	15802	79	1360	14521
19	14521	73	1360	13233
20	13233	66	1360	11940
21	11940	60	1360	10639
22	10639	53	1360	9332
23	9332	47	1360	8019
24	8019	40	1360	6699
25	6699	33	1360	5373
26	5373	27	1360	4040

27	4040	20	1360	2700
28	2700	13	1360	1353
29	1353	7	1360	0
TOTAL		2811	39440	

Elaboración propia

Depreciación 2019 = $(\$36,629 / 29 \text{ meses}) * 12 \text{ meses} = \text{US\$15,156.79}$

Intereses 2019= **US\$1,803.00**

Arrendador	Grupo Santana
Fecha de contrato	20 de abril 2018
Vigencia en meses	36
Fecha de evaluación	01 de enero 2019
Meses pendientes	28
Monto del arrendamiento	US\$195

Tabla de valor presente neto			
Meses	Cuota	Factor de descuento	Valor presente del pago
1	195	1.005	194.0298507
2	195	1.010025	193.0645281
3	195	1.015075125	192.1040081
4	195	1.020150501	191.1482667
5	195	1.025251253	190.1972803
6	195	1.030377509	189.2510252
7	195	1.035529397	188.3094778
8	195	1.040707044	187.3726147
9	195	1.045910579	186.4404127
10	195	1.051140132	185.5128484
11	195	1.056395833	184.5898989
12	195	1.061677812	183.6715412
13	195	1.066986201	182.7577525
14	195	1.072321132	181.8485099
15	195	1.077682738	180.943791
16	195	1.083071151	180.0435731
17	195	1.088486507	179.1478339

18	195	1.09392894	178.2565512
19	195	1.099398584	177.3697027
20	195	1.104895577	176.4872663
21	195	1.110420055	175.6092202
22	195	1.115972155	174.7355425
23	195	1.121552016	173.8662115
24	195	1.127159776	173.0012054
25	195	1.132795575	172.1405029
26	195	1.138459553	171.2840825
27	195	1.144151851	170.4319229
28	195	1.14987261	169.5840029
TOTAL			5083.199424

Elaboración propia

Tabla de amortización del arrendamiento				
Meses	VPN Inicial	Intereses	Cuota	Saldo final
1	5083	25	195	4914
2	4914	25	195	4743
3	4743	24	195	4572
4	4572	23	195	4400
5	4400	22	195	4227
6	4227	21	195	4053
7	4053	20	195	3878
8	3878	19	195	3703
9	3703	19	195	3526
10	3526	18	195	3349
11	3349	17	195	3170
12	3170	16	195	2991
13	2991	15	195	2811
14	2811	14	195	2630
15	2630	13	195	2448
16	2448	12	195	2266
17	2266	11	195	2082
18	2082	10	195	1897
19	1897	9	195	1712
20	1712	9	195	1525
21	1525	8	195	1338
22	1338	7	195	1150
23	1150	6	195	961
24	961	5	195	770
25	770	4	195	579
26	579	3	195	387

27	387	2	195	194
28	194	1	195	0
TOTAL		377	5460	

Elaboración propia

Depreciación 2019 = $(\$5,083 / 28 \text{ meses}) * 12 \text{ meses} = \text{US\$2,178.51}$

Intereses 2019= **US\$248**

Arrendador	Grupo Santana
Fecha de contrato	20 de abril 2018
Vigencia en meses	36
Fecha de evaluación	01 de enero 2019
Meses pendientes	28
Monto del arrendamiento	US\$253

Tabla de valor presente neto			
Meses	Cuota	Factor de descuento	Valor presente del pago
1	253	1.005	251.7412935
2	253	1.010025	250.4888493
3	253	1.015075125	249.2426361
4	253	1.020150501	248.002623
5	253	1.025251253	246.7687791
6	253	1.030377509	245.5410737
7	253	1.035529397	244.3194763
8	253	1.040707044	243.1039566
9	253	1.045910579	241.8944841
10	253	1.051140132	240.691029
11	253	1.056395833	239.4935612
12	253	1.061677812	238.3020509
13	253	1.066986201	237.1164686
14	253	1.072321132	235.9367847
15	253	1.077682738	234.7629698
16	253	1.083071151	233.5949948
17	253	1.088486507	232.4328307

