

**IMPACTO DE LA ADOPCIÓN NIC 17 (ARRENDAMIENTOS) EN LOS ESTADOS  
FINANCIEROS DE LA COMPAÑÍA SPATARO NAPOLI S.A**

**JOSE ALIRIO CABRERA GUZMAN**



**UNIVERSIDAD DEL VALLE SEDE PALMIRA  
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACION  
CONTADURIA PÚBLICA  
PALMIRA  
2015**

**IMPACTO DE LA ADOPCIÓN NIC 17 (ARRENDAMIENTOS) EN LOS ESTADOS  
FINANCIEROS DE LA COMPAÑÍA SPATARO NAPOLI S.A**

**JOSE ALIRIO CABRERA GUZMAN**

**Trabajo de grado realizado para Optar por el título de contador**

**Publico en la modalidad de monografía**

**Tutor**

**C.P. Wilson Eduardo Romero P.**

**UNIVERSIDAD DEL VALLE SEDE PALMIRA**

**FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACION**

**CONTADURIA PÚBLICA**

**PALMIRA**

**2015**

### **III. NOTA DE ACEPTACION**

El presente trabajo de grado fue aprobado por el director de la sede Regional Palmira de la Universidad del Valle y los jurados en cumplimiento con los requisitos exigidos por la institución para optar por el título de contador público.

ALONSO VALENCIA LLANO

Director sede Palmira

WILSON EDUARDO ROMERO P.

Director de Trabajo

Jurado de Grado

Jurado de Grado

#### **IV. DEDICATORIA**

Este paso más en mi vida lo dedico a mis padres que en el lugar donde se encuentren, están orgullosos de ese triunfo para mi vida y que les cumplí.

A mis hijos que son el motor y por el cual lucho cada día para seguir creciendo personal y profesionalmente.

A mi familia que ha sido mi apoyo mi guía y mi consejera durante todos estos años de vida.

Y las demás personas que de una u otra forma me ayudaron a cumplir una de tantas metas trazadas en mi vida.

A Dios que a lo largo de mi vida me ha guiado para estar donde estoy en estos momentos.

## **V. AGRADECIMIENTOS**

A todos los docentes que me ayudaron a formar profesionalmente y de los cuales me lleve una parte de su conocimiento.

A mi tutor Wilson Romero por sus consejos sabios en este trabajo y que hizo posible con su ayuda obtener este logro.

Al profesor Francisco Góngora por toda su ayuda y orientación en este proceso de terminación del trabajo.

## **VI. RESUMEN**

La adopción de las normas internacionales de contabilidad, impactará los métodos actuales de información y presentará cambios en la economía del país; con esta adopción se busca que la información sea de fácil entendimiento para los diferentes usuarios de la información financiera y llegar a una homogeneidad y transparencia. Con este trabajo de grado se espera que el lector comprenda la normatividad en cuanto a la NIC 17 de “Arrendamientos”.

Este trabajo se enfoca básicamente en la explicación de la norma nacional con el decreto 2649 de 1993 y la norma internacional con la NIC 17 “arrendamientos”, los cambios en cuanto a las políticas de aplicación y contabilización, y los cambios que se reflejan.

Se presentará el marco conceptual de las normas internacionales de contabilidad, seguido del planteamiento del decreto 2649 de 1993 en “Arrendamientos, luego el planteamiento que nos da la NIC 17 “Arrendamientos” y luego el impacto que se presentó en los estados financieros de la compañía Spataro Napoli S.A.

Con la experiencia presentada en la compañía en cuanto a la adopción, es dar a conocer la importancia de la norma y que el lector pueda conocer cómo es el proceso de la adopción, qué dice la norma, cómo se aplica la política y cómo lo debemos manejar posteriormente.

Cabe aclarar que este caso es propio de la compañía, la norma nos da un direccionamiento de cómo se debe manejar pero cada compañía en nuestro país tendrá su propio impacto y manejo debido a su objeto social, y la visión a futuro de la compañía. Recordemos que las normas internacionales de información financieras van enfocadas a revelar la realidad de las empresas y el futuro que se les quiere dar, tanto administrativo, financiera y contablemente.

## VII. TABLA DE CONTENIDO

|                                                                                                     |    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 0. INTRODUCCION .....                                                                               | 14 |
| 1. ANTECEDENTES.....                                                                                | 16 |
| 2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA .....                                                                 | 19 |
| 2.1 FORMULACION DEL PROBLEMA.....                                                                   | 20 |
| 2.2 SISTEMATIZACION. ....                                                                           | 20 |
| 3. JUSTIFICACION .....                                                                              | 21 |
| 4. MARCO DE REFERENCIA. ....                                                                        | 22 |
| 4.1 MARCO TEORICO. ....                                                                             | 22 |
| 4.2 MARCO CONCEPTUAL.....                                                                           | 24 |
| 4.3 MARCO LEGAL. ....                                                                               | 25 |
| 4.4 MARCO CONTEXTUAL. ....                                                                          | 26 |
| 5. METODOLOGIA.....                                                                                 | 29 |
| 5.1 TIPO DE INVESTIGACION. ....                                                                     | 29 |
| 5.2 METODO DE INVESTIGACION.....                                                                    | 30 |
| 5.3 TECNICAS DE INFORMACION .....                                                                   | 30 |
| 5.4 FUENTES DE INFORMACION.....                                                                     | 31 |
| 5.5 FASES DE INVESTIGACION. ....                                                                    | 31 |
| 6. OBJETIVOS .....                                                                                  | 32 |
| 6.1 GENERAL. ....                                                                                   | 32 |
| 6.2 ESPECÍFICOS .....                                                                               | 32 |
| 6.2.1 Evaluar los estándares IFRS establecidos sobre la presentación de<br>estados financieros..... | 33 |
| 6.2.1.1 Objetivo de los ESTADOS FINANCIEROS.....                                                    | 36 |
| 6.2.1.2 Características cualitativas de los estados financieros .....                               | 42 |
| 6.2.1.3 Elementos de los estados financieros .....                                                  | 47 |
| 6.2.1.4 Reconocimiento de los elementos de los estados financieros: .....                           | 50 |
| 6.2.1.5 Bases de medición .....                                                                     | 52 |
| 6.2.1.6 Concepto de capital y mantenimiento de capital .....                                        | 53 |
| 6.2.2. Analizar el contenido de la NIC 17 (ARRENDAMIENTOS).....                                     | 55 |

|                                                                                                     |    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 6.2.2.1 Objetivo.....                                                                               | 56 |
| 6.2.2.3 Definiciones.....                                                                           | 57 |
| 6.2.2.4 Clasificación de los arrendamientos .....                                                   | 61 |
| 6.2.2.5 Contabilización de los arrendamientos en los estados financieros de los arrendatarios ..... | 64 |
| 6.2.2.5.1 Arrendamientos financieros.....                                                           | 64 |
| 6.2.2.5.1.1 Reconocimiento inicial .....                                                            | 64 |
| 6.2.2.5.1.2 Medición posterior .....                                                                | 65 |
| 6.2.2.5.1.3 Información a revelar .....                                                             | 67 |
| 6.2.2.5.2 Arrendamientos operativos.....                                                            | 72 |
| 6.2.2.5.2.1 Información a revelar .....                                                             | 72 |
| 6.2.2.6 Contabilización de los arrendamientos en los estados financieros de los arrendadores .....  | 75 |
| 6.2.2.6.1 Arrendamientos financieros.....                                                           | 75 |
| 6.2.2.6.1.1 Reconocimiento inicial .....                                                            | 75 |
| 6.2.2.6.1.2 Medición posterior .....                                                                | 77 |
| 6.2.2.6.1.3 Información a revelar .....                                                             | 81 |
| 6.2.2.7 Transacciones de venta con arrendamiento posterior .....                                    | 85 |
| 6.2.3. Examinar la normatividad colombiana en lo referente a Arrendamientos.....                    | 86 |
| 6.2.3.1. Normas Contables Vigentes. ....                                                            | 86 |
| 6.2.3.1.1. Fuentes De Las Normas Contables.....                                                     | 86 |
| 6.2.3.1.2. Objetivos De Los Estados Financieros.....                                                | 87 |
| 6.2.3.2. Modelo Contable. ....                                                                      | 88 |
| 6.2.3.2.1. Concepto de Capital a Mantener.....                                                      | 88 |
| 6.2.3.2.2. Unidad de Medida a Emplear. ....                                                         | 89 |
| 6.2.3.2.3. Criterios de Valuación a Aplicar. ....                                                   | 89 |
| 6.2.3.3. Cualidades o Requisitos generales de la Información Financiera. ....                       | 91 |
| 6.2.3.4. Principios Fundamentales de la Contabilidad. ....                                          | 91 |
| 6.2.3.5. Normas Generales de Valuación. ....                                                        | 92 |
| 6.2.3.5.1. Reconocimiento de Variaciones Patrimoniales.....                                         | 92 |
| 6.2.3.5.1.1. Derivadas de Resultados. ....                                                          | 92 |

|                                                                                                                                                                                         |     |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 6.2.3.5.1.2. Derivadas de Revaluaciones o Retasaciones de Bienes. ....                                                                                                                  | 94  |
| 6.2.3.6. Modificaciones a resultados de Ejercicios Contables Anteriores. ....                                                                                                           | 95  |
| 6.2.3.7. Consideración de Hechos Posteriores al Cierre del Periodo contable.<br>.....                                                                                                   | 96  |
| 6.2.3.8. Consideraciones de Contingencias. ....                                                                                                                                         | 97  |
| 6.2.3.9. Crédito Mercantil. ....                                                                                                                                                        | 99  |
| 6.2.3.10. Detalle de los Criterios Generales de Valuación Utilizados. ....                                                                                                              | 100 |
| 6.2.3.10.1. Base de Medición. ....                                                                                                                                                      | 100 |
| 6.2.3.10.3. Costos de Producción. ....                                                                                                                                                  | 101 |
| 6.2.3.10.4. Activación de los Costos Financieros. ....                                                                                                                                  | 102 |
| 6.2.4. Evidenciar los cambios en los estados financieros de la compañía Spataro Napoli S.A, evaluados desde la perspectiva internacional (NIC 17) y la<br>normatividad colombiana. .... | 102 |
| 6.2.4.1. Derechos Sobre Bienes en Arrendamiento Financiero .....                                                                                                                        | 103 |
| 6.2.4.2. Reconocimiento del contrato de arrendamiento financiero. ....                                                                                                                  | 103 |
| 6.2.4.3. Medición Inicial del Arrendamiento Financiero .....                                                                                                                            | 104 |
| 6.2.4.4. Vida Útil y Depreciación del activo adquirido en arrendamiento<br>financiero. ....                                                                                             | 104 |
| 6.2.4.5. Operaciones de Leaseback .....                                                                                                                                                 | 105 |
| 6.2.4.6. Presentación de los arrendamientos de la compañía Spataro Napoli<br>S.A. a diciembre 31 de 2011, bajo la norma local. ....                                                     | 106 |
| 6.2.4.7. Presentación de los activos fijos terrenos. ....                                                                                                                               | 107 |
| 6.2.4.8. Presentación de los activos fijos edificaciones. ....                                                                                                                          | 107 |
| 6.2.4.9. Presentación de los activos fijos Maquinaria y Equipos. ....                                                                                                                   | 111 |
| 6.2.4.10. Presentación de los activos fijos en Normas Internacionales de<br>Información Financiera. ....                                                                                | 116 |
| CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES .....                                                                                                                                                    | 122 |
| BIBLIOGRAFIA. ....                                                                                                                                                                      | 125 |

## VIII. TABLA DE GRAFICOS

|                                                    |    |
|----------------------------------------------------|----|
| Gráfico 1 Proceso del Arrendamiento.....           | 56 |
| Gráfico 2 Clasificación de los Arrendamientos..... | 61 |

## IX. TABLAS

|                                                                                                                                         |     |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| Tabla 1 Ejemplo 1 .....                                                                                                                 | 69  |
| Tabla 2 Depreciación.....                                                                                                               | 70  |
| Tabla 3 Depreciación 1 .....                                                                                                            | 71  |
| Tabla 4 Pago Cuota Arriendo.....                                                                                                        | 71  |
| Tabla 5 Pago Segundo Mes .....                                                                                                          | 72  |
| Tabla 6 Ejemplo 2 .....                                                                                                                 | 75  |
| Tabla 7 Ejemplo 3 .....                                                                                                                 | 79  |
| Tabla 8 Cobro Mensual .....                                                                                                             | 80  |
| Tabla 9 Ejemplo 4 .....                                                                                                                 | 82  |
| Tabla 10 Depreciación Vehículo .....                                                                                                    | 82  |
| Tabla 11 Depreciación Vehículo 1.....                                                                                                   | 83  |
| Tabla 12 Cobro Mensual Vehículo .....                                                                                                   | 84  |
| Tabla 13 Resumen.....                                                                                                                   | 84  |
| Tabla 14 presentación de la cuenta de intangibles de la compañía Spataro Napoli S.A. en el balance COLGAAP a Diciembre 31 de 2011. .... | 106 |
| Tabla 15 identificación de los terrenos en leasing. ....                                                                                | 107 |
| Tabla 16 identificación de las Edificaciones en Leasing Norma local. ....                                                               | 108 |
| Tabla 17 identificación de las Edificaciones en Leasing en Normas Internacionales de Información Financiera. ....                       | 110 |
| Tabla 18 identificación de la Maquinaria y Equipo en norma local. ....                                                                  | 112 |
| Tabla 19 identificación de la Maquinaria y Equipo con Leasing en Normas Internacionales de Información Financiera. ....                 | 114 |
| Tabla 20 Detalle de los ajustes es el siguiente: .....                                                                                  | 118 |
| Tabla 21 relación de ajustes de la re-expresión. ....                                                                                   | 119 |

## 0. INTRODUCCION

Este documento se desarrolla como proyecto de investigación, del impacto de los estándares internacionales de contabilidad para reportes financieros –IFRS- en las empresas vallecaucanas desde la perspectiva de las culturas híbridas. El proceso de adopción de las IFRS en Colombia, ha ocasionado reacciones desde diferentes sectores a propósito de las implicaciones y consecuencias que podría acarrear dicho proceso; la academia no ha sido ajena a esta discusión y ha propuesto planteamientos a propósito de la necesidad de que Colombia, como una economía emergente, adopte IFRS; además se han escuchado voces en torno a los impactos que tendrá el proceso de adopción de IFRS sobre el escenario empresarial colombiano, las posibles consecuencias económicas de la implementación y el sustento teórico-conceptual de la implementación de IFRS en el país.

