

Norma Internacional de Información Financiera N° 16 - Arrendamientos
Aplicación del estándar arrendamientos y el impacto del COVID en el mismo

Yeimy Mayerly Castillo Pineda

Daniel Eduardo Robles Penagos

Universidad Militar Nueva Granada

Diplomado en Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

Cajicá, Cundinamarca

Noviembre de 2020

Introducción

Actualmente la implementación de normas internacionales de información financiera (NIIF) en las empresas se ha convertido en una obligación y mas que ello en un reto, pues para su aplicación es necesario comprender el estándar a cabalidad, es una tarea que no solo debe ser responsabilidad del contador público, sino también del gobierno corporativo especialmente al momento de la determinación de políticas contables.

Por ende, considero que las NIIF se convierten en una obligación como consecuencia de la necesidad de unificar criterios en un entorno globalizado, así buscando que se revele una información confiable y mostrando la realidad de la situación económica de un ente económico.

Sin embargo, para empezar a hablar de las NIIF y enfocarnos en la NIIF 16 de arrendamientos en el presente escrito se contextualizará de lo macro a lo micro lo cual permitirá un mejor entendimiento al lector, describiendo así a groso modo su tratamiento contable.

Objetivos

Objetivo General

Detallar el contexto de la Norma Internacional de información financiera N° 16 Arrendamientos y como su aplicación se vio afectada por la emergencia sanitaria COVID-19

Objetivos Específicos

- ✓ Dar a conocer el alcance del estándar y los conceptos básicos que permitirán un mejor entendimiento de este.
- ✓ Enunciar las adiciones al estándar por la emergencia sanitaria COVID-19
- ✓ Identificar la importancia determinación de las políticas contables ya que su determinación debe estar en línea con los estándares internacionales.

Aplicación del estándar arrendamientos y el impacto del COVID en el mismo

Los cambios económicos que surgen a través del tiempo impulsan a la mejora de procesos, normas, estándares y demás en todos los ámbitos, laborales, políticos, ambientales, tecnológicos y para el caso que se va a abordar en el presente, la parte contable y financiera.

Pues bien, introduciendo el tema de las NIIF, estas son un conjunto de normas de información financiera reconocidas a nivel mundial, inicialmente aplicadas por entidades que cotizan en bolsa, las normas e interpretaciones individuales son formuladas y mantenidas por el consejo de normas internacionales de contabilidad (IASB) y el comité de interpretación de normas internacionales de información financiera (CINIIF), que para desconocimiento de muchos el IASB es la entidad que remplazo al comité de normas internacionales de contabilidad (IASC) así dejando de lado la emisión de las Normas Internacionales de contabilidad (NIC) para abrirle paso a las NIIF.

En este orden de ideas, (Valencia & García, 2019) afirman que las NIIF son el resultado o consecuencia de una planificación en conjunto iniciado por el IASB y la Junta de Normas de Contabilidad Financiera (FASB), el regulador de contabilidad de EE. UU en donde la finalidad original de FASB era desarrollar estándares para la integración de las NIIF y los principios de contabilidad que se utilizan en Estados Unidos.

Pues bien, las NIIF abordan diversos temas contables y pretenden que independientemente del país donde se utilicen se hable un solo idioma financiero, brindan la base de aplicación, reconocimiento de los elementos de los estados financieros, bases de medición, definiciones, alcance del estándar etc.

Ahora bien, tras esta breve descripción de las NIIF, el desarrollo del presente escrito se enfocará en la NIIF 16 Arrendamientos y el impacto que ha generado en estos la emergencia sanitaria COVID – 19, se considera pertinente mencionar ciertas definiciones para una comprensión mas eficaz de la norma las cuales se irán abordando a lo largo del mismo.