18	253	1.09392894	231.2764485
19	253	1.099398584	230.1258194
20	253	1.104895577	228.9809148
21	253	1.110420055	227.8417062
22	253	1.115972155	226.7081654
23	253	1.121552016	225.5802641
24	253	1.127159776	224.4579742
25	253	1.132795575	223.3412679
26	253	1.138459553	222.2301173
27	253	1.144151851	221.1244948
28	253	1.14987261	220.024373
TOTAL			6595.125407

Elaboración propia

Tabla de amortización del arrendamiento				
Meses	VPN Inicial	Intereses	Cuota	Saldo final
1	6595	33	253	6375
2	6375	32	253	6154
3	6154	31	253	5932
4	5932	30	253	5708
5	5708	29	253	5484
6	5484	27	253	5258
7	5258	26	253	5032
8	5032	25	253	4804
9	4804	24	253	4575
10	4575	23	253	4345
11	4345	22	253	4113
12	4113	21	253	3881
13	3881	19	253	3647
14	3647	18	253	3413
15	3413	17	253	3177
16	3177	16	253	2940
17	2940	15	253	2701
18	2701	14	253	2462
19	2462	12	253	2221
20	2221	11	253	1979
21	1979	10	253	1736
22	1736	9	253	1492

23	1492	7	253	1246
24	1246	6	253	999
25	999	5	253	751
26	751	4	253	502
27	502	3	253	252
28	252	1	253	0
TOTAL		489	7084	

Elaboración propia

Depreciación 2019 = $(\$6,595 / 28 \text{ meses}) * 12 \text{ meses} = \text{US\$2,826.48}$

Intereses 2019= US\$322

Arrendador	Grupo Manantial
Fecha de contrato	30 de agosto 2017
Vigencia en meses	36
Fecha de evaluación	01 de enero 2019
Meses pendientes	19
Monto del arrendamiento	US\$292

Tabla de valor presente neto			
Meses	Cuota	Factor de descuento	Valor presente del pago
1	292	1.005	290.5472637
2	292	1.010025	289.1017549
3	292	1.015075125	287.6634377
4	292	1.020150501	286.2322763
5	292	1.025251253	284.8082352
6	292	1.030377509	283.3912788
7	292	1.035529397	281.9813719
8	292	1.040707044	280.5784795
9	292	1.045910579	279.1825667
10	292	1.051140132	277.7935987

11	292	1.056395833	276.411541
12	292	1.061677812	275.0363592
13	292	1.066986201	273.6680191
14	292	1.072321132	272.3064867
15	292	1.077682738	270.951728
16	292	1.083071151	269.6037095
17	292	1.088486507	268.2623975
18	292	1.09392894	266.9277587
19	292	1.099398584	265.5997599
TOTAL			5280.048023

Elaboración propia

Tabla de amortización del arrendamiento				
Meses	VPN Inicial	Intereses	Cuota	Saldo final
1	5280	26	292	5014
2	5014	25	292	4748
3	4748	24	292	4479
4	4479	22	292	4210
5	4210	21	292	3939
6	3939	20	292	3666
7	3666	18	292	3393
8	3393	17	292	3118
9	3118	16	292	2841
10	2841	14	292	2563
11	2563	13	292	2284
12	2284	11	292	2004
13	2004	10	292	1722
14	1722	9	292	1438
15	1438	7	292	1154
16	1154	6	292	867
17	867	4	292	580
18	580	3	292	291
19	291	1	292	0
TOTAL		268	5548	

Elaboración propia

Depreciación 2019 = $(\$5,280 / 19 \text{ meses}) * 12 \text{ meses} = \text{US\$3.334.77}$

Intereses 2019= **US\$228**

3.3.1 Efectos en el balance general

Con la aplicación de la NIIF 16, en el estado de situación financiera se visualizará un incremento del índice de endeudamiento, porque al incrementar el activo, en la misma medida incrementa el pasivo y el patrimonio se mantiene, por tanto, la empresa se verá más endeudada. (Enríquez Castro, 2019)

Según Ey (2019), con la entrada de la NIIF 16 se podría ver potencialmente un mayor o menor valor de las empresas, esto dependerá del tipo de operación del negocio y su estructura de capital.

Como se verá posteriormente, como efecto de la adopción de la NIIF 16 en la entidad, los ajustes por derecho de uso de los activos que se reconoce al inicio del contrato tenderán a disminuir más rápido que los pasivos por arrendamiento, esto debido a que se amortizan de manera diferente. Los activos por derecho de uso se amortizan mayormente utilizando el método de línea recta, mientras que los pasivos por arrendamientos se disminuyen por los pagos realizados por el arrendatario y son aumentados por el interés que se reconoce durante el período.