Este documento pretende que el lector obtenga una idea clara del impacto que tiene esta adopción en las empresas, para este propósito se tomaran los estados financieros de la compañía Spataro Napoli S.A. empresa vallecaucana ubicada en Santiago de Cali, con más de 50 años en la industria de manufactura.

Empresa que adopto las IFRS desde el año 2.012 y donde se podrá mirar los cambios que ha tenido en cuanto al reconocimiento y adopción de la NIC 17 Arrendamientos.

Con una contabilidad colombiana inmersa en presentar información financiera a los propietarios, acreedores, entidades bancarias y el estado, y que a su vez es

poco confiable, las IFRS van dirigidas a analistas e inversores, que como objeto buscan evaluar la situación presente y futura de la empresa. Siendo las normas internacionales, un conjunto de normas y leyes que se ajustan las necesidades de cada compañía con base en las políticas que se adopten, que la encamine a información financiera más comercial y mejor vista por los inversionistas.

Al final el lector tendrá una opinión más clara sobre las normas internacionales IFRS, y cómo se verán beneficiadas y en unos casos perjudicadas con la adopción de las normas internacionales de contabilidad.

## 1. ANTECEDENTES.

Las NIC son un conjunto de estándares de contabilidad que rápidamente están siendo aceptados y utilizados en todo el mundo, estas normas son implementadas a través de procesos de reconocimiento y adopción. Para el trabajo que se está desarrollando, es de suma importancia la información suministrada por el autor y ayuda con el proyecto de investigación<sup>1</sup>.

En la actualidad, con el fin de solucionar muchos problemas que se presentaban en las empresas respecto a la interpretación de la información financiera, se han adoptado las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), las cuales facilitan a que las empresas a nivel mundial, tengan una comunicación en un mismo lenguaje financiero. Las NIIF hasta el momento están siendo implementadas en grandes empresas, pero se ha visto la necesidad de que las pequeñas y medianas empresas adopten de igual manera normas acopladas a sus necesidades y requerimientos. En nuestro país existe gran cantidad de PYMES, las cuales son una fuente importante de suministro local y provisión de servicios a grandes compañías, sin embargo muchas de estas no tienen el suficiente conocimiento para la implementación de estas normas.

Por tanto conviene realizar un análisis exhaustivo y profundo sobre las secciones: 16 “Propiedades de inversión”, 17 “Propiedades, planta y equipo”, y 20 “Arrendamientos” de la NIIF para las PYMES. Este estudio permitirá a futuro,

---

<sup>1</sup> MANTILLA B, Samuel Alberto. Libro estándares/normas internacionales de información financiera (IFRS/NIIF) 4ta edición por Ecoe ediciones Bogotá 2.013 p. 23

hacer la aplicación y asesoramiento en las diferentes empresas de nuestro medio<sup>2</sup>.

El presente trabajo se centra en el tratamiento contable de los inmuebles en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) que se recoge, fundamentalmente, en la NIC 16 (Inmovilizado Material); NIC 40 (Inmuebles de Inversión), la NIC 2 (Existencias) y la NIIF 5 (Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas). Se lleva a cabo un comentario de la NIC 17 (Arrendamientos), ya que el tratamiento de los inmuebles arrendados se realiza mediante esta norma. Por último, el artículo desarrolla las diferencias más destacadas con la normativa española, que se pueden concretar en diversos aspectos que se desarrollan y analizan a lo largo del texto. Para el desarrollo del proyecto de investigación servirá de toda la información depositada sobre la NIC 17 (arrendamientos)<sup>3</sup>.

El objetivo de la NIC 17, es el de establecer para arrendatario y arrendadores, las políticas contables adecuadas para contabilizar y revelar la información relativa a los arrendamientos operativos y financieros. La clasificación de los arrendamientos adoptada en esta norma, se basa en el grado en que los riesgos y ventajas, derivados de la propiedad del activo, afectan al arrendador y el arrendatario. El objetivo de la NIC 34, es el de establecer el contenido mínimo de la información

---

<sup>2</sup> BASTIDAS Mendieta, Janeth Patricia. MALDONADO Sánchez, Andrea Paulina (2012). Análisis de la sección 16 "Propiedades de inversión", y su relación con las secciones 17 "Propiedades, planta y equipo" y sección 20

"Arrendamientos" de la Norma Internacional de Información Financiera NIIF para PYMES (Tesis de Ingeniería en Contabilidad y Auditoría). UTPL, Loja. p. 96

<sup>3</sup> MORALES, M<sup>a</sup> Jesús. BENTABOL, M<sup>a</sup> Amparo. CAÑA, Palma Rocío. Los inmuebles en las NIIF: contabilización del arrendamiento financiero. Fondos de esta revista en CISNE. Catálogo de la Biblioteca Complutense de Madrid Revista: Técnica Contable, 2005 MAY; LVII (675), p. 4-15

financiera intermedia, así como prescribir los criterios para el conocimiento y la medición que deben ser seguidos en los estados financieros intermedios, ya se presenten de forma completa o condensada<sup>4</sup>.

---

<sup>4</sup> GONZALEZ M., Nilsa G. ROJAS R., Damarggy C. Fecha de publicación: 19-mar-2009, Editorial: Universidad de Oriente p. 230

## **2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

Con la llegada del siglo XXI y en un hemisferio de constantes cambios es evidente que se está en una época donde quien no evoluciona frente a la globalización, estará limitado ante las necesidades de un mundo competente y cambiante.

Haciendo referencia a los cambios que trae consigo la globalización, para efectos de la investigación es importante conocer el proceso de convergencia que ha sufrido Colombia con la llegada del Ley 1314 de 2009, en tema de Normas Internacionales de Contabilidad; por lo anterior y para fines del presente proyecto, se toma como referente la compañía Spataro Napoli S.A, a fin de analizar sus estados financieros y de ese modo identificar el impacto de dicho proceso de convergencia, en lo concerniente a la NIC 17 (Arrendamientos).

Es de suma importancia que nuestro país ha tratado de hacer muchos cambio en cuanto a normas y leyes contables y ajustes al decreto 2649 de 1993 y con esto no se ha logrado tener una información financiera más adecuada a los estándares internacionales, donde el objetivo principal de estos estándares es una información lo más real para analizar el estado de las empresas y con esto tener una idea más clara de cuál es el panorama presente y futuro.

De tal manera, se tomaran los registros contables y estados financieros a diciembre 31 de 2011, periodo que se realizó la adopción de las normas internacionales en la compañía en mención, y de este modo hacer un análisis comparativo en el que se refleje el impacto desde la transición hasta la aplicación

como tal de las normas, haciendo énfasis en lo que confiere a la NIC 17 Arrendamientos.

## **2.1 FORMULACION DEL PROBLEMA.**

¿Cuáles son las diferencias e impactos en los registros contables y la información financiera, de los estados financieros de la Organización **SPATARO NAPOLI S.A.** que actualmente están bajo el decreto 2649 de diciembre 29 de 1993, contra la nueva realidad del reconocimiento y adopción de la Ley 1314 del 13 de Julio del año 2009 en el marco de la NIIF 17 Arrendamientos?

## **2.2 SISTEMATIZACION.**

1. ¿Cuál es el marco teórico actual sobre adopción y reconocimiento de las normas internacionales de contabilidad?
2. ¿Cuál es el contenido de la NIC 17 Arrendamientos como norma internacional de contabilidad?
3. ¿Cuál es la diferencia entre el decreto 2649 de 1993 y la NIC 17 Arrendamientos?
4. ¿Cuál es el impacto en los estados financieros de la compañía Spataro Napoli S.A.?

### **3. JUSTIFICACION**

Los cambios en la gestión contable y financiera de las organizaciones involucran en este nuevo milenio implementar las nuevas normas contables como son las normas internacionales en nuestro país, se inicia un proceso de cambios en la normatividad colombiana, de manera drástica en todas las organizaciones que tenían hasta nuestros días un contexto contable enquistado y que se debe de dejar para iniciar uno más revolucionario; esto generara confusión en muchos sectores y más en los profesionales de la contaduría que han tenido que transformar la manera de interpretación de la contabilidad.

Es necesario evaluar objetivamente la implementación de las normas internacionales en la práctica contable y la disposición normativa colombiana con el fin de verificar si al compararlas nos permite determinar el impacto que se genera. Además conocer la situación financiera y el nivel de competitividad de las empresas nacionales en el contexto internacional, a través de su información contable, ya que esto garantiza la habilidad en el flujo y control de la información financiera en el mercado externo.

En la actualidad a raíz de los convenios comerciales internacionales promovidos por la globalización, el estado colombiano ve la necesidad de implementar los estándares internacionales que permitan presentar un adecuado flujo de información financiera la cual se considera indispensable para que las empresas participen en mercados internacionales.

Pues los estándares internacionales buscan tener una información financiera real en tiempo presente y futuro principal objetivos de estos estándares de información.

#### **4. MARCO DE REFERENCIA.**

##### **4.1 MARCO TEORICO.**

Las normas contables no son fines en sí mismas. Todas las regulaciones contables tratan de definirse como finalistas, pretendiendo conseguir un objetivo superior: la imagen fiel europea (True and Fair View) o la presentación razonable estadounidense (Fair presentation). Ambas se obtienen, normalmente, por la aplicación de las normas contables. La cuestión sería ¿cómo se deduce desde el corolario de la imagen fiel o presentación razonable el criterio contable aplicable a una transacción o suceso concreto?

Cualquier legislación debe plantearse una permanente elección entre el formalismo, conseguido a través de una concepción legalista del sistema de normas, y el antiformalismo, que se enfocaría a la sustancia de los hechos al margen de la forma que pudiesen tomar (Karan, 2002: 45). El primero favorece la uniformidad, consistencia, predictibilidad e insiste en la forma legal y en la interpretación literal; por el contrario, el segundo se caracteriza por un enfoque más flexible, abierto y orientado a los fines, lo que induce a dar respuestas dinámicas. La manera en que fue incluido el True and Fair View en la legislación de la Unión Europea pone de manifiesto un compromiso entre el formalismo y el antiformalismo.

Tras el paradigma del beneficio normativo, el paso siguiente es la sustitución de la búsqueda de una verdad única por una verdad orientada al usuario, que pretende y persigue proporcionar la mayor utilidad posible en la toma de decisiones, con lo que los criterios tradicionales de verificabilidad y objetividad, sin dejar de ser importantes, dejan paso al de relevancia en el primer puesto de la escala de prioridades.

El cambio de enfoque estuvo tácitamente implícito durante, al menos, las tres décadas anteriores a la de los sesenta. Así, esta nueva orientación comienza a gestarse, según Hendricksen, en los últimos años de la década de los veinte y primeros de los treinta, en los que el cambio más importante en el pensamiento contable fue la modificación del objetivo de la Contabilidad de presentar información a la gerencia y a los acreedores, al de suministrar información financiera a los inversionistas y accionistas.<sup>5</sup>

Algunos términos que se usan en esta norma NIC 17 “Arrendamientos”, los cuales deben quedar claros desde un comienzo como son:

Arrendamiento es un acuerdo por el que el arrendador cede al arrendatario, a cambio de percibir una suma única de dinero, o una serie de pagos o cuotas, el derecho a utilizar un activo durante un periodo de tiempo determinado.

Arrendamiento financiero es un tipo de arrendamiento en el que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo. La propiedad del mismo en su caso, puede no ser transferida.

---

<sup>5</sup> TAU, Pereda Jorge, Lecturas de Teoría e Investigación Contable p.191 a 197

Arrendamiento operativo es cualquier tipo de arrendamiento distinto al arrendamiento financiero.<sup>6</sup>

## **4.2 MARCO CONCEPTUAL.**

Con la adopción de las normas internacionales de contabilidad, la contabilidad colombiana pasa de ser una contabilidad que se basa en reglas y pasa a ser una contabilidad que se basa en principios, cambiando totalmente el panorama.

La contabilidad que dibujan las NIIF exige una estrategia y unas elecciones sobre cómo reflejar los hechos y transacciones económicos, que deben ser organizadas desde el comienzo, y que van desde la delimitación de los segmentos sobre los que va a informar la empresa, hasta la clasificación de los valores según la finalidad para la que se tengan en la empresa, puesto que cada finalidad exige una contabilización diferente.

La NIC 17, sobre la presentación e información a revelar de los Arrendamientos, aporta importantes cambios tanto en la definición de los activos Fijos, pasivos a largo y corto plazo y del patrimonio, como en la información que sobre los mismos la entidad debe comunicar a los agentes económicos interesados en los estados presentados. El objetivo de la NIC 17 es mejorar la comprensión de los usuarios de los estados financieros sobre la relevancia y manejo que se le da a los Arrendamientos.

---

<sup>6</sup> IFRS, Foundation, Nic 17 Arrendamientos p.1

La clasificación de los arrendamientos y la presentación el ESFA o estado de situación financiera de apertura. El Estado de Situación Financiera comúnmente denominado Balance General, es un documento contable que refleja la situación financiera de un ente económico a una fecha determinada. Su estructura la conforman cuentas de activo, pasivo y patrimonio o capital contable. Su formulación está definida por medio de un formato, en cual en la mayoría de los casos obedece a criterios personales en el uso de las cuentas, razón por el cual su forma de presentación no es estándar. A criterio personal creo conveniente y oportuno que el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC), debería emitir un formato general de catálogo de cuentas que permita la presentación de este estado financiero en una estandarización global en su utilización.<sup>7</sup>

#### **4.3 MARCO LEGAL.**

Decreto 2649, publicado el 29 de diciembre de 1993. Por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptada en Colombia PCGA y la Ley 1314, publicada el 13 de julio de 2009. Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia.