Por consiguiente, esta normatividad hace un paréntesis y diferencia un arrendamiento y un contrato de servicios, basado en la facultad del cliente para controlar los activos arrendados. Si el contrato otorga al arrendatario el derecho a ejercer control sobre el uso del activo identificado

durante un período de tiempo a cambio de una contraprestación, el contrato es un arrendamiento o si incluye un arrendamiento. (Bautista Sánchez & Zambrano Martínez, 2020) agregan, si el arrendador estipula las siguientes condiciones, se considera que existe el control: por un lado, el derecho a adquirir fundamentalmente todo el aprovechamiento económico del uso del activo indicado y el derecho de administrar el uso del activo.

Por otra parte, remontándose al propósito del proyecto de esta NIIF, se puede afirmar que era resolver las dudas de preparadores y usuarios sobre la ausencia de comparabilidad entre regulaciones y, de esta forma, resolver las restricciones regulatorias sobre la comprensión de los arrendamientos operativos y la información de arrendamientos proporcionada por ellos como estándares. En general, el riesgo asumido por la entidad antes de dicho contrato.

De acuerdo con el análisis previo de IASB y FASB, los usuarios de los estados financieros, incluidos los entes pertinentes como lo son los inversores y analistas, deben elaborar ajustes contables para reflejar de forma más efectiva las condiciones financieras y elevar el apalancamiento y el capital del arrendatario.

En este orden de ideas, el alcance de la NIIF 16 guarda cierto grado de relación con la NIC 17 e incluye todos los contratos que otorgan el derecho a intercambiar y usar activos durante un período de tiempo, excepto las licencias de propiedad intelectual y los derechos reservados del arrendador. No obstante, contiene una guía detallada que ayuda a las entidades a evaluar si el contrato incluye arrendamientos, servicios o ambos. De acuerdo con las normas vigentes, no se hará ningún énfasis en la distinción entre arrendamientos operativos y servicios, ya que esta distinción no cambia la contabilidad en circunstancias normales.

Cabe destacar, la consideración o análisis empieza con la determinación de si el contrato estipula la definición de arrendamiento, en otras palabras, el cliente tiene derecho a controlar el uso de activos identificables durante un período de tiempo a cambio de una contraprestación.

Por otra parte, contemplando las preocupaciones expresadas por diversas empresas sobre el costo/beneficio de aplicar la NIIF 16 a ciertos contratos de arrendamiento, (Deloitte, 2016) comenta que, el IASB ha realizado simplificaciones prácticas, permitiendo que los arrendamientos a corto plazo y los arrendamientos de activos de bajo valor se contabilicen

directamente como gasto, suele aparecer de forma lineal durante el plazo del arrendamiento, es decir, adherirse al método convencional.

✓ Un arrendamiento a corto plazo puede interpretarse como un arrendamiento que no incluye el derecho de compra y tiene un período de menos de 12 meses desde la fecha de inicio (Valencia & García, 2019). La alternativa de aplicar esta excepción a los alquileres a corto plazo debe hacerse a nivel de cada tipo de activo.

✓ Por consiguiente, cuando de activos de bajo valor se trata, se puede implementar de forma independiente para cada uno de los arrendamientos (Tapia Loor & Vera Borbor, 2019). Cabe aclarar que, esta excepción no aplica para activos arrendados que dependen en gran proporción de otro activo o que estén interrelacionados con ellos.

Para hablar sobre la contabilidad del arrendatario según esta NIIF, se debe identificar las dos partes claves, el arrendador quien es el propietario del bien o inmueble y el arrendatario quien es el que toma el bien o inmueble en arrendamiento.