A continuación, se presentará una proyección del estado de situación correspondiente al año 2019, de modo que se pueda determinar los efectos de los contratos por arrendamiento en la entidad, aplicando tanto la NIIF 16 como la NIC 17. Dicha proyección está basada tomando en consideración los estados financieros del año 2018.

EMPRESA ARK
ESTADO DE SITUACION
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2019
US\$

	NIIF 16	NIC 17
Activos		
<i>Activos corrientes</i>		
Efectivo	205,071	205,071
Cuentas por cobrar comerciales y otras	553,929	553,929
Inventarios	1,028,335	1,028,335
Gastos pagados por adelantado	108,771	108,771
Total de activos corrientes	<u>1,896,106</u>	<u>1,896,106</u>
<i>Activos no corrientes</i>		
Propiedad, planta y equipo, neto	4,495,302	4,495,302
Activos por derecho de uso	35,657	-
Impuesto sobre la renta diferido activo	-	-
Otros activos, neto	1,208,473	1,208,473
Total de activos no corrientes	<u>5,739,432</u>	<u>5,703,775</u>
Total de activos	<u>7,635,539</u>	<u>7,599,881</u>
Pasivos y Patrimonio de los Socios		
<i>Pasivos corrientes</i>		
Deuda a corto plazo y porción corriente de deuda LP	407,613	407,613
Cuentas por pagar comerciales	566,886	566,886
Pasivos por arrendamientos	2,004	-
Impuesto por pagar sobre la renta	6,552	6,838
Otros pasivos corrientes	185,852	185,852
Total de pasivos corrientes	<u>1,203,622</u>	<u>1,167,189</u>
<i>Pasivos no corrientes</i>		
Pasivos por arrendamientos LP	34,716	-
Impuesto sobre la renta diferido pasivo	5,581	5,295
Deuda a largo plazo	1,110,638	1,110,638
Total de pasivos no corrientes	<u>1,116,219</u>	<u>1,116,219</u>
Total de pasivos	<u>2,319,842</u>	<u>2,283,409</u>
Patrimonio de los socios		
Cuotas sociales suscritas y pagadas	31,883	31,883
Valor adicional pagado sobre cuotas sociales	4,691,979	4,691,979
Reserva legal	3,188	3,188
Ganancias retenidas	588,646	589,708
Total de patrimonio de los socios	<u>5,315,696</u>	<u>5,316,472</u>
Total de pasivos y patrimonio de los socios	<u>7,635,539</u>	<u>7,599,881</u>

Las cuentas sombreadas son las que son afectadas por los contratos de arrendamiento que posee la entidad, es decir, aquellas que son afectadas por la aplicación de la NIIF 16.

Vamos a detallar dichas cuentas, para comprender mejor lo que nos dice el estado financiero.

- *Activos por derecho de uso*

Aquí podemos visualizar que nuestro balance es de *US\$35,657*. Dicho monto proviene de los siguientes datos:

Contratos	VPN
1ero	9,082
2do	36,629
3ero	5,083
4to	6,595
5to	5,280
TOTAL	62,670

Contratos	Depreciación
1ero	3,516
2do	15,157
3ero	2,179
4to	2,826
5to	3,335
TOTAL	27,013

Para determinar el balance de esta cuenta determinar el total de valor presente de los contratos de arrendamientos que posea la entidad y se le resta la depreciación acumulada perteneciente al año 2019, de modo que se muestre el monto neto correspondiente.

- *Pasivos por arrendamiento*

Aquí se muestra el balance correspondiente a arrendamientos a corto plazo. Como ya se conoce, todos los contratos que posee la entidad son a largo plazo, pero el 5to

contrato, al 31 de diciembre, sólo le resta 7 meses para su terminación; por este motivo, se ha decidido colocar dicho balance en este rubro.