Ley 590 del 10 de Julio de 2000 por la cual se dictan disposiciones para promover el desarrollo de las micros, pequeñas y medianas empresas. Ley 905 de Agosto 2 de 2004 por medio de la cual se modifica la ley 590 de 2000 sobre promoción del

---

<sup>7</sup> EDUCACONTA, Estado de Situación Financiera según la NIIF. <http://www.educaconta.com/search?q=estados+de+situacion+financiera>

desarrollo de la micro, pequeña y mediana empresa colombiana y se dictan otras disposiciones.

#### **4.4 MARCO CONTEXTUAL.**

Se trata de explicar el proceso de armonización de la Ley 1314 de 2009 en Colombia con los siguientes pasos.

##### **1. CLASIFICACIÓN DE LAS ENTIDADES SUPERVISADAS PARA EFECTOS DE LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA – NIIF**

Dentro de las consideraciones del Decreto 2784 de 2012 se indica que el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, en el documento de Direccionamiento Estratégico, propuso en su párrafo 48 que las normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información deben aplicarse de manera diferencial a tres grupos de preparadores de estados financieros: Grupo 1, Grupo 2 y Grupo 3.

##### **2. CRONOGRAMA DE APLICACIÓN PARA EL GRUPO 1**

De conformidad con lo establecido en el artículo 3º del Decreto 2784 de 2012, el Gobierno Nacional ha dispuesto el siguiente cronograma de aplicación:

##### **CONCEPTO**

## PERÍODO

1 Período de preparación obligatoria.

Desde el 1º de enero de 2013 al 31 de diciembre de 2013

2 Fecha de transición.

El 1º de enero de 2014

3 Estado de situación financiera de apertura.

La fecha de transición (1º enero de 2014)

4 Período de transición.

Desde el 1º de enero de 2014 al 31 de diciembre de 2014

5 Últimos estados financieros conforme a los Decretos 2649 y 2650 de 1993 y normatividad vigente.

31 de diciembre de 2014

6 Fecha de aplicación.

El 1º de enero de 2015

7 Primer período de aplicación.

Desde el 1º de enero de 2015 al 31 de diciembre de 2015

8 Fecha de Reporte.

31 de diciembre de 2015

Las condiciones de cada una de las etapas se encuentran descritas en el Decreto 2784 mencionado.

El anterior cronograma coincide con el dispuesto para la aplicación del marco técnico normativo de información financiera para las microempresas (Grupo 3), en los términos del artículo 3º del Decreto 2706 del 27 de diciembre de 2012.

Cabe aclarar que los decretos antes citados no contemplaron la aplicación anticipada de manera voluntaria de los nuevos marcos normativos, por lo tanto, el proceso deberá sujetarse a las fechas y períodos allí previstos.

Las fechas y períodos indicados en el cronograma mencionado son improrrogables, por estar plenamente definidos en la norma.

### 3. PLAN DE IMPLEMENTACIÓN DE LAS NIIF

Las entidades que se clasifiquen dentro del Grupo 1 en los términos referidos en el numeral 1º de esta Circular y sometidas a la supervisión de esta Superintendencia, deberán preparar un Plan de Implementación de las Normas de Información Financiera –NIIF–, el cual deberá incluir como mínimo las actividades descritas en el formato denominado “Anexo 1. Plan de Implementación NIIF”

referido más adelante incluyendo dentro de sus componentes esenciales la capacitación, la identificación de un responsable del proceso, y en general cumplir con las condiciones necesarias para alcanzar el objetivo fijado y debe establecer las herramientas de control y monitoreo para su adecuado cumplimiento.

Con el fin de acompañar el proceso de implementación y verificar que el ente económico se encuentre debidamente preparado para iniciar la aplicación, tales entidades deben presentar a esta Superintendencia, a más tardar el 28 de febrero de 2013, información sobre el Plan de Implementación de las nuevas normas, utilizando el formato descrito en el siguiente numeral, sin realizar ninguna modificación, indicando para cada actividad o grupo de actividades la fecha de inicio y de terminación, ya sea que esté finalizada, en curso o pendiente de inicio o ejecución.

Lo anterior sin perjuicio de la función de inspección, vigilancia y control atribuida a la Superintendencia de Sociedades, bajo la cual podrá en cualquier tiempo requerir la información que considere necesaria para verificar el cumplimiento de la normatividad vigente sobre el particular

## **5. METODOLOGIA.**

### **5.1 TIPO DE INVESTIGACION.**

La investigación que se hace es de carácter exploratorio comparativo, porque a pesar que existe el interrogante de la amortización y la adopción de las normas internacionales, los órganos encargados de establecer diferencias y semejanzas e identificar las consecuencias en la legislación tributaria de nuestro país al adoptar

dichos estándares internacionales, no los han hecho aún y son inciertos en materia tributaria, porque según el sistema regulatorio, estas prevalecen en casos de discrepancias con la parte contable. También es de carácter comparativo dado que se mostraran los cambios que se podían presentar con la adopción de los estándares contables y las normas contables de nuestro país.

La inducción va de lo particular a lo general, tomando la NIC 17 “Arrendamientos” y con base en lo aplicado en la compañía Spataro Napoli S.A. Se inducen fenómenos particulares en cuanto a la adopción de la norma en la compañía.

## **5.2 METODO DE INVESTIGACION.**

Para este trabajo de investigación y satisfacer de manera clara los objetivos propuestos se realizara un comparativo; se dará explicación en forma general de los cambios que trae la NIC 17 arrendamientos en cuanto al marco teórico y conceptual, registros contables actuales que se hace en nuestro país bajo normas colombianas y bajo normas internacionales de contabilidad.

La inducción va de lo particular a lo general, tomando la NIC 17 “Arrendamientos” y con base en lo aplicado en la compañía Spataro Napoli S.A. Se inducen fenómenos particulares en cuanto a la adopción de la norma en la compañía.

## **5.3 TECNICAS DE INFORMACION**

Revisión y análisis documental, el cual permita comprender la información escrita del problema.

#### **5.4 FUENTES DE INFORMACION.**

Las fuentes son esenciales para el investigador lleve con integridad su trabajo de investigación transformando los datos previos de los cuales parte; estas fuentes me permiten afianzar y adquirir nuevos conocimientos que enriquecen el contexto el trabajo antes mencionado y para lograrlo necesitare la fuente principal de información como por ejemplo:

Normativa contable

Normas internacionales de contabilidad

Artículos de revistas y trabajos realizados por otros compañeros

Textos sobre el tema

Internet

Datos de la compañía Spataro Napoli S.A.

#### **5.5 FASES DE INVESTIGACION.**

En la fase de investigación es indispensable realizar algunas operaciones que permitan hacer inferencias más claras y reales sobre esos datos.

Se deben establecer escalas de medición que serán acordes al área estudiada. Estas escalas deber ser operativas, válidas y confiables, o que sean confiables empíricamente, que midan lo que en realidad desean medir y que si otros investigadores las utilizan, obtengan iguales resultados.

Existen diversos procedimientos de elaboración de escalas de medición; éstos pueden encontrarse en cualquier libro de Métodos de Técnicas de Investigación y nos ayude a lograr los objetos.

## **6. OBJETIVOS**

### **6.1 GENERAL.**

Determinar el impacto de la adopción de la NIC 17 (ARRENDAMIENTOS) en los estados financieros de la compañía Spataro Napoli S.A

### **6.2 ESPECÍFICOS**

6.2.1. Evaluar los estándares IFRS establecidos sobre la presentación de estados financieros.

6.2.2. Analizar el contenido de la NIC 17 (ARRENDAMIENTOS)

6.2.3. Examinar la normatividad colombiana en lo referente a Arrendamientos.

6.2.4. Evidenciar los cambios en los estados financieros de la compañía Spataro Napoli S.A, evaluados desde la perspectiva internacional (NIC 17) y la normatividad colombiana.

### **6.2.1 Evaluar los estándares IFRS establecidos sobre la presentación de estados financieros.**

Los estados financieros se preparan y presentan para ser utilizados y conocidos por usuarios externos de todo el mundo. A pesar de la similitud de unos países y otros, existen diferencias que son causadas por circunstancias de índole social, económica y legal, lo que hace necesarias que el marco sea lo suficientemente flexible sin perder uniformidad.

El consejo del IASC (IASB) opina que los estados financieros preparados con el fin de proporcionar información útil en la toma de decisiones de naturaleza económica, satisfacen las necesidades de las mayorías de los usuarios. Lo anterior es debido a que la mayoría de los mismos, toman decisiones de índole económica por ejemplo.

- La decisión de cuando comprar, vender, o mantener una inversión de capital.
- Evaluar la responsabilidad de la gerencia.
- Evaluar la habilidad de la empresa para pagar, y el otorgamiento de los beneficios para empleados.
- Evaluación de la solvencia de la empresa por préstamos otorgados a la misma.
- La determinación de políticas fiscales.
- La determinación de utilidades y dividendos para distribuir
- La preparación y utilización de estadísticas de ingresos a nivel nacional.
- La regulación de las actividades de la empresa.

El presente marco conceptual ha sido desarrollado de manera tal, que sea aplicable a una gran variedad de modelos contables y conceptos, así como el mantenimiento del capital de las organizaciones.

(Tua y Gonzalo 1988) establecen que "Un marco conceptual puede definirse como una aplicación de la teoría general de la contabilidad en la que, mediante un itinerario lógico deductivo, se desarrollan los fundamentos conceptuales en la que se basa la información financiera, al objeto de dotar de sustento racional a las normas contables. El seguir un itinerario lógico deductivo implica que cada uno de los escalones contemplados en el mismo es congruente con los anteriores, lo cual refuerza la racionalidad del producto final."<sup>8</sup>

Así, el contenido del marco conceptual, analiza secuencialmente, los siguientes elementos expuestos por Tua: La definición de la información financiera en congruencia con las necesidades de los usuarios, la formulación de dos hipótesis básicas, empresa en funcionamiento y devengo; el establecimiento de sus requisitos o características cualitativas, necesarias para asegurar que la información financiera cumpla sus objetivos, la definición de los conceptos que integran los elementos básicos de los estados financieros: Activos, pasivos exigibles, fondos propios, gastos, e ingresos; el establecimiento de los criterios de reconocimiento de estos elementos, los criterios que pueden utilizarse en la valoración de tales elementos de los estados financieros, los criterios básicos que rigen el mantenimiento del capital y su incidencia en el concepto de resultado.

El marco abarca los siguientes aspectos: alcance

---

<sup>8</sup> TAU, Pereda Jorge Y GONZALO, Angulo José. Introducción a la Contabilidad Internacional. Madrid: Instituto de Planificación Contable, 1988.

- El objetivo de los estados financieros
- Las características que determinan la utilidad de la información contenida en los estados financieros.
- La definición, reconocimiento y medición de los elementos a partir de los cuales los estados financieros se elaboran, y
- Conceptos de capital y mantenimiento de capital.

Los ESTADOS FINANCIEROS, forman parte del proceso de información financiera. Normalmente un conjunto completo de ESTADOS FINANCIEROS comprende, estados de situación financiera, un estado del resultado del ejercicio y resultado integral, un estado de cambios en el patrimonio, un estado de flujos de efectivo y notas relacionadas, incluyendo información comparativa, y otro material explicativo que forme parte integrante de los ESTADOS FINANCIEROS. Este Marco tiene aplicación en todas las empresas industriales, comerciales o de negocios, del sector público o privado.

Los usuarios de los ESTADOS FINANCIEROS y sus necesidades:

- INVERSIONISTAS: potenciales y reales son los proveedores de capital de riesgo, Interesados en el riesgo inherente y en el reembolso de su inversión les ayuda a decidir si comprar, vender, o retener su inversión o la rentabilidad y liquidez propiciadas en las mismas.
- EMPLEADOS: incluidos los sindicatos, desean conocer estabilidad y rentabilidad de sus empleadores.
- PRESTAMISTAS: Interesados en conocer la capacidad de la empresa para hacer de forma oportuna los pagos en el vencimiento.
- PROVEEDORES Y OTROS ACREEDORES COMERCIALES: Interesados en conocer la capacidad de pago de la empresa.
- CLIENTES: a quienes les interesan la continuidad de la empresa.

- GOBIERNO: (y agencias gubernamentales), su interés se centra en la distribución de los recursos y en determinar políticas fiscales, así como bases de ingresos nacionales y estadísticas similares.
- PÚBLICO: A quien le interesa conocer el impacto social.

Se resalta que los inversores son usuarios prioritarios para la información financiera "puesto que los inversores son los suministradores de capital-riesgo a la empresa. Las informaciones contenidas en los estados financieros que cubran sus necesidades, cubrirán también muchas de las necesidades que otros usuarios esperan satisfacer en tales ESTADOS FINANCIEROS."

"La gerencia de una empresa tiene la responsabilidad primaria de preparar y presentar los estados financieros de la misma. La gerencia se encuentra igualmente interesada en la información contenida en los ESTADOS FINANCIEROS, a pesar de que tiene acceso a información adicional de naturaleza gerencial y financiera, lo cual le ayuda en el desarrollo de su planeación, toma de decisiones y control de responsabilidades".

#### **6.2.1.1 Objetivo de los ESTADOS FINANCIEROS.**

El objetivo de los ESTADOS FINANCIEROS es proveer información acerca de la posición financiera, resultados y cambios de una empresa, que es útil para una gran variedad de usuarios en la toma de decisiones de índole económica.

Los ESTADOS FINANCIEROS preparados con tal propósito satisfacen las necesidades comunes de la mayoría de los usuarios; sin embargo, los ESTADOS FINANCIEROS no suministran toda la información que estos usuarios pueden necesitar para tomar decisiones económicas, puesto que tales estados reflejan principalmente los efectos financieros de sucesos pasados y no contienen necesariamente información distinta de la financiera.