Entonces, abordando el reconocimiento, el arrendatario debe confirmar el derecho a utilizar los activos y pasivos arrendados en la fecha de inicio del arrendamiento y para su valoración, el costo del derecho de uso del activo se estipula por los siguientes elementos: el monto de la valuación inicial del pasivo por arrendamiento y el recibo del alquiler por cada pago de arrendamiento realizado al arrendador antes o en la fecha de inicio después de descontar los incentivos. Así mismo, (Yerba, 2019) declara que, se incluye el valor directo inicial causado por el arrendatario y las estimaciones de costos del arrendatario para dismantelar y transferir el activo subyacente o restaurar el mismo al nivel requerido por los términos y condiciones del arrendamiento o contrato. O de otra forma, en el lugar donde esté localizado

Después de ello, la valuación del derecho de uso del activo se realizará mediante el patrón de costos o el modelo de revalorización de la NIC 16 (propiedades, planta y equipo), confirmando así la amortización y deterioro en la cuenta de pérdidas y ganancias. (Deloitte, 2016) añade al respecto que, la revalorización del patrimonio se lleva a cabo mediante el patrón de reevaluación.

Sin embargo, la NIIF 16 requiere que si una entidad usa el modelo de valor razonable prescrito por la Norma Internacional de Contabilidad N ° 40 (NIC 40), el derecho a utilizar la inversión inmobiliaria arrendada se valorará a un valor razonable.

En consecuencia, de lo mencionado anteriormente podemos describir los Pasivos por Arrendamientos, en donde la organización debe valorar el pasivo por arrendamiento con base en el valor presente de sus cuotas de arrendamiento, y si la tasa de interés se puede establecer fácilmente, puede usar la tasa de interés implícita en el arrendamiento para descontarla. (IFRS Foundation, 2016) señala que, si la entidad no puede deducir la tasa de interés adecuada en el arrendamiento, el arrendatario debe usar la tasa de interés incremental de su préstamo, a su vez los pasivos por alquileres deben comprender ciertos parámetros.

Por consiguiente, es pertinente analizar el punto de vista para la contabilidad del arrendador, esta NIIF conserva los requerimientos contables de arrendador de la NIC 17 arrendamientos, esto según (Deloitte, 2016). La NIIF 16 requiere que los arrendadores clasifiquen los alquileres como arrendamientos operativos o arrendamientos financieros. El arrendamiento financiero es un arrendamiento que esencialmente transfiere todos los riesgos y beneficios de la propiedad de los activos. La regla estipula ejemplos de escenarios en las que los arrendamientos se clasifican como arrendamientos financieros.

Arrendamientos financieros

El arrendador debe conocer y plasmar la fecha de inicio del arrendamiento en el balance de los activos del arrendamiento financiero y exponerlo con facultad de recaudación por un importe que es igual al monto de la inversión neta en el arrendamiento.

La inversión neta en el arrendamiento se cuantifica en base a la sumatoria de las dos sentencias siguientes:

- ✓ El derecho de cobro del alquiler, estimado al valor actual de las cuotas de arrendamiento
- ✓ El valor residual, estimado al valor actual de cualquier valor excedente adquirido para el arrendador.

De esta forma el arrendador reconocerá los ingresos por financiamiento durante todo el plazo del arrendamiento con base en un modelo que demuestre el rendimiento periódico fijo de la inversión neta del arrendador en el arrendamiento, esto según (Rodríguez, 2019).

Arrendamientos operativos

El arrendador debe utilizar un modelo de reconocimiento lineal u otro método sistemático (si este último es más representativo del modelo de consumo de los activos subyacentes), y reconocer el arrendamiento operativo como ingreso en cuotas.

En este punto es necesario comprender la transición en la implementación de la NIIF 16, pues para la transición real, la empresa no tiene que reevaluar si el contrato es una renta o contiene un canon de arrendamiento en la fecha de aplicación de la NIIF 16. en cambio, se les concede:

- ✓ Bajo la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad No. 17, la NIIF 16 se aplica a los contratos que fueron previamente identificados como arrendamientos.
- ✓ En una empresa no se debe implementar la NIIF 16 a contratos que no hayan sido identificados con antelación como arrendamientos a través de la aplicación de la NIC 17. Si un ente empresarial toma la decisión de atribuir esta norma, debe manifestarlo y adaptar la norma a todos los contratos.

