



**ANÁLISIS CONTABLE DEL CONTRATO DE ARRENDAMIENTO DE UN INMUEBLE
APLICANDO NIIF 16 EN EL SECTOR COMERCIAL**

Robert Andrés Limones Asencio

Universidad Estatal Península de Santa Elena

Facultad Ciencias Administrativas

Carrera de Contabilidad y Auditoría

Unidad de Integración Curricular II

Tutor: Ing. Gladys María Vélez García, MSc.

Octubre 2020.





Resumen

El trabajo contiene el análisis contable por la implementación de la NIIF 16, a una entidad que cuenta con un contrato de arrendamiento de una oficina, según la NIC 17 “Arrendamientos” esta acción era catalogada como operativa y solo se reconocía el gasto por el pago de uso del bien, conforme se lo iba devengando. Como se aplicó contablemente la nueva NIIF 16 arrendamientos en el sector comercial con la NIIF 16 “Arrendamientos”, este tipo de distinción en la contabilización de leasings operativos ya no se da. Luego de obtener los resultados contables se concluye que las empresas brindan más información a los accionistas respecto a los activos a los que tienen derechos a través de contratos de arrendamientos, lo cual genera una mayor nitidez en la presentación de la información.

Palabras clave: Arrendamientos, Contratos, Normas contables.

Limones Asencio Robert Andrés

Ing. Vélez García Gladys María, MSc.



Análisis contable del contrato de arrendamiento de un inmueble aplicando NIIF 16 en el sector comercial

El arrendamiento de bienes inmuebles es común, las empresas lo hacen por varios motivos, falta de capital para adquirir un bien propio, facilidad para adquirir los bienes, porque requieren un bien solo por un período tiempo, y demás. El International Accounting Standard Board (IASB), en enero del año 2016 dio a conocer la nueva Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 16 “Arrendamientos”, la cual substituiría a la Norma Internacional Contable (NIC) 17 “Arrendamientos”, en enero del 2019 entró en vigencia la NIIF 16, con lo cual todos los contratos a partir de este periodo deben seguir un mismo estándar contable desigual del anterior que era muy básico según la NIC 17.

Por lo tanto, el propósito del trabajo es realizar un reconocimiento inicial de los contratos que mantiene la empresa lo cual afecta a la misma en sus estados financieros, presentación de impuestos y niveles de endeudamiento, es necesario estudiar el impacto que tendrá contablemente, los cambios de modo que los stakeholders (partes interesadas) puedan tomar providencias sobre el futuro de sus arrendamientos y los términos en los que deberían ser renegociados en cuanto a los cambios que trae la nueva NIIF 16 al reemplazar a la NIC 17.

Para cumplir con el objetivo, el trabajo se ha estructurado en dos apartados. En el primero se hace identificación del contrato de arrendamiento y sus componentes de acuerdo con la nueva Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 16 “Arrendamientos”, en el segundo apartado se muestra el ejercicio de aplicación práctica con el reconocimiento inicial y posterior, hasta la presentación de los estados financieros. Finalmente, se destacan conclusiones y recomendaciones.



UPSE

Identificación del Contrato

La NIIF 16 tiene como objetivo el tratamiento de los contratos de arrendamientos, así como el reconocimiento, medición y presentación de los estados financieros, evaluando el impacto financiero que implican los contratos de arrendamiento en una entidad, en un estudio que realiza Deloitte entre los cambios significativos se encuentran los arrendamientos operativos ingresando en el balance y eliminan el contraste entre alquileres financieros y operativos.

“Un modelo único de arrendamiento en el que se reconocen todos los alquileres en el balance, con excepciones limitadas para los arrendamientos a corto plazo y los arrendamientos de activos de bajo valor.” (Deloitte, 2016)

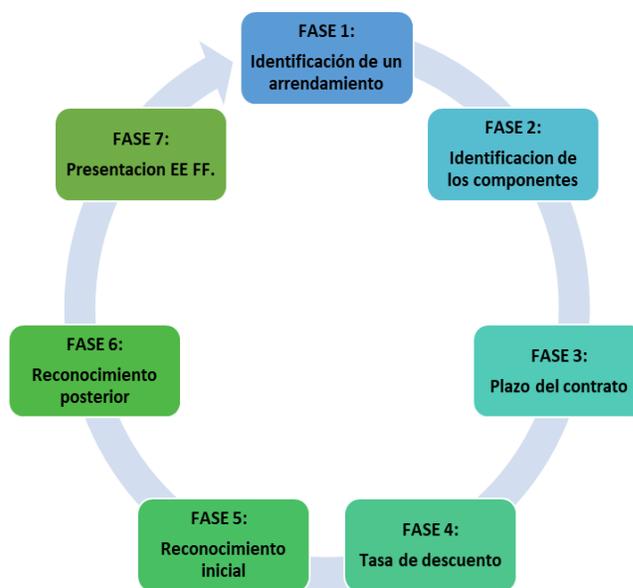
“También se producirán cambios durante la vigencia del contrato de arrendamiento. En particular, las empresas deberán aplicar un patrón anticipado de reconocimiento de gastos en la mayoría de los contratos, aun cuando abonan rentas anuales constantes.” (KPMG, 2018)