Los ESTADOS FINANCIEROS también muestran los resultados de la administración llevada a cabo por la gerencia, o dan cuenta de la responsabilidad en la gestión de los recursos confiados a la misma.

Posición financiera, Resultados y Cambios en la Posición financiera. (IASC)  
Las decisiones económicas que toma el usuario de los ESTADOS FINANCIEROS, requieren de la evaluación de la capacidad de la empresa de generar efectivo y recursos equivalentes al efectivo, así como la preocupación permanente por la liquidez. Los usuarios pueden evaluar la capacidad de generar efectivo, si se suministra información de la situación financiera, desempeño y cambios en la posición financiera de la empresa.

La situación financiera de una empresa se ve afectada por los recursos económicos que controla, por su estructura financiera, por su liquidez y la solvencia; la información acerca de los recursos económicos controlados y su capacidad en el pasado de modificar tales recursos, permite evaluar la posibilidad de generar efectivo; la información de la estructura financiera es útil para la predicción de necesidades futuras de préstamos; la liquidez hace referencia a la disponibilidad de efectivo en un futuro próximo, después de tener en cuenta el

cumplimiento de compromisos financieros del período; la solvencia hace referencia a la disponibilidad de efectivo con perspectiva a largo plazo, para cumplir compromisos financieros.

La información del desempeño y en particular sobre su rendimiento, permite evaluar los cambios potenciales en los recursos económicos; que es probable puedan ser controlados en el futuro; permite predecir la capacidad de generar flujos de efectivo en el futuro y determina la eficacia con que la empresa puede emplear recursos futuros.

La información sobre los cambios en la posición financiera permite evaluar sus actividades de financiación, inversión y operación, en el período que cubre la información financiera. Genera la base para evaluar la capacidad de generación de efectivo y equivalentes, así como las necesidades de la empresa para la utilización de tales flujos de efectivo.

La información acerca de la situación financiera es suministrada fundamentalmente por el Balance General; la información de la actividad es suministrada fundamentalmente por el Estado de Resultados y la información acerca de los flujos de fondos, es suministrada fundamentalmente por el Estado de Cambios en la Posición Financiera. Los estados financieros también contienen, notas, cuadros complementarios y otra información.

Las partes que componen los ESTADOS FINANCIEROS están interrelacionadas porque reflejan diferentes aspectos de las mismas transacciones u otros sucesos acaecidos a la empresa. Además los ESTADOS FINANCIEROS no pueden interpretarse de forma aislada e independiente, su lectura debe de ser conjunta. Los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de una entidad. El objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, el rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de una entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas. Los estados financieros también muestran los resultados de la gestión realizada por los administradores con los recursos que les han sido confiados. Para cumplir este objetivo, los estados financieros suministrarán la siguiente información acerca de una entidad:

(a) activos;

(b) pasivos;

(c) patrimonio neto;

(d) ingresos y gastos, en los que se incluyen las ganancias y pérdidas;

(e) aportaciones de los propietarios y las distribuciones a los mismos en su condición de tales; y

(f) flujos de efectivo.

Esta información, junto con la contenida en las notas, ayudará a los usuarios a predecir los flujos de efectivo futuros de la entidad y, en particular, su distribución temporal y el grado de certidumbre.

Conjunto completo de estados financieros.

Un conjunto completo de estados financieros comprende:

- (a) un estado de situación financiera al final del ejercicio;
- (b) un estado del resultado global del ejercicio;
- (c) un estado de cambios en el patrimonio neto del ejercicio;
- (d) un estado de flujos de efectivo del ejercicio;
- (e) notas, que incluyen un resumen de las políticas contables más significativas y otra información explicativa; y
- (f) un estado de situación financiera al principio del ejercicio comparativo más antiguo en el que una entidad aplica una política contable retroactivamente o realiza una re expresión retroactiva de partidas incluidas en sus estados financieros, o cuando reclasifica partidas de dichos estados financieros.

Una entidad puede utilizar, para referirse a los anteriores estados, denominaciones distintas a las utilizadas en esta Norma. Una entidad presentará con el mismo nivel de importancia todos los estados financieros que formen un conjunto completo de estados financieros.

Tal como permite el párrafo 81, una entidad puede presentar los componentes del resultado como parte de un único estado del resultado global o en una cuenta de resultados separada. Cuando se presenta una cuenta de resultados, forma parte de un conjunto completo de estados financieros y deberá mostrarse inmediatamente antes del estado del resultado global.

Muchas entidades presentan, adicionalmente a sus estados financieros, un análisis financiero, elaborado por la dirección, que describe y explica las características principales del rendimiento y situación financieros de la entidad, así como las incertidumbres más importantes a las que se enfrenta. Este informe puede incluir un examen de:

- (a) los principales factores e influencias que han determinado el rendimiento financiero, incluyendo los cambios en el entorno en que opera la entidad, la respuesta que la entidad ha dado a tales cambios y su efecto, así como la política de inversiones que sigue para mantener y mejorar el mismo, incluyendo su política de dividendos;
- (b) las fuentes de financiación de la entidad, así como su objetivo respecto al coeficiente de deudas sobre patrimonio neto; y
- (c) los recursos de la entidad no reconocidos en el estado de situación financiera según las NIIF.

Muchas entidades también presentan, adicionalmente a sus estados financieros, informes y estados tales como informes medioambientales y estados del valor añadido, particularmente en sectores industriales en los que los factores del medioambiente resultan significativos y donde los trabajadores se consideran un importante grupo de usuarios. Estos informes y estados, presentados adicionalmente a los estados financieros, quedan fuera del alcance de las NIIF.<sup>9</sup>

---

<sup>9</sup> IASC, Fundación Norma Internacional de contabilidad NIC 1 p.1-31.

### **6.2.1.2 Características cualitativas de los estados financieros**

Son los atributos que proporcionan a la información contenida en los ESTADOS FINANCIEROS, la utilidad para los usuarios de los mismos. Las cuatro características principales son: comprensibilidad, relevancia, confiabilidad y comparabilidad.

1. Comprensibilidad
2. Para cumplir esta cualidad esencial, los usuarios deben de poseer un conocimiento razonable sobre negocios, actividades económicas y la Contabilidad, los usuarios deben estar dispuestos a estudiar la información financiera con razonable diligencia. Sin embargo a causa de la relevancia por la necesidad de toma de decisiones económicas por parte de los usuarios, no debe excluirse información por razones de dificultad para su comprensión.

Para ser útil, la información debe ser relevante de cara a las necesidades de la toma de decisiones por parte de los usuarios. La información posee la cualidad de relevancia cuando ejerce influencia sobre las decisiones económicas de los que la utilizan, ayudándoles a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros, o bien para confirmar o corregir evaluaciones realizadas anteriormente.

- a. Importancia relativa o materialidad

La información tiene importancia relativa o es material, cuando su omisión o presentación errónea puede influir en las decisiones económicas de los usuarios, tomadas a partir de los **ESTADOS FINANCIEROS**. La materialidad depende de la cuantía de la partida omitida, o del error de evaluación en su caso, juzgamos siempre dentro de las circunstancias particulares de la omisión o el error.

### 3. Relevancia

La información posee la cualidad de fiabilidad cuando está libre de error material y de sesgo o prejuicio y los usuarios pueden confiar en que es la imagen fiel de lo que pretende representar, o de lo que puede esperarse razonablemente que represente. La información puede ser relevante, pero tan poco confiable en su naturaleza, que su reconocimiento pueda ser potencialmente una fuente de equívocos.

- a. Representación fiel
- b. Para ser confiable, la información debe representar fielmente las transacciones y demás sucesos que pretenda representar, o que espere razonablemente que represente. Buena parte de la información financiera está sujeta a cierto riesgo de no ser reflejo fiel de lo que pretende representar; esto no es debido al sesgo o prejuicio, sino más bien a las dificultades inherentes, ya sea a la identificación de las transacciones y demás sucesos que deben captarse, ya sea al proyectar y aplicar las técnicas de medida y presentación que pueden producir los mensajes que se relacionan con esas transacciones y sucesos.

Es necesario que se contabilice de acuerdo con la esencia y la realidad económica, y no meramente según su forma legal. La

esencia de las transacciones y demás sucesos no siempre es consistente con lo que aparenta su forma legal o trama externa.

c. La esencia sobre la forma

La información debe ser neutral, es decir, libre de todo sesgo o prejuicio. Los **ESTADOS FINANCIEROS** no son neutrales si, por la manera de captar o presentar la información, influyen en la toma de una decisión o en la formación de un juicio, a fin de conseguir un resultado o desenlace predeterminado.

d. Neutralidad

Los elaboradores de los ESTADOS FINANCIEROS tienen que enfrentarse con las incertidumbres que, inevitablemente rodean muchos acontecimientos y circunstancias, tales como la recuperabilidad de los saldos dudosos, la vida útil probable de las propiedades, planta y equipo o el número de reclamaciones por garantía post-venta que puede recibir la empresa. Tales incertidumbres son reconocidas mediante la presentación de información acerca de su naturaleza y extensión. Así como por el ejercicio de prudencia en la preparación de los ESTADOS FINANCIEROS.

Prudencia es la inclusión de un cierto grado de precaución, al realizar los juicios necesarios al hacer las estimaciones requeridas bajo condiciones de incertidumbre, de tal manera que los activos o los ingresos no se sobre-valoren y que las obligaciones o los gastos no se infravaloren. Sin embargo, el ejercicio de la prudencia no permite, por ejemplo, la creación de reservas ocultas o provisiones excesivas, la subvaloración deliberada de activos o ingresos ni la

sobre valoración consciente de obligaciones o gastos, porque de lo contrario los ESTADOS FINANCIEROS no resultarían neutrales y por tanto no tendrían la cualidad de fiabilidad. La edición mexicana de norma es explícita al mencionar "el ejercicio de la prudencia no permite, por ejemplo, la creación de reservas ocultas o provisiones en exceso"

e. Prudencia

f. Información financiera completa

4. Confiabilidad.

5. Comparabilidad.

Los usuarios deben ser capaces de comparar los ESTADOS FINANCIEROS de una empresa a lo largo del tiempo, con el fin de identificar las tendencias de la situación financiera y de desempeño. También deben ser capaces los usuarios de comparar los ESTADOS FINANCIEROS de empresas diferentes, con el fin de evaluar su posición financiera, desempeño y cambios en la posición financiera en términos relativos. Por tanto la medida y presentación del efecto financiero de similares transacciones y otros sucesos, deben ser llevadas a cabo de una manera coherente por toda la empresa, a través del tiempo para tal empresa y también de una manera coherente para diferentes empresas.

Los usuarios deben ser informados de las políticas contables empleadas en la preparación de los ESTADOS FINANCIEROS, al igual que de cualquier cambio presentado y su impacto en la interpretación de la información financiera. La necesidad de comparabilidad no debe ser confundida con la mera uniformidad, y tampoco puede ser un obstáculo para la introducción de normas contables

mejoradas es inapropiado para una empresa conservar sin cambios sus políticas contables cuando existan otras más relevantes o fiables.

#### Restricciones a la información relevante y confiable

- I. Oportunidad
- II. Si hay un retraso en la presentación de la información ésta puede perder su relevancia es frecuente que para suministrar información a tiempo es necesario presentarla antes de que todos los aspectos de una determinada transacción u otro suceso sean conocidos, perjudicando su confiabilidad. A la inversa, si la información se demora hasta conocer todos los aspectos, la información puede ser muy confiable, pero de poca utilidad para la toma de decisiones. lo importante es un equilibrio entre relevancia y fiabilidad, donde se satisfagan mejor las necesidades de la toma de decisiones económicas por parte de los usuarios.

Los beneficios derivados de la información deben exceder a los costos de suministrarla. Sin embargo, la evaluación de beneficios y costos es, substancialmente un proceso de juicios de valor. Además los costos no son necesariamente soportados por quienes obtienen los beneficios en este sentido se hace difícil aplicar una relación objetiva de costo-beneficio.

#### III. Equilibrio entre costo y beneficio

El objeto es conseguir un equilibrio apropiado entre las características cualitativas, en orden a cumplir el objetivo de los ESTADOS FINANCIEROS, la importancia relativa de cada característica en cada caso particular es una cuestión de juicio profesional.

- IV. Equilibrio entre características cualitativas.
- V. Imagen fiel / presentación razonable.

La aplicación de las principales características cualitativas y de las normas contables apropiadas llevará, normalmente a ESTADOS FINANCIEROS que transmitan lo que generalmente se entiende como una imagen fiel o una presentación razonable de tal información.

#### **6.2.1.3 Elementos de los estados financieros**

Los ESTADOS FINANCIEROS reflejan los efectos financieros de las transacciones y otros eventos, mediante su agrupación en clases amplias, de acuerdo a sus características económicas. Estas clases amplias son llamadas los elementos de los ESTADOS FINANCIEROS (Activo, pasivo, patrimonio- Ingresos y gastos)

Posición financiera:

Los elementos directamente relacionados con la medición de la posición financiera son: activo, pasivo, y patrimonio neto.

Activo: Es un recurso controlado por la empresa como resultado de eventos pasados y cuyos beneficios económicos futuros se espera que fluyan a la empresa.

- a. Pasivo: Es una obligación presente de la empresa derivado de eventos pasados, el pago de los cuales se espera que resulte de egresos de recursos de la empresa que implican beneficios económicos.
- b. Patrimonio neto: Es el interés residual en los activos de la empresa, después de deducir todos sus pasivos.

Activos: Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo consisten en el potencial del mismo para contribuir directa o indirectamente, a los flujos de efectivo y de otros equivalentes al efectivo de la empresa. Los beneficios económicos de una empresa incorporados a un activo pueden llegar por diferentes vías. Ejemplo:

- a. Utilizado individualmente o en combinación con otros activos en la producción de bienes o servicios que serán vendidos por la empresa.
- b. Intercambiado por otros activos.
- c. Usado para liquidar un pasivo; o
- d. Distribuido a los dueños de la empresa.