Teniendo como referencia lo ya mencionado, se puede analizar que el objetivo de la NIIF 16, es determinar los principios de confirmación, medición, presentación y revelación del negocio de arrendamiento. Además, tiene como finalidad que las partes interesadas proporcionen información suficiente, es decir, represente fielmente las transacciones que han realizado.

Es importante recalcar que, para implementar lo anteriormente mencionado, las empresas deben realizar el proceso de adopción de nuevas regulaciones mediante la revisión de los contratos vigentes que mantienen y, de esta forma, adoptar un nuevo sistema de control y así poder emitir nuevas normas. (Rodríguez, 2019) señala que, con la aplicación de este reglamento, los arrendamientos propiedad de la empresa deberán incluirse en el balance, lo que es diferente a la antigua normativa, que permitía quedar fuera del balance.

Sin embargo, como como todo estándar, la NIIF 16 tiene ventajas y desventajas consideradas así:

Ventajas:

Actualmente, según esta nueva norma NIIF 16, las empresas necesitan revelar sus arrendamientos que anteriormente mantenían fuera de balance, los analistas utilizaban esa información para ajustar los estados financieros ya publicados. (Valencia & García, 2019) hablan al respecto y opinan que, la nueva modalidad es relevante para incrementar la transparencia en las cuentas y la comparabilidad.

Desventajas:

En este sentido, (Valencia & García, 2019) describen que, al darse a conocer esta nueva norma, (NIIF 16), y si las comparamos con las normas anteriores, el IASB cumplió su propósito deseado y permitir a los arrendatarios incluir arrendamientos en sus balances regulares, todas las empresas que arriendan grandes cantidades de activos para su negocio deben reconocer más activos y pasivos, esto afectará a una amplia gama de sectores, desde aerolíneas que alquilan aviones hasta sectores minoristas que arriendan espacios como puntos de venta, cuanto más amplia sea la cartera de arrendamientos, mayor será el impacto en los indicadores clave de información.

Pero, ¿qué impactos ha generado la NIIF 16? Notoriamente se han hecho efectivos en la implantación del estándar en entidades reales, ya que es significativo, puesto que los activos se amortizan por el método de línea recta y los pasivos se amortizan mediante la tabla de amortización financiera, el ajuste de los pasivos será mayor que el de los activos. (Deloitte, 2016) explica que, la disparidad será determinada por la desigualdad acumulada antes de que se hagan ajustes entre los costos de capitalizar el arrendamiento (costos financieros más amortización de activos) y los costos operativos de la opción de no capitalizarlo.

Es importante señalar que, estos impactos no solo se limitan al balance general, la contabilidad también cambiará durante el período de arrendamiento específicamente, incluso al pagar una tarifa anual fija, la empresa ahora tiene un modelo de reconocimiento de tarifas esperado en la mayoría de los arrendamientos. La regla traza una línea entre arrendamientos y contratos de servicios; los arrendamientos irán abarcados en el balance, mientras que, los contratos de servicios no se introducirán en dicho informe.

No obstante a lo anterior, la emergencia sanitaria COVID-19 vivida a lo largo del 2020 en el mundo ha impactado negativamente en el uso del estándar NIIF 16 y de su efectiva aplicación,

pues a pesar de que existe un contrato y que las dos partes se obligan a cumplir con ciertos requisitos estipulados en el contrato, la economía tiende a una recesión que se ocasiona a su vez por las interrupciones temporales de las actividades comerciales de las organizaciones, lo que ha generado alteraciones en las contraprestaciones definidas inicialmente, afectando así, la efectividad en los pagos, el alcance, la vigencia, entre otras.