El monto que se presente en este rubro es de US\$2,004, el cual proviene de lo siguiente:

VPN = US\$5,280

Intereses 2019= US\$228

Renta anual = US\$3,504

Para determinar al monto neto de este rubro se procede con la siguiente fórmula:

$$VPN + intereses - renta\ anual$$

- *Pasivos por arrendamiento LP*

Aquí se presenta el balance correspondiente a los demás contratos que posee la entidad, mostrando un valor por US\$34,716. Para determinar su monto neto se utiliza la misma fórmula anterior (VPN + intereses – renta anual). A continuación, se muestran los datos más a detalle:

Contratos	VPN
1ero	9,082
2do	36,629
3ero	5,083
4to	6,595
TOTAL	57,389

Contratos	Intereses
1ero	454
2do	1,803
3ero	248
4to	322
TOTAL	2,827

Contratos	Renta
1ero	3,804
2do	16,320
3ero	2,340
4to	3,036
TOTAL	25,500

- *Impuesto sobre la renta diferido pasivo*

Este rubro cuenta con un balance de US\$5,581. De este balance, US\$5,595 provienen de otras operaciones, mientras que, el restante, US\$286 proviene de la diferencia temporal entre la renta anual y los gastos de depreciación e intereses. A continuación, se presenta la información con más detalle:

Depreciación total	Intereses totales	Total	Renta total	Diferencia temporal	Tasa impositiva	Monto diferido
27,012.29	3,054.27	30,066.55	29,004.00	1,062.55	27%	286

Como se visualiza, el monto diferido obtenido proviene de la diferencia temporal por tasa de impositiva, la cual actual es 27%. Este monto diferido trae consigo un pasivo diferido, puesto que en el estado de resultados se presentan los gastos de depreciación e interese, los cuales son mayores que el desembolso que realiza la entidad al pagar la renta anual correspondiente.

Como se puede observar en el estado de situación, comparando la aplicación de ambas normas, la NIIF 16 y NIC 17, se puede ver el efecto que tuvo la aplicación de la NIIF 16, aumentando los activos totales en 0.50% con relación al total de activos aplicados con la NIC 17. En ese sentido, con relación a los pasivos, la variación que tuvo la aplicación de la NIIF 16 es de hora bien, realizando comparaciones con el estado de situación aplicando la NIC 16, se visualiza un aumento de un 1.6% del total de pasivos con relación a la NIC 17.

También se puede notar una disminución en el patrimonio de los socios, debido a que la entidad incurrió en más gastos por la depreciación e intereses generados por los arrendamientos.

3.3.2 Efectos en el estado de resultados

La adopción de la NIIF 16 trae consigo una serie de cambios en el estado de resultado como es la modificación en el patrón que se tenía de gastos por arrendamientos bajo la NIC 17. Según IASB (2016), con estos cambios se espera un incremento en las utilidades antes de financiamiento, impuesto, depreciación y amortización (EBITDA, por sus siglas en inglés), un incremento en los gastos financieros y en las utilidades de operación y un efecto en la utilidad neta, que a su vez puede ser un incremento o un decremento. A modo resumen, el siguiente cuadro muestra los incrementos antes mencionados:

NIIF 16: Arrendamientos
 Entra en vigor para los ejercicios iniciado el 01 de enero de 2019



	NIC 17		NIIF 16	Comentarios NIIF 16 vs NIC 17
	Arrendamiento Financiero	Arrendamiento Operativo	Todos los Arrendamientos	
Ingresos	x	x	x	
Gastos Operativos (sin depreciación)	-	Unico gasto	↓	Mayores resultados operativos medidos antes de depreciación.
EBITDA			↑	Cambios de ratios financieros y metricas claves del negocio.
Depreciación y/o Amortización	Depreciación	-	Depreciación ↑	
Beneficio Operativo			↑	Cambios de ratios financieros y metricas claves del negocio.
Gastos Financieros	Intereses		Intereses ↑	Menores resultados financieros . Cambios de ratios financieros y metricas claves del negocio.
Beneficios antes de Impuestos			=	

Fuente: (CBR Auditores Y consultores,2018)

A continuación, se presentará una proyección del estado de resultados correspondiente al año 2019, de modo que se pueda determinar los efectos de los contratos por arrendamiento en la entidad, aplicando tanto la NIIF 16 como la NIC 17. Dicha proyección está basada tomando en consideración los estados financieros del año 2018.

EMPRESA ARK
ESTADO DE RESULTADOS
DEL 1RO DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2019
US\$

	NIIF 16	NIC 17
Ingresos	3,209,161	3,209,161
Costos de operaciones	(2,924,329)	(2,924,329)
Ganancia bruta	284,832	284,832
Gastos administrativos	(154,929)	(156,921)
Otros ingresos, neto	32,661	32,661
Pérdida cambiaria, neta	(7,141)	(7,141)
Ganancia operativa	155,423	153,431
Gasto financiero, principalmente intereses sobre financiamiento	(131,156)	(128,102)
Ganancia antes de impuesto sobre la renta	24,267	25,329
Impuesto sobre la renta corriente	(6,552)	(6,839)
Impuesto sobre la renta diferido	(287)	0
(Pérdida) ganancia del año y total de (pérdidas) utilidades integrales del año	17,428	18,490