Para llevar a cabo el ejercicio de aplicación práctica se procede a estudiar la NIIF referente a los componentes necesarios para una presentación ordenada en los estados financieros de acuerdo a las fases para el reconocimiento del contrato de arrendamiento:

Figura 1

Fases para el reconocimiento del arrendamiento



Para la identificación de un contrato la norma presenta cuales son las características que debe cumplir un contrato por arrendamientos para la aplicación de la NIIF en mención. En primer lugar se debe saber si el cliente tiene los derechos sobre los beneficios económicos del activo y de dirigir la finalidad y explotación del uso del mismo, durante el periodo de uso, sin cambios de instrucciones del proveedor. Entonces el contrato contiene un arrendamiento, caso contrario no lo contiene. El arrendatario puede optar por no acoger la norma solo cuando; el arrendamiento sea a corto plazo (menor o igual a 12 meses) o el activo subyacente es considerado de bajo valor.



En este último punto, la norma no especifica un precio monetario para que se considere a un activo subyacente como de bajo valor, pero sugiere tomar en cuenta la valoración de los componentes, la primera es separar todos los componentes que conforman el arrendamiento y contabilizar cada uno por separado. La segunda forma es no separar aquellos que no son del activo cuando es nuevo. Existen dos opciones, para la identificación de los arrendamientos y en su lugar tratar a todos los extraños al contrato como si fuesen un componente único y contabilizarlos de esta forma. Para el ejercicio de aplicación práctica se identificó los siguientes elementos y datos del contrato detallados a continuación:

Ejercicio de aplicación práctica

LIMONES S.A arrienda una oficina el 3 de enero del 2018 de un edificio a ASENCIO S.A por 10 años a una tasa implícita del 5% al año, la vida útil del activo es de 20 años. La empresa negoció cancelar \$15.000 anuales al inicio de cada año, el costo de la opción de compra es de \$600. El arrendatario incurre en ciertos costos iniciales, las cuales están relacionadas con el arrendamiento como sigue:

- Cancelación de \$7.500 al inquilino anterior para que procediera con el desalojo de la oficina alquilada.
- Cancelación de \$2.500 al funcionario inmobiliario intermediario del contrato.
- Como estímulo al arrendatario por llevar a cabo el arrendamiento, el arrendador le va a devolver la comisión inmobiliaria por \$2.500 y parte del pago realizado por el desalojo de \$3.500. El desarrollo del ejercicio comprenderá los siguientes procedimientos a seguir:
 - Procedimiento 1: Resolución del valor actual del contrato



Procedimiento 2: Tabla de amortización

- Procedimiento 3: Registro contable de los costos iniciales del inquilino
- Procedimiento 4: Costos iniciales incurridos
- Procedimiento 5: Registro contable del estímulo del arrendador
- Procedimiento 6: Registro contable depreciación activo por derecho de uso
- Procedimiento 7: Registro contable gastos financieros del pasivo por arrendamiento
- Procedimiento 8: Cancelación del canon correspondiente al periodo
- Procedimiento 9: Reclasificación del largo al corto plazo del pasivo por alquiler.



Procedimiento 1: Se debe determinar el valor presente de los pagos futuros a efectuar por el inquilino, por medio de la función de Excel valor neto actual. Sin tomar en cuenta el primer canon debido a que fue pagado por anticipado, el cual como la norma resalta debe ser reconocido como un costo inicial, consecuentemente el valor presente de los nueve pagos sobrantes, se determina como sigue:

Tabla 1

Valor presente de los flujos pendientes de pago

Tiempo	Rédito	Etapas
1	\$15.000	Cancelado
2	\$15.000	Por cancelar
3	\$15.000	Por cancelar
4	\$15.000	Por cancelar
5	\$15.000	Por cancelar
6	\$15.000	Por cancelar
7	\$15.000	Por cancelar
8	\$15.000	Por cancelar
9	\$15.000	Por cancelar
10	\$15.600	Por cancelar
V.N.A.	\$107.004	

Nota. El importe que corresponde al primer pago debe ser deliberado a ocho periodos, al último de estos pagos se le aumenta la opción compra periodos.