Pasivos: Una característica esencial de todo pasivo es que la empresa tiene contraída una obligación en el momento presente. La decisión de adquirir un activo en el futuro no da lugar, por sí misma, al nacimiento de un pasivo. La liquidación de una obligación presente puede ocurrir de numerosas formas, por ejemplo:

- a. Desembolso de efectivo
- b. Transferencia de otros activos
- c. Otorgamiento de servicios
- d. Sustitución de la obligación con otra similar; o
- e. Capitalización.- conversión del pasivo en patrimonio.

Los pasivos proceden de transacciones u otros sucesos ocurridos en el pasado; ciertos pasivos pueden evaluarse solamente utilizando un alto grado de estimación; tales pasivos podrían llamarse provisiones, pero en una orientación ortodoxa del término pasivo, la provisión no cumpliría los requisitos de pasivo. Patrimonio neto: El patrimonio puede subdividirse a efectos de su presentación en el balance de situación general; en ocasiones la creación de reservas es obligatoria por ley, con el fin de dar a la empresa y acreedores una protección adicional contra los efectos de las pérdidas.

#### Resultados:

Los elementos directamente relacionados con la medición de la utilidad, son los ingresos y los gastos.

- a. Ingreso: Son los incrementos en los beneficios económicos; producidos durante el periodo contable, en forma de entradas o aumentos del valor de los activos, o decrementos de pasivos, que resultan en incrementos de patrimonio, diferentes a aquellos relativos con contribuciones por parte de los socios.
- b. Gastos: Son los decrementos en los beneficios económicos, producidos durante el periodo contable en forma de salidas o agotamiento de activos, o surgimiento de pasivos, que resultan en decrementos del patrimonio neto, diferentes a los relacionados con distribuciones de capital de los socios.

Los ingresos y los gastos pueden presentarse de diferentes formas en el estado de resultados, al objeto de suministrar información relevante para la toma de decisiones económicas; realizar distinciones entre partidas de ingresos y gastos, y combinarlas de diferentes formas. También permite que se presenten diversas medidas de resultado.

**Ingresos:** La definición de ingreso incluye tanto a los ingresos ordinarios como a las ganancias; al generarse un ingreso pueden recibirse o incrementar su valor diferentes tipos de activos.

**Gastos:** La definición de gasto incluye tanto las pérdidas como las erogaciones que surgen en las actividades ordinarias de la empresa. Entre los gastos de la actividad ordinaria se encuentran: costos de ventas, los salarios y la depreciación. La revaluación o re expresión del valor de los activos y los pasivos da lugar a incrementos o decrementos del patrimonio neto. Estos conceptos no son incluidos dentro del estado de resultados y se tratan en el punto de mantenimiento de capital.

#### **6.2.1.4 Reconocimiento de los elementos de los estados financieros:**

Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación, en el balance de situación general o en el estado de resultados, de una partida que cumpla la definición de elemento correspondiente, además de satisfacer los criterios para su reconocimiento, una partida que reúna la definición de un elemento, deberá reconocerse, sólo cuando:

- a. Es probable que cualquier beneficio económico futuro, asociado con la partida en particular, fluya hacia o de la empresa, y

- b. La partida tiene un costo o valor que puede ser medido de manera confiable. Medición de los elementos de los estados financieros: Medición es el proceso de determinación de los importes monetarios a los que los elementos de los estados financieros serán reconocidos y mantenidos en el balance general y en el estado de resultados.

La probabilidad de obtener beneficios económicos futuros  
El concepto tiene en cuenta la incertidumbre con que los beneficios económicos futuros asociados al mismo llegarán a, o saldrán, de la empresa; el concepto tiene en cuenta la incertidumbre que caracteriza el entorno en que opera la empresa. La medición del grado de incertidumbre, correspondiente al flujo de los beneficios futuros, se hace a partir de la evidencia disponible cuando se preparan los ESTADOS FINANCIEROS.

Fiabilidad de la medición. El costo o valor debe ser medido de forma fiable, se acepta el uso de estimaciones razonables, de no poder existir esta estimación razonable, la partida no debe incluirse en la información de los elementos de los ESTADOS FINANCIEROS, pero puede incluirse en notas explicativas.

El Marco conceptual de igual forma hace referencia en la dirección anotada, al reconocimiento de los activos, pasivos y gastos.

#### **6.2.1.5 Bases de medición**

Medición es el proceso de determinación de los importes monetarios por los que se reconocen y llevan contablemente los elementos de los ESTADOS FINANCIEROS, para su inclusión en el balance de situación general y el estado de resultados. Para ello se utilizan diferentes bases de medición con diferentes grados y en distintas combinaciones entre ellas. Tales bases o métodos son los siguientes:

**Costo histórico:** Los activos son registrados de acuerdo al importe de efectivo o equivalente pagado, o el valor justo –razonable- de la compensación dada para adquirirlos al momento de su adquisición. Los pasivos son registrados al importe de productos recibidos e intercambiados por la obligación o en algunas circunstancias (impuesto de renta), a los importes de efectivo o equivalente que se espera serán pagados para liquidar el pasivo en el curso normal de los negocios.

- a. **Costo actual –corriente-:** Los activos se registran al importe de efectivo o sus equivalentes, que pudieron haberse pagado si el mismo o un activo equivalente fuese adquirido en el momento actual, los pasivos se registran al importe no descontado de efectivo o equivalente que hubiese requerido para liquidar la obligación en el momento actual.
- b. **Valor de realización o liquidación:** Los activos son registrados al importe de efectivo o equivalente, que hubieran podido actualmente obtenerse en una forma normal, mediante la venta del activo, los pasivos a su valor de liquidación.
- c. **Valor Presente:** Los activos se registran a su valor descontado presente, descontando las entradas netas de efectivo que la partida generará en el curso normal de los negocios. Los pasivos son descontados a su valor

descontado presente, relacionados con las futuras salidas netas de efectivo que la partida requerirá para liquidar pasivos en el curso normal de las operaciones.

#### **6.2.1.6 Concepto de capital y mantenimiento de capital**

Conceptos de Capital: La mayoría de las empresas adoptan un concepto financiero del capital al preparar la información, bajo esta concepción del capital, que se traduce en la consideración del dinero invertido o del poder adquisitivo invertido, el capital es sinónimo de patrimonio neto. Si por el contrario, se adopta un concepto físico del capital, como capacidad productiva, el capital es la capacidad operativa de la empresa, como por ejemplo, el número de unidades producidas diariamente.

Conceptos de mantenimiento de capital y determinación de utilidad: Mantenimiento de capital Financiero: Bajo este concepto la utilidad es generada sólo si el importe financiero (o dinero), de activo neto al final del periodo, excede al importe financiero (o dinero) existente al principio del mismo periodo, excluido el aporte o distribución del mismo a los inversionistas. El mantenimiento de capital financiero puede ser medido en unidades monetarias nominales o en unidades de poder adquisitivo constante.

Mantenimiento de capital Físico: Bajo tal concepto la utilidad se genera sólo si la capacidad física productiva en términos físicos (o capacidad operativa), de la empresa o de los recursos o fondos necesarios para lograr tal capacidad, al final del periodo sobrepasan la capacidad física productiva al principio del mismo,

después de excluir cualquier distribución y/o contribución de los dueños durante el periodo.

El concepto de mantenimiento de capital se relaciona con la manera en que una empresa define el capital que quiere mantener permite distinguir entre lo que es rendimiento sobre el capital y lo que es recuperación del capital. El concepto de mantenimiento de capital físico exige la adopción del costo corriente como base de la medición contable; mientras el mantenimiento de capital financiero, no exige ninguna base particular.

La norma internacional ha dado un giro trascendental hacia el valor razonable, elemento que el Marco conceptual no contempla y que la contabilidad colombiana obviamente no desarrolla en su orientación teórica. La fuerza del "fair value" plantea como una necesidad para potenciar el proceso armonizador (léase imposición normativa), con el objeto básico de favorecer la comparabilidad de la información financiera de los entes-empresas que actúan en un mismo mercado. Orientación que responde a las necesidades de un mercado globalizado que privilegia las necesidades de los usuarios de entidades que participan en mercados públicos de valores.

El valor razonable (esencia de la nueva orientación) tiene su espíritu en la economía de mercado libre, esquema que ha sido "contemplado tanto en el FASB como por el IASB" y recientemente por las directivas (normatividad) de la Unión Europea.<sup>10</sup>

---

<sup>10</sup> IFRS, Foundation, Marco Conceptual para la Información Financiera p.3

En conclusión el Decreto 2649 de 1993 se quedó en el pasado de la normatividad internacional, (del cual es una copia defectuosa); pero mientras la estructura de estandarización internacional cambio y continúa cambiando la reglamentación colombiana se quedó en un punto a-crítico e inmodificable (estancado).

### **6.2.2. Analizar el contenido de la NIC 17 (ARRENDAMIENTOS).**

La Norma Internacional de Contabilidad 17 “Arrendamiento” emitida el 1 de enero de 2012. IASB realizó esta revisión de la NIC 17 como parte del proyecto para el mejoramiento de las Normas Internacionales de Contabilidad. El principal objetivo para la NIC 17 era una revisión limitada para aclarar la clasificación de un arrendamiento de terrenos y edificios, y eliminar las alternativas contables para costos iniciales directos en los estados financieros de los arrendatarios.

El arrendamiento ha sido por mucho tiempo una popular opción financiera en la adquisición de propiedades para los negocios, ofreciendo de esta manera una gran flexibilidad, a menudo acoplada con una gama de ventajas económicas sobre la propiedad.

Esta Norma es uno de los referentes más utilizados en los estados financieros. En el crédito de las economías basadas en las empresas, prefieren obtener los bienes en régimen de arrendamiento en lugar de hacer pagos en efectivo. Es por ello que en el presente capítulo se describen los dos tipos de contrato de arrendamiento, arrendamiento financiero y operativo y su tratamiento en los estados financieros tanto para arrendatarios como arrendadores.

### 6.2.2.1 Objetivo

El objetivo de esta norma es prescribir, para arrendatarios y arrendadores, las políticas contables apropiadas para contabilizar y la información que debe revelarse en relación con los arrendamientos operativos y financieros.

### 6.2.2.2 Alcance

La NIC 17 será aplicable al contabilizar todos los tipos de arrendamientos y acuerdos mediante los cuales se cede el derecho de uso de activos, incluso en el caso de que el arrendador quedara obligado a prestar servicios de cierta importancia en relación con la operación o el mantenimiento de los citados bienes.

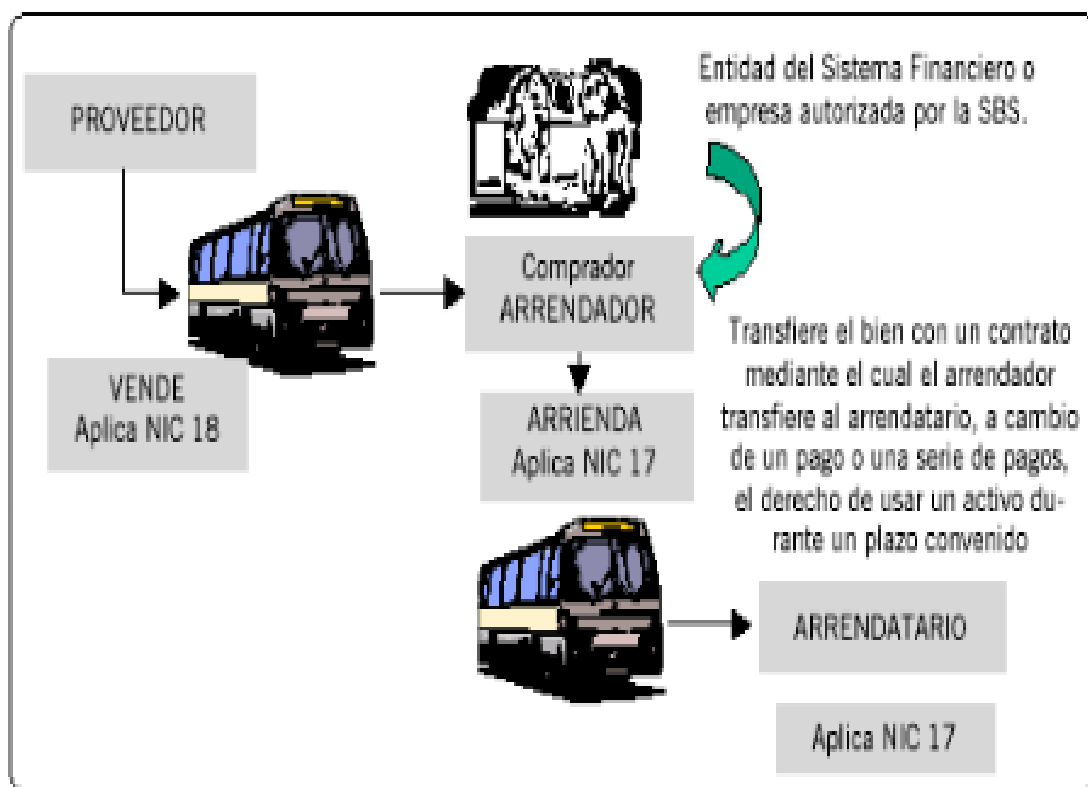


Gráfico 1 Proceso del Arrendamiento

Esta Norma no será de aplicación a los acuerdos que tienen la naturaleza de contratos de servicios, donde una parte no ceda a la otra el derecho a usar algún tipo de activo, así mismo no será aplicable a los:

- Acuerdos de arrendamiento para la exploración o uso de minerales, petróleo, gas natural y recursos no renovables similares; y
- Acuerdos sobre licencias para temas tales como películas, grabaciones en vídeo, obras de teatro, manuscritas, patentes y derechos de autor.

Sin embargo, esta Norma no será aplicable como base de la valoración de:

- Propiedades tenidas para arrendamiento, en el caso de que se contabilicen como propiedades de inversión.
- Propiedades de inversión suministradas por arrendadores en régimen de arrendamiento operativo.
- Activos biológicos poseídos por arrendatarios en régimen de arrendamiento financiero.
- Activos biológicos suministrados por arrendadores en régimen de arrendamiento operativo.