Como solución a estas alteraciones, el IASB propuso una enmienda para la NIIF 16 en la cual se proporcionaría a los arrendatarios elegir no evaluar si las concesiones derivadas por la pandemia tendrían como efecto una modificación de arrendamiento e igualmente propuso alternativas para el arrendador, uno de los propósitos principales era presentar un beneficio de alivio a las compañías que tuvieran varios contratos de arrendamiento

En conclusión, puesto que con la emisión de la NIIF 16, se espera que el tratamiento contable de los contratos de arrendamiento cambie significativamente, se toma como punto de partida, desde el inicio, dando a conocer la definición de arrendamiento financiero para que la organización que inicia su aplicación en este método, sepa reconocer el momento de existencia de alguno, explicando así el concepto de derecho a controlar el uso del activo subyacente, que es el principal requisito para el arrendamiento de activos y para determinar que es un arrendamiento financiero.

Los arrendamientos se consideran arrendamientos financieros, si el arrendamiento incluye el derecho a controlar el activo durante un cierto período de tiempo; si cumple con este requisito, será un arrendamiento financiero y da paso para incluir, de esta forma, el derecho a la compra de dicho bien. El desafío más grande de las empresas que alquilan activos, principalmente las empresas grandes que manejan diferentes tipos de arrendamientos y en cantidades considerables, es saber calcular y manejar sus balances correctamente, incluyendo en ellos todos los activos subyacentes que tienen en su poder y de esta forma, también debe el arrendatario incluir los ingresos correspondientes de dichos alquileres. Es importante tener en cuenta que, es significativo, puesto que los activos se amortizan por el método de línea recta y los pasivos se amortizan mediante la tabla de amortización financiera, el ajuste de los pasivos será mayor que el de los activos; Aunque esto, facilita de cierta manera el trabajo de los auditores y personal encargado de verificar la veracidad de dichos balances. A su vez fue considerable la emisión de una enmienda a la NIIF 16 para mitigar los impactos del COVID-19.

Conclusiones

- ✓ Las NIIF derivan cambios en el tratamiento contable de las organizaciones como consecuencia de una economía acelerada y con tendencia creciente.
- ✓ El estándar de arrendamientos proporciona las bases y los lineamientos a seguir al momento de identificar los contratos, el tratamiento contable y su impacto en los estados financieros de ambas partes, el arrendatario y el arrendador.
- ✓ La NIIF 16 entro en vigor desde enero de 2019 pero se vio afectada en el 2020 debido a la emergencia sanitaria para lo cual se emitió una enmienda.

Referencias Bibliográficas

IFRS Foundation. (2016). NIIF 16 Arrendamientos. Londres: Copyright © 2016 IFRS Foundation.

Bautista Sánchez, I. C., & Zambrano Martínez, N. S. (2020). Tratamiento contable de los arrendamientos y su incidencia en los estados financieros de la empresa Nacris S.A. GUAYAQUIL: UNIVERSIDAD LAICA VICENTE ROCAFUERTE DE GUAYAQUIL.

Deloitte. (2016). NIIF 16 Arrendamientos. Lo que hay que saber sobre como van a cambiar los arrendamientos. España: Deloitte.

Rodríguez, M. P. (2019). NIIF 16 de la nueva norma contable sobre arrendamientos. Argentina: KPMG International Cooperative (“KPMG International”).

Sociedad anónima española y miembro de la red KPMG de firmas independientes. (2016). NIIF 16 Arrendamientos. España: © 2016 KPMG, S.A.

Tapia Loor, A. L., & Vera Borbor, J. G. (2019). “Análisis de la aplicación de la NIIF 16 en las empresas del sector comercial de Guayaquil”. Guayaquil: UNIVERSIDAD DE GUAYAQUIL.

Valencia, A. R., & García, K. G. (2019). IMPLICACIONES CONTABLES Y FINANCIERAS DE LA NIIF 16. Santiago de Cali: UNIVERSIDAD ICESI.

Yerba, R. I. (2019). “Impactos de la NIIF 16 en la presentación de los EEEF de la empresa Transportes Perú S.A.C. Periodo de enero a junio año 2019”. Arequipa: UNIVERSIDAD NACIONAL DE SAN AGUSTÍN DE AREQUIPA.