Al visualizar el estado de resultados, se puede identificar lo siguiente:

1. Los gastos administrativos aplicando la NIIF 16 son menores que aplicando la NIC 17. Esto se debe a que con la NIIF 16 sólo se incluye los gastos de depreciación, los cuales en total suman US\$27,013; mientras que, con la aplicación de la NIIF 17, se incluye el total de la renta anual, la cual suma un total de US\$29,004.
2. Los intereses financieros aplicando la NIIF 16 son mayores que aplicando la NIC 17. Esto ocurre debido a los intereses por arrendamiento de la entidad, los cuales suman un total de US\$3,054
3. El impuesto sobre la renta a pagar en el periodo aplicando la NIIF 16 es menor que aplicando la NIC 17, porque claramente los gastos son mayores, puesto que la suma de la depreciación e intereses es mayor que la renta anual por arrendamiento.
4. Para concluir, se puede afirmar que en el primer año (2019), la entidad tendrá una utilidad neta menor al aplicar la NIIF 16 que aplicando la NIC 17, con una diferencia de US\$1,062.

Conclusiones y recomendaciones

Conclusiones

Al observar los estados financieros de la empresa ARK, se puede identificar que al aplicar la NIIF 16, en comparación con la NIC 17, la misma refleja un aumento en sus activos y pasivos por los contratos de arrendamiento en el estado de situación financiera. Se puede observar que el incremento no es tan significativo, pues se observa que el aumento monetario de ambas partidas no es muy elevado. Así mismo, se visualiza en el estado de resultados la diferencia entre la aplicación de la NIIF 16 y NIC 17 no es tan significativa entre las partidas que se presentan.

Pero esto se debe a que la entidad cuenta con una cantidad mínima de contratos de arrendamientos y las rentas anuales no son tan elevadas. Por tanto, es necesario destacar que, el impacto y efecto que se tendrá en los estados financieros al aplicar la NIIF 16 va a depender de la cantidad de contratos de arrendamientos, que cumplan con lo establecido en las normas, que posea la entidad, el valor o monto a pagar por el arrendamiento y la vigencia que posea el contrato.

La entidad debe cumplir con la aplicación de esta NIIF 16, de modo que la entidad pueda mostrar de forma fiable sus balances financieros, logrando así tener una mejor imagen al hacer negociaciones con otros países, así pues, poder ampliar sus operaciones a nuevos horizontes que, al final, podrían ser más factibles para la empresa; así mismo, poder mostrar transparencia frente al mercado con la correcta presentación y aplicación de las normas contables sobre arrendamientos.

Estados financieros correctamente presentados permiten el acceso a mercados globales y fuentes de financiamiento, puesto que generan:

- Disminución de la percepción del riesgo por parte de los usuarios de los estados financieros.
- Mayor claridad en la información financiera entregada a los stakeholders o grupos de interés.
- Políticas contables más alineadas con la gestión de las empresas.

Recomendaciones

La empresa debe identificar más a profundidad la naturaleza de los contratos de servicios. Debido a la diferencia del trato hacia un contrato de servicio y a uno de arrendamientos, que plantea la NIIF 16, podría ocurrir que al identificar algunos contratos que, si pudieran cumplir con las características de un activo que tenga derecho de uso por parte del arrendatario, pero que, al ser muy complejo, más por el tipo de operaciones que realizan en general las empresas de telecomunicaciones, no pudiera identificarse concretamente estos factores ya mencionados.

Así mismo, para que la empresa tenga una apropiada implementación de la NIIF 16, recomendamos guiarse de forma detallada de las documentaciones de las normas y de los ilustrativos de estados financieros de las grandes firmas de auditoría, debido a que los mismos muestran detalladamente la correcta presentación de la información financiera, teniendo en cuenta todos los puntos necesarios para cumplir con todos los requerimientos de esta norma.