### **6.2.2.3 Definiciones**

- **Arrendamiento.-** Acuerdo en el cual el arrendador conviene con el arrendatario, a cambio de percibir una suma única de dinero, o una serie de pagos o cuotas, el derecho a utilizar un activo durante un periodo de tiempo determinado. Intervienen 3 sujetos: proveedor o fabricante del bien, la

entidad intermediaria o arrendatario y el cliente o usuario final o arrendatario.

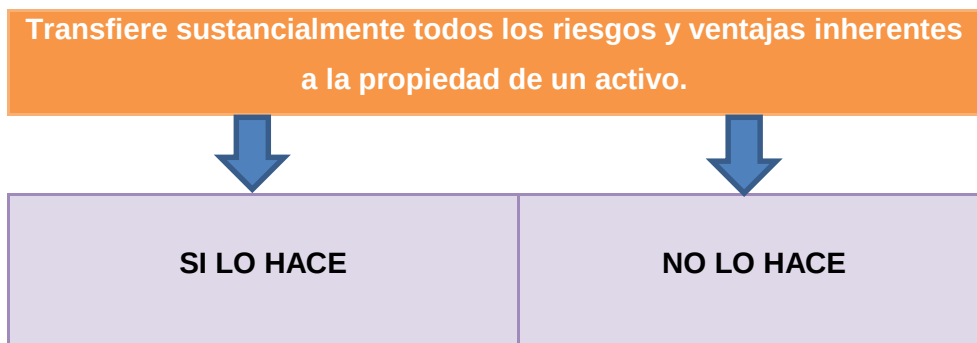
- **Arrendamiento financiero.-** Se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo. La propiedad del mismo, en su caso, puede o no ser transferida.
- **Arrendamiento operativo.-** No transfiere sustancialmente todos los riesgos y recompensas que son inherentes a la propiedad del activo. Es cualquier acuerdo de arrendamiento distinto al arrendamiento financiero.
- **Inicio del arrendamiento.-** Es la fecha más temprana entre la del acuerdo del arrendamiento y la fecha en que se comprometen las partes en relación con las principales estipulaciones del mismo. En esta fecha:
  - ✓ Se clasificará el arrendamiento como operativo o como financiero;
  - y
  - ✓ en el caso de tratarse de un arrendamiento financiero, se determinarán los importes que se reconocerán al comienzo del plazo de arrendamiento.
- **El comienzo del plazo del arrendamiento.-** Es la fecha a partir de la cual el arrendatario tiene el derecho de utilizar el activo arrendado. Es la fecha del reconocimiento inicial del arrendamiento (es decir, del reconocimiento de activos, pasivos, ingresos o gastos derivados del arrendamiento, según proceda).
- **Plazo del arrendamiento.-** Es el periodo no revocable por el cual el arrendatario ha contratado el arrendamiento del activo.

- **Pagos mínimos por el arrendamiento.-** Son los pagos que se requieren o pueden requerírsele al arrendatario durante el plazo del arrendamiento, excluyendo tanto las cuotas de carácter contingente como los costos de los servicios y los impuestos que ha de pagar el arrendador y que le serán reembolsados.
  
- **Valor razonable.-** Es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre un comprador y un vendedor interesado y debidamente informado, que realizan una transacción libre.
  
- **Vida económica es:**
  - ✓ el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable económicamente, por parte de uno o más usuarios; o
  - ✓ la cantidad de unidades de producción o similares que se espera obtener del activo por parte de uno o más usuarios.
  
- **Vida útil.-** Es el periodo de tiempo estimado que se extiende, desde el inicio del plazo del arrendamiento, pero sin estar limitado por éste, a lo largo del cual la entidad espera consumir los beneficios económicos incorporados al activo arrendado.
  
- **Valor residual garantizado es:**
  - ✓ para el arrendatario, la parte del valor residual que ha sido garantizada por él mismo o por una parte vinculada con él (el importe de la garantía es la cuantía máxima que podrían, en cualquier caso, tener que pagar); y
  - ✓ para el arrendador, la parte del valor residual que ha sido garantizada por el arrendatario o por una parte no vinculada con el

arrendador, y que sea financieramente capaz de atender las obligaciones derivadas de la garantía prestada.

- **Valor residual no garantizado.-** Es la parte del valor residual del activo arrendado, cuya realización por parte del arrendador no está asegurada o bien queda garantizada exclusivamente por una parte vinculada con el arrendador.
- **Costos directos iniciales.-** Son los costos incrementales directamente imputables a la negociación y contratación de un arrendamiento, salvo si tales costos han sido incurridos por un arrendador que sea a la vez fabricante o distribuidor.
- **Tasa de interés implícita en el arrendamiento.-** Es la tasa de descuento que, al inicio del arrendamiento, produce la igualdad entre el valor presente total de (a) los pagos mínimos por el arrendamiento y (b) el valor residual no garantizado, y la suma de (i) el valor razonable del activo arrendado y (ii) cualquier costo directo inicial del arrendador.
- **Tasa de interés incremental del endeudamiento del arrendatario.-** Es la tasa de interés que el arrendatario habría de pagar en un arrendamiento similar o, si éste no fuera determinable, la tasa en el que incurriría aquél si pidiera prestados, en un plazo y con garantías similares, los fondos necesarios para comprar el activo.

## ARRENDAMIENTO FINANCIERO ARRENDAMIENTO OPERATIVO



## ARRENDAMIENTO FINANCIERO ARRENDAMIENTO OPERATIVO

Si un arrendamiento es financiero u operativo depende de la esencia de la transacción y no se la forma del contrato.

La clasificación de un arrendamiento se hace al inicio del mismo y no se cambia durante un plazo salvo que el arrendatario y el arrendador acuerden cambiar las cláusulas del arrendamiento.

Gráfico 2 Clasificación de los Arrendamientos

### 6.2.2.4 Clasificación de los arrendamientos

La clasificación de los arrendamientos según la NIC 17 se basa en el grado en que los riesgos y beneficios, derivados de la propiedad del activo, afectan al arrendador o al arrendatario. Entre tales riesgos se incluyen la posibilidad de pérdidas por capacidad ociosa u obsolescencia tecnológica, así como las variaciones en el rendimiento debidas a cambios en las condiciones económicas.

Los beneficios pueden estar representados por la expectativa de una operación rentable a lo largo de la vida económica del activo, así como por una ganancia por revalorización o por una realización del valor residual.

El que un arrendamiento sea financiero u operativo dependerá del fondo económico y naturaleza de la transacción, más que de la mera forma del contrato. La NIC 17 clasifica a los arriendos como financieros y operativos.

- **Arrendamiento financiero.-** Se clasificará como financiero cuando transfiera sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad. La propiedad del mismo, en su caso, puede o no ser transferida.
- **Arrendamiento operativo.-** Se clasificará como operativo si no transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad.

Puesto que la transacción entre un arrendador y un arrendatario se basa en un acuerdo de arrendamiento entre las partes, será necesario que para ambos se utilicen definiciones coherentes. La aplicación de estas definiciones a las diferentes circunstancias de las dos partes que intervienen en la operación puede tener como consecuencia que el mismo arrendamiento se clasifique de distinta forma por arrendador y arrendatario. Este podría ser el caso, por ejemplo, si el arrendador se beneficiara de una garantía referida al valor residual, aportada por un intermediario no vinculado con el arrendatario.

Ejemplos de situaciones que, por sí solas o de forma conjunta, normalmente conllevarían la clasificación de un arrendamiento como financiero son:

- el arrendamiento transfiere la propiedad del activo al arrendatario al finalizar el plazo del arrendamiento;

- el arrendatario tiene la opción de comprar el activo a un precio que se espera sea suficientemente inferior al valor razonable, en el momento en que la opción sea ejercitable, de modo que, al inicio del arrendamiento, se prevea con razonable certeza que tal opción será ejercida;
- el plazo del arrendamiento cubre la mayor parte de la vida económica del activo incluso si la propiedad no se transfiere al final de la operación;
- al inicio del arrendamiento, el valor actual de los pagos mínimos por el arrendamiento es al menos equivalente a la práctica totalidad del valor razonable del activo objeto de la operación; y
- los activos arrendados son de una naturaleza tan especializada que sólo el arrendatario tiene la posibilidad de usarlos sin realizar en ellos modificaciones importantes.

Otros indicadores de situaciones que podrían llevar, por sí solas o de forma conjunta con otras, a la clasificación de un arrendamiento como de carácter financiero, son las siguientes:

- si el arrendatario puede cancelar el contrato de arrendamiento, y las pérdidas sufridas por el arrendador a causa de tal cancelación fueran asumidas por el arrendatario;
- las pérdidas o ganancias derivadas de las fluctuaciones en el valor razonable del importe residual recaen sobre el arrendatario (por ejemplo en la forma de un descuento por importe similar al valor en venta del activo al final del arrendamiento); y
- el arrendatario tiene la posibilidad de prorrogar el arrendamiento durante un segundo periodo, con unos pagos por arrendamiento que son sustancialmente inferiores a los habituales del mercado.

## **6.2.2.5 Contabilización de los arrendamientos en los estados financieros de los arrendatarios**

### **6.2.2.5.1 Arrendamientos financieros**

#### **6.2.2.5.1.1 Reconocimiento inicial**

El arrendatario deberá reconocer como activo los activos adquiridos bajo un contrato de arrendamiento financiero, y como pasivo las obligaciones asociadas a dicho contrato.

Los activos y pasivos deberán reconocerse por montos que, al inicio del arrendamiento, sean iguales al valor razonable del bien arrendado o, de ser más bajos que éste, al valor presente de los pagos mínimos de arrendamiento.

Al calcular el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, se tomará como factor de descuento la tasa de interés implícita en el arrendamiento, siempre que sea practicable determinarla; de lo contrario se usará la tasa de interés incremental de los préstamos del arrendatario. Cualquier costo directo inicial del arrendatario se añadirá al importe reconocido como activo.

Las transacciones y demás eventos se contabilizarán y presentarán de acuerdo con su fondo económico y realidad financiera, y no solamente en consideración a su forma legal.

Será apropiado que el arrendamiento financiero se reconozca, en el estado de situación financiera del arrendatario, como un activo y como una obligación de pagar cuotas arrendamiento en el futuro. Al comienzo del plazo del arrendamiento, el activo y la obligación de pagar cuotas futuras, se reconocerán en el estado de situación financiera por los mismos importes, excepto si existen costos directos iniciales para el arrendatario, que se añadirán al importe reconocido como activo.

Los pagos de arrendamiento deberán imputarse en proporción entre el cargo financiero y la reducción de la obligación pendiente. El cargo financiero deberá asignarse a los ejercicios transcurridos durante el plazo del arrendamiento.

El arrendamiento financiero da lugar a un gasto por depreciación por los activos depreciables, así como a un gasto financiero por cada ejercicio económico. La política de depreciación para los activos depreciables arrendados deberá ser consistente con la que se aplica a los activos depreciables propios.

#### **6.2.2.5.1.2 Medición posterior**

Los pagos mínimos por el arrendamiento se dividirán en dos partes que representan, respectivamente, las cargas financieras y la reducción de la deuda viva. La carga financiera total se distribuirá entre los periodos que constituyen el plazo del arrendamiento, de manera que se obtenga una tasa de interés constante en cada periodo, sobre el saldo de la deuda pendiente de amortizar. Los pagos contingentes se cargarán como gastos en los periodos en los que sean incurridos.

En la práctica, y con la finalidad de simplificar los cálculos, el arrendatario podrá utilizar algún tipo de aproximación para distribuir las cargas financieras entre los periodos que constituyen el plazo del arrendamiento.

El importe depreciable del activo arrendado se distribuirá entre cada uno de los periodos de uso esperado, de acuerdo con una base sistemática, coherente con la política de depreciación que el arrendatario haya adoptado con respecto a los demás activos depreciables que posea y la depreciación contabilizada se calculará sobre las bases establecidas en la NIC 16 “Propiedades, Planta y Equipo y en la NIC 38 “Activos Intangibles”.

En caso de que exista certeza razonable de que el arrendatario obtendrá la propiedad al finalizar el plazo del arrendamiento, el periodo de utilización esperado será la vida útil del activo; en otro caso, el activo se depreciará a lo largo de su vida útil o en el plazo del arrendamiento, según cual sea menor.

El arrendamiento financiero dará lugar a un cargo por depreciación y a otro de tipo financiero en cada periodo, pero la suma de esos importes no será igual a la cuota a pagar en el periodo y, por tanto, no será adecuado considerar como gasto simplemente la cuota a pagar en el mismo. De acuerdo con lo anterior, es improbable que el activo y el pasivo correspondientes al arrendamiento sigan siendo de igual importe una vez iniciado el arrendamiento.

Para determinar si el activo arrendado ha visto deteriorado su valor, la entidad aplicará la NIC 36 “Deterioro del Valor de los Activos”.

### **6.2.2.5.1.3 Información a revelar**

“Los arrendatarios revelarán en sus estados financieros la siguiente información:

**a)** Para cada clase de activos, el importe neto en libros al final del periodo sobre el que se informa.

**b)** Una conciliación entre el importe total de los pagos del arrendamiento mínimos futuros al final del periodo sobre el que se informa, y su valor presente. Además, una entidad revelará el total de pagos del arrendamiento mínimos futuros al final del periodo sobre el que se informa, y de su valor presente, para cada uno de los siguientes periodos:

- (i)** hasta un año;
- (ii)** entre uno y cinco años;
- (iii)** más de cinco años.

**c)** Cuotas contingentes reconocidas como gasto en el periodo.

**d)** El importe total de los pagos futuros mínimos por subarriendo que se espera recibir, al final del periodo sobre el que se informa, por los subarriendos operativos no cancelables.