“El importe de valoración inicial del pasivo por arrendamiento, valor de las cuotas adeudadas del arrendamiento calculado a valor presente tomando en consideración una tasa de descuento implícita en el arrendamiento siempre y cuando dicha tasa sea fácilmente identificable, caso contrario el arrendatario deberá considerar la tasa incremental por préstamos del arrendamiento”. (IASB, 2016)

Procedimiento 2: Una vez definido el valor presente se debe formalizar la tabla de amortización, para la categorización del pasivo por arrendamiento a corto y largo plazo. La tabla de amortización debe instituir como saldo inicial el valor presente de los flujos a cancelar; el interés debe ser automatizado en base a la tasa implícita por el saldo inicial del periodo conveniente. El saldo final se deriva de la amortización del capital el cual pertenece al saldo inicial más el interés y menos el rédito. El saldo final del periodo actual pertenecerá al saldo inicial del sucesivo periodo.

Tabla 2

Tabla de amortización para categorización del capital.

Tiempo	Saldo inicial	Interés	Rédito	Capital	Saldo Final
02/01/2018					\$ 107.004
02/01/2019	\$ 107.004	\$ 5.350	\$ 15.000	\$ 9.650	\$ 97.354
02/01/2020	\$ 97.354	\$ 4.868	\$ 15.000	\$ 10.132	\$ 87.222
02/01/2021	\$ 87.222	\$ 4.361	\$ 15.000	\$ 10.639	\$ 76.583
01/01/2022	\$ 76.583	\$ 3.829	\$ 15.000	\$ 11.171	\$ 65.412
01/01/2023	\$ 65.412	\$ 3.271	\$ 15.000	\$ 11.729	\$ 53.683
01/01/2024	\$ 53.683	\$ 2.684	\$ 15.000	\$ 12.316	\$ 41.367
01/01/2025	\$ 41.367	\$ 2.068	\$ 15.000	\$ 12.932	\$ 28.435
02/01/2026	\$ 28.435	\$ 1.422	\$ 15.000	\$ 13.578	\$ 14.857
02/01/2027	\$ 14.257	\$ 743	\$ 15.600	\$ 14.857	-
Total		\$ 28.596	\$ 135.600	\$ 107.004	

Nota. Para el primer año, el corto plazo debe ser \$9.650 y el largo plazo \$97.354.



Procedimiento 3: Determinado el valor presente de \$107.004 y su categorización a corto plazo por \$9.650 y largo plazo por \$97.354. Se le aumenta el costo inicial incurrido por \$15.000, lo que suma un activo por derecho de uso por \$122.004, que se contabiliza de la siguiente manera:

Tabla 3

Contabilización.

Fecha	Descripción	Debe	Haber
02/01/2018	Activo por derecho de uso - oficina	\$122.004	
	Pasivo por arrendamiento a corto plazo		\$9.650
	Pasivo por arrendamiento a largo plazo		\$97.354
	Caja / Bancos		\$15.000
	P/r reconocimiento inicial y pago del primer canon		

Nota. Se efectúa el reconocimiento inicial del activo por derecho de uso y pasivo por alquiler.

Procedimiento 4: La nueva norma muestra que los incentivos de arrendamiento, una de ellas son las contribuciones del arrendador para los costos de reubicación del arrendatario que deben tomarse como una parte sistémica dentro del activo por derecho de uso. Entonces los costos incurridos por el inquilino, correspondiente a \$7.500 para el desalojo del inquilino anterior y \$2.500 por comisiones al funcionario inmobiliario sumando \$10.000, que se debe contabilizar de la siguiente manera:

Tabla 4

Contabilización.

Fecha	Descripción	Debe	Haber
02/01/2018	Activo por derecho de uso - oficina Efectivo y equivalente de efectivo P/r costos iniciales incurridos por el inquilino	\$10.000	\$10.000

Procedimiento 5: La nueva norma determina que todo estímulo del arrendador para el inquilino debe reducir el activo por derecho de uso, de tal manera que para el arrendador va a figurar un crecimiento en sus gastos. Los estímulos del arrendador fue el reembolso de \$2.500 por la comisión costada a la inmobiliaria y \$3.500 como confesión de parte del gasto incurrido en la expulsión del arrendatario anterior, se contabiliza así:

Tabla 5

Contabilización.