Bibliografía

- Canfield, C. (1999). FASB vs IASC: ¿El proceso de estructura y establecimiento de estándares en el IASC es adecuado para que la Comisión de Bolsa y Valores acepte los estándares internacionales de contabilidad para las ofertas transfronterizas? *Northwestern Journal of International & Business*.
- Deloitte. (2016). *NIIF 16 Arrendamientos. Lo que hay que saber sobre cómo van a cambiar los arrendamientos*. España: Deloitte, S.L.
- Enríquez Castro, K. X. (2019). *Diferencias relevantes en la aplicación de los arrendamientos operativos: NIC 17 vs NIIF 16*. Santiago de Cali: Universidad Autónoma de Occidente.
- EY. (4 de Abril de 2019). *¿Cuáles son los impactos de la NIIF 16 en la Valorización de Empresas?* Obtenido de Perspectivas EY Perú:
<https://perspectivasperu.ey.com/2019/04/04/impactos-de-la-niif-16-en-la-valorizacion-de-empresas/>
- GAUDIUM ASESORES. (7 de mayo de 2019). *GAUDIUM ASESORES*. Obtenido de <https://www.gaudiumasores.es/niif16-empresas/>
- Hoogervorst, H. (13 de enero de 2016). El IASB arroja luz sobre los arrendamientos al traerlos al balance. *IASB*, pág. 1.
- IASB. (2013). *NIC 7: Estados de Flujos de Efectivo*. Reino Unido: IFRS Foundation.
- IASB. (2006). *NIC 1 Presentación de Estados Financieros*. Reino Unido: IFRS Foundation.
- IASB. (2013). *NIIF 1: Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera*. Reino Unido: IFRS Foundation.
- IASB. (2013). *NIIF 7: Instrumentos Financieros. Información a Revelar*. Reino Unido: IFRS Foundation.
- IASB. (2014). *NIIF 15: Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes*. Reino Unido: IFRS Foundation.
- IASB. (2014). *NIIF 9 Instrumentos Financieros*. Reino Unido: IFRS Foundation.
- IASB. (13 de Enero de 2016). *NIC NIIF*. Obtenido de <https://www.nicniif.org/home/novedades/iasb-publica-la-nueva-norma-sobre-arrendamientos-la-niif-16.html>
- IASB. (2016). *NIIF 16 Arrendamientos*. Reino Unido: IFRS Foundation.
- ICPARD. (2010). *Resolución 001 ACTA 2010-004 "Adopción e implementación de las NIIF's"*. Santo Domingo: ICPARD.
- ICPARD. (2020). *Instituto de Contadores Públicos Autorizados República Dominicana*. Obtenido de <https://www.icpard.org/acerca-icpard/>

- KPMG. (2015). *Aplicación de las Normas de Información Financiera en Latinoamérica*. Argentina: KPMG.
- KPMG. (2016). *NIIF 16 Arrendamientos: Un balance más transparente. Primeras Impresiones*. España: KPMG Auditores, S.L.
- KPMG. (20 de Febrero de 2018). *KPMG*. Obtenido de <https://home.kpmg/ar/es/home/Tendencias/2018/02/leases-telcos-impact-ifs16-281117.html>
- KPMG. (2019). *NIIF 16, la nueva norma contable sobre arrendamientos. Principales impactos y problemas en su implementación*. Argentina: KPMG.
- Organización Interamericana de Ciencias Económicas (OICE). (s.f.). *NIC NIIF*. Obtenido de <https://www.nicniif.org/home/iasb/que-es-el-iasb.html>
- Peralta Medrano, Y. E. (2015). *Diagnóstico Económico-Financiero adaptado a las empresas de República*. Cartagena: Universidad Politécnica de Cartagena.
- PWC. (2018). *NIIF 16 Arrendamientos, ¿está su empresa preparada?* Venezuela.
- Ramírez Pascual, B. V. (2017). La NIIF 16: Una norma contable que llega tras 30 años de la NIC 17. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, 27-70.
- Richardson, A., & Eberlein, B. (2011). Legitimación del establecimiento de normas transnacionales: caso de la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad. *Journal of Business Ethics*, 29.
- Salles Zainz Grant Thornton. (2019). *Arrendamientos: Profundizando en la norma*. México: Salle Sainz Grant Thornton s.c.
- Stanko, B., & Zeller, T. (2010). La llegada de un nuevo GAAP: Normas Internacionales de Información Financiera. *Journal of Economics and Business Research*, 13.
- Striedinger Meléndez, J. E. (2016). *Efectos de la falta de implementación de la contabilidad de los negocios informales en Colombia*. Universidad Militar Nueva Granada : Bogotá, D.C.
- Ugalde Binda, N. (2014). *Las normas internacionales de información financiera: historia, impacto y nuevos retos de la IASB*. Costa Rica: Universidad de Costa Rica.
- Zeff, S. A. (2012). La evolución del IASC en el IASB, y los desafíos que enfrenta. *The Accounting Review*, 31.