**e)** Una descripción general de los acuerdos significativos de arrendamiento donde se incluirán, sin limitarse a ellos, los siguientes datos:

**(i)** las bases para la determinación de cualquier cuota de carácter contingente que se haya pactado;

**(ii)** la existencia y, en su caso, los plazos de renovación o las opciones de compra y las cláusulas de actualización o escalonamiento; y

(iii) las restricciones impuestas a la entidad en virtud de los contratos de arrendamiento, tales como las que se refieran a la distribución de dividendos, al endeudamiento adicional o a nuevos contratos de arrendamiento.<sup>11</sup>

### Ejemplo 1

La empresa arrienda un vehículo que tiene un valor en el mercado de \$20.000,00 y cuya vida estimada de 5 años, por el valor de \$ 650,00 mensuales durante 36 meses, una tasa de 10.5% Nominal Anual Vencida. Ha decidido ejercer la opción de compra y se le han transferido todos los riesgos de la propiedad.

Para identificar si es un arrendamiento operativo o financiero, determinamos el valor actual de los pagos.

Datos:

VA=?

$$VA = \frac{A [1 - (1+i)^{-n}]}{i}$$

A= 650,00

i= 10.5% N.A.V. / 12

n = 36 meses

$$VA = \frac{650,00 [1 - (1+0.00875)^{-36}]}{0.00875}$$

$$VA = \frac{650,00 [1 - (0.730789471)]}{0.00875}$$

$$VA = 19.998,50$$

---

<sup>11</sup> CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD IASB (2003). Norma Internacional de Contabilidad NIC 17 "Arrendamientos". Londres. IASB: p. 1169-1170.

**Conclusión:** El presente resultado nos indica que es un arrendamiento financiero, ya que el valor actual del vehículo (\$19.998,50), es similar al valor del mercado de (\$20.000,00), se va a ejercer la opción de compra y se transfiere todos los riesgos de la propiedad.

### **Contabilización desde el punto de vista del arrendatario de un arrendamiento financiero.**

Como se trata de un arrendamiento financiero este se contabiliza como si se estuviera un activo a crédito. La norma menciona que se tiene que tomar el menor valor entre el valor actual y el precio del mercado, en este caso se tomara el de \$19.998,50. Se debe tener presente que aunque la empresa no es la titular del bien por cumplir las características de un arrendamiento financiero debe contabilizarlo como si se estuviese adquiriendo un bien a crédito.

Tabla 1 Ejemplo 1.

| FECHA      | DETALLE                                                         | DEBE        | HABER       |
|------------|-----------------------------------------------------------------|-------------|-------------|
| 30/05/2012 | -1-                                                             |             |             |
|            | Vehículos                                                       | \$19.998,50 |             |
|            | Cuentas por pagar                                               |             | \$19.998,50 |
|            | P/r el arrendamiento del vehículo,<br>Como un activo a crédito. |             |             |

### Asiento de la depreciación mensual.

La norma menciona que la depreciación se la tendrá que realizar en el tiempo de vida útil del activo y como en este caso, se va a ejercer la opción de compra la empresa deberá causar la depreciación a que realizar en 5 años.

El cálculo de la depreciación anual se realiza por el método de línea recta.

$$\text{Depreciación} = \frac{\text{costo del bien} - \text{valor residual}}$$

$$\text{Año de vida útil}$$

$$= \frac{19.998,50 - 4.000,00}{5}$$

$$5$$

$$= 3.199,70 \text{ Depreciación anual}$$

**Activo:** Vehículo

Tabla 2 Depreciación

| Método de depreciación: línea Recta |                    |                        |                 |
|-------------------------------------|--------------------|------------------------|-----------------|
| Periodo                             | Depreciación anual | Depreciación acumulada | Valor en libros |
| 0                                   |                    |                        | 19.998,5        |
| 1                                   | 3.199,70           | 3.199,70               | 16.798,8        |
| 2                                   | 3.199,70           | 6.399,4                | 13.599,1        |
| 3                                   | 3.199,70           | 9.599,1                | 10.399,4        |
| 4                                   | 3.199,70           | 12.798,8               | 7.199,7         |
| 5                                   | 3.199,70           | 15.998,50              | 4.000           |

A continuación obtenemos la depreciación mensual:

$$\text{Depreciación mensual} = \frac{3.199,70}{12}$$

12

$$= 266,64$$

Tabla 3 Depreciación 1

| FECHA      | DETALLE                                                                     | DEBE      | HABER     |
|------------|-----------------------------------------------------------------------------|-----------|-----------|
| 30/06/2012 | -1-                                                                         |           |           |
|            | Depreciación de vehículo                                                    | \$ 266,64 |           |
|            | Depreciación acumulada de vehículo P/r la depreciación mensual del vehículo |           | \$ 266,64 |

#### Asiento para registrar el pago del arriendo

Según la tabla de amortización el pago de \$650,00 está compuesto de capital e intereses de tal manera que cada mes que se realiza el pago, una parte se abona a la deuda y la otra se registra como gasto de interés.

Contabilización por el pago del primer mes

Tabla 4 Pago Cuota Arriendo

| FECHA      | DETALLE                                            | DEBE      | HABER     |
|------------|----------------------------------------------------|-----------|-----------|
| 30/06/2012 | -1-                                                |           |           |
|            | Cuentas por pagar                                  | \$ 475,01 |           |
|            | Gastos de interés                                  | \$ 174,99 |           |
|            | Bancos                                             |           | \$ 650,00 |
|            | P/r pago del primer mes del arriendo Del vehículo. |           |           |

Contabilización por el pago del segundo mes

Tabla 5 Pago Segundo Mes

| FECHA      | DETALLE                                               | DEBE      | HABER     |
|------------|-------------------------------------------------------|-----------|-----------|
| 30/06/2012 | -1-                                                   |           |           |
|            | Cuentas por pagar                                     | \$ 475,01 |           |
|            | Gastos de interés                                     | \$ 174,99 |           |
|            | Bancos                                                |           | \$ 650,00 |
|            | P/r pago del primer mes del arriendo<br>Del vehículo. |           |           |

#### 6.2.2.5.2 Arrendamientos operativos

Para los arrendamientos operativos, los pagos correspondientes a las cuotas de arrendamiento (excluyendo los costos por otros servicios tales como seguros o mantenimiento) se reconocerán como gastos de forma lineal, a menos que resulte más apropiado el uso de otra base de carácter sistemático que recoja, de forma más representativa, el patrón de generación de beneficios para el usuario, independientemente de la forma concreta en que se realicen los pagos de las cuotas.

##### 6.2.2.5.2.1 Información a revelar

“Los arrendatarios revelarán, en sus estados financieros, la siguiente información:

a) El total de pagos futuros mínimos del arrendamiento, derivados de contratos de arrendamiento operativo no cancelables, que se vayan a satisfacer en los siguientes plazos:

- (i) hasta un año;
- (ii) entre uno y cinco años;
- (iii) más de cinco años.

b) El importe total de los pagos futuros mínimos por subarriendo que se espera recibir, al final del periodo sobre el que se informa, por los subarriendos operativos no cancelables.

c) Cuotas de arrendamientos y subarriendos operativos reconocidas como gastos del periodo, revelando por separado los importes de los pagos mínimos por arrendamiento, las cuotas contingentes y las cuotas de subarriendo.

d) Una descripción general de los acuerdos significativos de arrendamiento concluidos por el arrendatario, donde se incluirán, sin limitarse a ellos, los siguientes datos:

- (i) las bases para la determinación de cualquier cuota de carácter contingente que se haya pactado;

- (ii) la existencia y, en su caso, los plazos de renovación o las opciones de compra y las cláusulas de actualización o escalonamiento; y

- (iii) Las restricciones impuestas a la entidad en virtud de los contratos de arrendamiento financiero, tales como las que se refieran a la distribución de dividendos, al endeudamiento adicional o a nuevos contratos de arrendamiento.”

## Ejemplo 2

La empresa arrienda un vehículo que tiene un valor en el mercado de \$60.000,00 y que posee una vida estimada de 5 años, por el valor de \$450,00 mensuales

durante 30 meses, a una tasa del 14% Nominal Anual Vencida y no se va ejercer la opción de compra.

Para identificar si es un arrendamiento operativo o financiero, determinamos el valor actual de los pagos.

Datos:

VA=?

$$VA = \frac{A [1 - (1+i)^{-n}]}{i}$$

A= 450,00

$i$

$i = 14\% \text{ N.A.V.} / 12$

n = 30 meses

$$VA = \frac{450,00 [1 - (1+0.01166667)^{-30}]}{0.01166667}$$

0.01166667

$$VA = \frac{450,00 [1 - (0.70611711)]}{0.01166667}$$

0.01166667

$$VA = 11.335,48$$

Conclusión: El presente resultado nos indica que es un arrendamiento operativo ya que el valor actual del vehículo (\$11.335,48), difiere sustancialmente del valor del mercado de (\$60.000,00) y no se va a ejercer la opción de compra.

Contabilización desde el punto de vista del arrendatario de un arrendamiento operativo. Como se trata de un arrendamiento operativo se contabiliza únicamente el gasto de arrendamiento.

Tabla 6 Ejemplo 2

| FECHA      | DETALLE                                            | DEBE      | HABER     |
|------------|----------------------------------------------------|-----------|-----------|
| 30/05/2012 | -1-                                                |           |           |
|            | Gasto de arriendo de vehículo                      | \$ 450,00 |           |
|            | Bancos                                             |           | \$ 450,00 |
|            | P/r el gasto de arrendamiento por el Presente mes. |           |           |

#### **6.2.2.6 Contabilización de los arrendamientos en los estados financieros de los arrendadores**

##### **6.2.2.6.1 Arrendamientos financieros**

###### **6.2.2.6.1.1 Reconocimiento inicial**

El arrendador deberá reconocer como un activo, en su estado de situación financiera, los pagos de arrendamiento por cobrar bajo un arrendamiento financiero, así mismo presentará tales activos como una cuenta por cobrar por un monto igual a la inversión neta de arrendamiento.

En una operación de arrendamiento financiero, sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad son transferidos por el arrendador, y por ello, las sucesivas cuotas a cobrar por el mismo se consideran como reembolsos del principal y remuneración financiera del arrendador por su inversión y servicios.

Es frecuente que el arrendador incurra en ciertos costos directos iniciales, entre los que se incluyen comisiones, honorarios jurídicos y costos internos que son incrementales y directamente atribuibles a la negociación y contratación del arrendamiento. De ellos se excluyen los costos de estructura indirectos, tales como los incurridos por un equipo de ventas y comercialización.

En el caso de arrendamientos financieros distintos de aquéllos en los que está implicado un productor o distribuidor que también es arrendador, los costos directos iniciales se incluirán en la medición inicial de los derechos de cobro por el arrendamiento financiero, y disminuirán el importe de los ingresos reconocidos a lo largo del plazo de arrendamiento.

La tasa de interés implícita del arrendamiento se define de forma que los costos directos iniciales se incluyen automáticamente en los derechos de cobro del arrendamiento financiero; esto es, no hay necesidad de añadirlos de forma independiente.

Los costos incurridos por productores o distribuidores, que también son arrendadores, en relación con la negociación y contratación de un arrendamiento, se excluyen de la definición de costos directos iniciales. En consecuencia, éstos se excluirán de la inversión neta del arrendamiento y se reconocerán como gastos

cuando se reconozca el beneficio de la venta, lo que para un arrendamiento financiero tiene lugar normalmente al comienzo del plazo de arrendamiento.

#### **6.2.2.6.1.2 Medición posterior**

Un arrendador aspira a distribuir el ingreso financiero sobre una base sistemática y racional, a lo largo del plazo del arrendamiento. Esta distribución se basará en una pauta que refleje un rendimiento constante en cada periodo sobre la inversión financiera neta relacionada con el arrendamiento financiero. Los pagos del arrendamiento relativos a cada periodo, una vez excluidos los costos por servicios, se destinarán a cubrir la inversión bruta en el arrendamiento, reduciendo tanto el principal como los ingresos financieros no devengados.

Las estimaciones de los valores residuales no garantizados, utilizados al computar la inversión bruta del arrendador en el arrendamiento, serán objeto de revisiones regulares. Si se hubiera producido una reducción permanente en la estimación del valor residual no garantizado, se procedería a revisar la distribución del ingreso financiero no devengado a lo largo del plazo del arrendamiento, y cualquier reducción respecto a las cantidades de ingresos ya devengados se reconocerá inmediatamente.

Un activo sometido a un arrendamiento financiero, que haya sido clasificado como mantenido para la venta (o incluido en un grupo de activos para su disposición clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5 “Activos No corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas”, se contabilizará según lo establecido en esa NIIF.

Los fabricantes o distribuidores ofrecen a menudo a sus clientes la posibilidad de comprar o alquilar un activo. El arrendamiento financiero de un activo, cuando el arrendador es también fabricante o distribuidor, dará lugar a dos tipos de resultados:

- la pérdida o ganancia equivalente al resultado de la venta directa del activo arrendado, a precios normales de venta, teniendo en cuenta todo tipo de descuentos comerciales y rebajas que sean aplicables; y
- la ganancia financiera que se obtenga en el transcurso del periodo del arrendamiento.

El ingreso de actividades ordinarias por venta registrado al comienzo del plazo del arrendamiento financiero, por un arrendador que sea fabricante o distribuidor, es igual al valor razonable del activo o, si fuera menor, al valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, descontados a una tasa de interés de mercado.

El costo de la venta reconocido al comienzo del plazo del arrendamiento es el costo de la propiedad arrendada o la cantidad por la que estuviese contabilizada si fuera diferente, menos el valor presente del valor residual no garantizado.

La diferencia entre el ingreso de actividades ordinarias y el costo de la venta es la ganancia en la venta, que se reconocerá como tal de acuerdo con las políticas seguidas por la entidad para las operaciones de venta directa.

Los fabricantes o distribuidores que son también arrendadores, aplican a veces tasas de interés artificialmente bajas a fin de atraer a los clientes. El uso de dichas

tasas podría significar el reconocimiento, en el momento de la venta, de una porción excesiva del resultado total de la transacción. En el caso de que se empleen tasas de interés artificialmente bajas, el resultado de la venta quedará reducido al que se hubiera obtenido de aplicar una tasa de interés de mercado.