Fecha	Descripción	Debe	Haber
02/01/2018	Caja / Bancos Activo por derecho de uso - oficina P/r estímulo por parte del propietario	\$6.000	\$6.000

Procedimiento 6: Se deprecia sobre la vida útil del edificio con los 20 años para establecer la depreciación anualizada, considerando los valores activados al activo por derecho de uso registrados en las tablas 3, 4 y 5 ($\$122.004 + \$10.000 - \$6.000$) sumando $\$126.004$, el cual es fraccionado por la vida útil del edificio de 20 años, dando como resultado $\$6.300$, contabilizado de la siguiente forma:

Tabla 6

Medición posterior del activo por derecho de uso.

Fecha	Descripción	Debe	Haber
31/12/2018	Gasto por depreciación activo por derecho de uso Deprecia. acumulada activo por derecho de uso P/r el gasto de depreciación del año 1	\$6.300	\$6.300

Procedimiento 7: Se debe registrar el interés implícito en el contrato por medio de la tabla de amortización, en el contrato se negoció que los pagos se realizarían al principio de cada año, el valor a registrar según la tabla de amortización es de $\$5.350$. El cual se debe contabilizar así:

Tabla 7

Medición posterior de un pasivo por alquiler.

Fecha	Descripción	Debe	Haber
02/01/2019	Gasto financiero Pasivo por arrendamiento Corto Plazo P/r el gasto del interés sobre del 2do canon	\$5.300	\$5.350

Procedimiento 8: Cumpliendo con el contrato, se especificó que cada rédito va a ser cancelado al principio de cada año por \$15.000, que se debe contabilizar de la siguiente manera:

Tabla 8

Contabilización.

Fecha	Descripción	Debe	Haber
02/01/2019	Pasivo por arrendamiento Caja / Banco P/r el desembolso del segundo canon	\$15.000	\$15.000

Procedimiento 9: Finalmente se debe efectuar la reclasificación del pasivo del largo plazo al corto plazo por \$10.132, que es está en la amortización del capital contenido en la segunda cuota.

Tabla 9

Contabilización.

Fecha	Descripción	Debe	Haber
02/01/2020	Pasivo por arrendamiento largo plazo Pasivo por arrendamiento corto plazo P/r reclasificación de corto al largo plazo del pasivo.	\$10.132	\$10.132

Nota. Los registros contables de los siguientes años, tienen igual tendencia pero con los valores facilitados a cada año de la tabla de amortización.

Para la presentación de los Estados Financieros, la NIIF 16 recalca que; si es un activo por derecho de uso convendrán ser presentados por debajo de los otros activos como no corrientes, pese a que la norma no instaure dicha presentación como un deber para la empresa, la norma también permite mostrarlo en la sección de propiedades, planta y equipo,



UPSE

revelando que son activos de arrendamiento y los pasivos por arrendamiento también deben ser mostrados por debajo de otros pasivos dependiendo de la prórroga del contrato.

En cuanto a lo abordado con anterioridad el International Accounting Standard Board (IASB) estableció que es pertinente el reconocimiento de estos arrendamientos en el balance, para que los stakeholders de los estados financieros gocen de un conocimiento de estos rubros significativos para la toma de decisiones, las empresas deben analizar cada uno de los alquileres para decretar si existe un contrato como indican las medidas de la nueva norma y desde luego evaluar si es operativo o financiero para su registro contable descartando los que se consideren exentos, ya que existen contratos a un año que la NIIF 16 no los considera.





Lista de referencias

Deloitte. (Febrero de 2016). NIIF 16 Arrendamientos Lo que hay que saber sobre cómo van a cambiar los arrendamientos. Obtenido de NIIF 16 Arrendamientos Lo que hay que saber sobre cómo van a cambiar los arrendamientos.:

https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/es/Documents/auditoria/Deloitte_ES_Auditoria_NIIF-16-arrendamientos.pdf

IASB. (2016). NIIF 16 ARRENDAMIENTOS Inquilinato, L. d. (2016). Art 30. .

KPMG. (27 de Julio de 2018). NIIF 16 NORMA SOBRE ARRENDAMIENTOS. Obtenido de NIIF 16 NORMA SOBRE ARRENDAMIENTOS:

<https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/pdf/2016/06/NIIF16-arrendamientos-abr-2016.pdf>