Los costos directos iniciales, en los casos de arrendadores que son fabricantes o distribuidores, se reconocerán como gastos al comienzo del plazo del arrendamiento, puesto que están relacionados principalmente con la obtención de las ganancias del fabricante o distribuidor en la venta.

### **Ejemplo 3**

#### **Contabilización de un arrendamiento financiero desde el punto de vista del arrendador**

Para realizar la contabilización del arrendamiento financiero nos basamos en el ejemplo 1, en el cual vamos arrendar un vehículo, cuyo valor actual es de \$19.998,49.

En el caso del arrendador, se tendrá que contabilizar directamente una cuenta por cobrar.

Tabla 7 Ejemplo 3

| <b>FECHA</b> | <b>DETALLE</b>                                  | <b>DEBE</b>  | <b>HABER</b> |
|--------------|-------------------------------------------------|--------------|--------------|
| 30/05/2012   | -1-                                             |              |              |
|              | Cuentas por cobrar                              | \$ 19.998,49 |              |
|              | Bancos                                          |              | \$ 19.998,49 |
|              | P/r el arrendamiento del vehículo<br>A crédito. |              |              |

### Asiento por el cobro mensual

Cuando cobre el arrendador, tendrá que abonar una parte a la cuenta por cobrar y la otra parte a intereses ganados, según la tabla de amortización.

Tabla 8 Cobro Mensual

| FECHA      | DETALLE                                               | DEBE      | HABER     |
|------------|-------------------------------------------------------|-----------|-----------|
| 30/06/2012 | -1-                                                   |           |           |
|            | Bancos                                                | \$ 650,00 |           |
|            | Cuenta por Cobrar                                     |           | \$ 475,01 |
|            | Intereses ganados                                     |           | \$ 174,99 |
|            | P/r pago del primer mes del arriendo<br>Del vehículo. |           |           |

### Arrendamientos operativos

El arrendador deberá presentar en su estado de situación financiera sus activos sujetos a arrendamiento operativo, de acuerdo a la naturaleza de éstos.

El ingreso de arrendamiento proveniente de un arrendamiento operativo deberá reconocerse como ingreso por la modalidad de línea recta durante el plazo del arrendamiento, salvo que otra modalidad sistemática sea más representativa del patrón de tiempo en que los beneficios derivados del activo arrendado disminuyen. La depreciación de los activos depreciables arrendados deberá hacerse en forma consistente con la política de depreciación normal del arrendador para activos similares.

Para determinar si el activo arrendado ha visto deteriorado su valor, la entidad aplicará la NIC 36. El arrendador, que sea a la vez fabricante o distribuidor de los bienes arrendados, no reconocerá ningún resultado por la venta cuando celebre un contrato de arrendamiento operativo, puesto que la operación no es en ningún modo equivalente a una venta.

#### **6.2.2.6.1.3 Información a revelar**

“Los arrendadores revelarán, en sus estados financieros, la siguiente información:

a) el importe total de los pagos mínimos futuros del arrendamiento correspondiente a los arrendamientos operativos no cancelables, así como los importes que corresponden a los siguientes plazos:

- (i) hasta un año;
- (ii) entre uno y cinco años;
- (iii) más de cinco años.

b) el total de las cuotas de carácter contingente reconocidas como ingreso en el periodo;

c) Una descripción general de las condiciones de los arrendamientos acordados por el arrendador.”

#### **Ejemplo 4**

**Contabilización de un arrendamiento operativo desde el punto de vista del arrendador.**

Para realizar la contabilización del arrendamiento operativo nos basamos en el ejemplo 2, en el cual vamos arrendar un vehículo, cuyo valor de mercado es de \$60.000,00.

Tiene que registrar la compra del vehículo que está arrendando como un activo.

Tabla 9 Ejemplo 4

| FECHA      | DETALLE                                                    | DEBE         | HABER        |
|------------|------------------------------------------------------------|--------------|--------------|
| 30/05/2012 | -1-                                                        |              |              |
|            | Vehículos                                                  | \$ 60.000,00 |              |
|            | Bancos                                                     |              | \$ 60.000,00 |
|            | P/r compra del vehículo que está Arrendado como un activo. |              |              |

### Asiento de la depreciación mensual de un arrendamiento operativo

El cálculo de la depreciación anual se realiza por el método de línea recta.

$$\text{Depreciación} = \frac{\text{costo del bien} - \text{valor residual}}$$

$$\text{Año de vida útil}$$

$$= \frac{60.000,00 - 12.000,00}{5}$$

$$5$$

$$= \mathbf{9.600,00} \text{ Depreciación anual}$$

Tabla 10 Depreciación Vehículo

**Activo:** Vehículo

| <b>Método de depreciación: línea Recta</b> |                           |                               |                        |
|--------------------------------------------|---------------------------|-------------------------------|------------------------|
| <b>Periodo</b>                             | <b>Depreciación anual</b> | <b>Depreciación acumulada</b> | <b>Valor en libros</b> |
| 0                                          |                           |                               | 60.000,00              |
| 1                                          | 9.600,00                  | 9.600,00                      | 50.400,00              |
| 2                                          | 9.600,00                  | 19.200,00                     | 40.800,00              |
| 3                                          | 9.600,00                  | 28.800,00                     | 31.200,00              |
| 4                                          | 9.600,00                  | 38.400,00                     | 21.600,00              |
| 5                                          | 9.600,00                  | 48.000,00                     | 12.000,00              |

A continuación obtenemos la depreciación mensual:

$$\text{Depreciación mensual} = \frac{9.600,00}{12}$$

$$= 800,00$$

$$= 800,00$$

Tabla 11 Depreciación Vehículo 1

| <b>FECHA</b> | <b>DETALLE</b>                                                                  | <b>DEBE</b> | <b>HABER</b> |
|--------------|---------------------------------------------------------------------------------|-------------|--------------|
| 30/06/2012   | -1-                                                                             |             |              |
|              | Depreciación de vehículo                                                        | \$ 800,00   |              |
|              | Depreciación acumulada de<br>vehículo<br><br>P/r la depre. mensual del vehículo |             | \$ 800,00    |

### Asiento para registrar el cobro mensual de un arrendamiento operativo

Tabla 12 Cobro Mensual Vehículo

| FECHA      | DETALLE                                          | DEBE      | HABER     |
|------------|--------------------------------------------------|-----------|-----------|
| 30/06/2012 | -1-                                              |           |           |
|            | Bancos                                           | \$ 450,00 |           |
|            | Ingresos por arrendamiento                       |           | \$ 450,00 |
|            | P/r cobro mensual de un arrendamiento Operativo. |           |           |

Podemos concluir que el impacto que tienen los arrendamientos en los estados financieros es el siguiente:

Cuando se trate de un arrendamiento financiero (Leasing) el arrendatario tendrá que contabilizarlo como si se estuviera comprando un activo a crédito; es decir, los pagos futuros se traen a valor actual y se contabiliza al activo contra una cuenta por pagar, en cambio, cuando se trate de un arrendamiento operativo (arrendamiento común) el arrendatario deberá registrar únicamente el gasto por alquiler.

Todo esto podemos resumir en el siguiente cuadro:

Tabla 13 Resumen

| Tipo de arrendamiento          | Estado de Situación Financiera                                    | Estado del Resultado Integral               |
|--------------------------------|-------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------|
| <b>Financiero-arrendatario</b> | Activo<br>Obligaciones de arrendamiento<br>Depreciación acumulada | Cargo financiero<br>Gastos por depreciación |
| <b>Financiero- arrendador</b>  | Partidas por cobrar                                               | Ingresos Financieros                        |
| <b>Operativo-arrendatario</b>  | Fuera del estado de                                               | Gastos por alquiler                         |

|                             |                                  |                                                  |
|-----------------------------|----------------------------------|--------------------------------------------------|
|                             | situación financiera             |                                                  |
| <b>Operativo-arrendador</b> | Activo<br>Depreciación acumulada | Ingresos por alquiler<br>Gastos por depreciación |

#### 6.2.2.7 Transacciones de venta con arrendamiento posterior

Una venta con arrendamiento posterior es una transacción que involucra la venta de un activo y su posterior arrendamiento al vendedor. Las cuotas del arrendamiento y el precio de venta son usualmente interdependientes, puesto que se negocian simultáneamente. El tratamiento contable de las operaciones de venta con arrendamiento posterior dependerá del tipo de arrendamiento implicado en ellas.

Si el arrendamiento posterior es un arrendamiento financiero, la operación es un medio por el cual el arrendador suministra financiación al arrendatario con el activo como garantía. Por esta razón, no será apropiado considerar el exceso del importe de la venta sobre el importe en libros del activo como un resultado realizado. Este exceso se diferirá y amortizará a lo largo del plazo del arrendamiento.

Si el arrendamiento posterior fuese un arrendamiento operativo, y tanto las cuotas como el precio se estableciesen utilizando valores razonables, se habrá producido efectivamente una operación normal de venta y se reconocerá inmediatamente cualquier resultado derivado de la misma. En los contratos de arrendamiento operativo, si el valor razonable del bien en el momento de la venta con arrendamiento posterior fuera inferior a su importe en libros, la pérdida derivada de la diferencia entre ambas cifras se reconocerá inmediatamente.

Las obligaciones sobre revelación de información, establecidas tanto para los arrendadores como para los arrendatarios, serán igualmente aplicables a las ventas con arrendamiento posterior. En el caso de la descripción general de los acuerdos relevantes de los arrendamientos, será oportuno revelar las disposiciones no habituales que se hayan incluido en los acuerdos, o bien en los términos de las transacciones de venta con arrendamiento posterior.<sup>12</sup>

### **6.2.3. Examinar la normatividad colombiana en lo referente a Arrendamientos.**

#### **6.2.3.1. Normas Contables Vigentes.**

##### **6.2.3.1.1. Fuentes De Las Normas Contables.**

Las normas colombianas son emitidas por Estado, en ejercicio de la facultad constitucional que tiene el Presidente de la República para reglamentar las leyes. Con base en esta facultad y reglamentando el Código de Comercio y la Ley 190 de 1995 (Estatuto Anticorrupción), se expidió el Decreto 2649 de 1993 “por el cual se reglamenta la contabilidad en Colombia y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados”. Las entidades que ejercen la inspección, vigilancia y control por parte del Estado, tienen facultades legales para emitir normas contables dentro del marco conceptual contenido en el mencionado decreto. Existen en Colombia los siguientes organismos relacionados con la contabilidad:

1. El Consejo Permanente para la Evaluación de las Normas Contables encargado de propender a través de sus conclusiones porque las normas legales

---

<sup>12</sup> NIIF, Accounting & Financial Group S.A.S. Guía Arrendamientos Spataro Napoli S.A.

sobre la contabilidad, redunden en información neutral, con fidelidad representativa, adecuada a las características y prácticas de las diferentes actividades económicas.

2. Consejo Técnico de la Contaduría Pública, al cual corresponde la orientación técnico – científica de la profesión y de la investigación de los principios de contabilidad y normas de auditoría de aceptación general en el país.

3. Junta Central de Contadores con las funciones de:

3.1 Ejercer la inspección y vigilancia, para garantizar que la Contaduría Pública sólo sea ejercida por contadores públicos debidamente inscritos y que quienes ejerzan la profesión, lo hagan de conformidad con las normas legales, sancionando a quienes violen la ley.

3.2 Efectuar la inscripción de los contadores públicos, suspenderla o cancelarla cuando haya lugar a ello, así mismo llevar su registro.

3.3 Expedir la Tarjeta Profesional de los contadores públicos

#### **6.2.3.1.2. Objetivos De Los Estados Financieros.**

Artículo 3º Objetivos básicos (Marco conceptual de la contabilidad).

La información contable debe servir fundamentalmente para:

1. Conocer y demostrar los recursos controlados por un ente económico, las obligaciones que tenga de transferir recursos a otros entes, los cambios que hubieren experimentado tales recursos y el resultado obtenido en el período.

2. Predecir flujos de efectivo.
3. Apoyar a los administradores en la planeación, organización y dirección de los negocios.
4. Tomar decisiones en materia de inversiones y crédito.
5. Evaluar la gestión de los administradores del ente económico.
6. Ejercer control sobre las operaciones del ente económico.
7. Fundamentar la determinación de cargas tributarias, precios y tarifas.
8. Ayudar a la conformación de la información estadística nacional, y
9. Contribuir a la evaluación del beneficio o impacto social que la actividad económica de un ente represente para la comunidad.

#### **6.2.3.2. Modelo Contable.**

##### **6.2.3.2.1. Concepto de Capital a Mantener.**

Artículo 14º Mantenimiento del patrimonio (Norma básica).

Se entiende que un ente económico obtiene utilidad, o excedentes, en un período únicamente después de que su patrimonio al inicio del mismo, excluidas las transferencias de recursos a otros entes realizadas conforme a la ley, haya sido mantenido o recuperado. Esta evaluación puede hacerse respecto del patrimonio financiero (aportado) o del patrimonio físico (operativo).

Salvo que normas superiores exijan otra cosa, la utilidad, o excedente, se establece respecto del patrimonio financiero debidamente actualizado para reflejar el efecto de la inflación.

#### **6.2.3.2.2. Unidad de Medida a Emplear.**

Artículo 8º Unidad de medida (Norma básica).

Los diferentes recursos y hechos económicos deben reconocerse en una misma unidad de medida.

Por regla general se debe utilizar como unidad de medida la moneda funcional.

La moneda funcional es el signo monetario del medio económico en el cual el ente principalmente obtiene y usa efectivo. Significa lo anterior, que al utilizar una misma unidad de medida, debe reconocerse el efecto de la inflación en la información financiera.

#### **6.2.3.2.3. Criterios de Valuación a Aplicar.**

Artículo 10º Valuación o Medición (Norma básica).

Tanto los recursos como los hechos económicos que los afecten deben ser apropiadamente cuantificados en términos de la unidad de medida.

Con sujeción a las normas técnicas, son criterios de medición aceptados el valor histórico, el valor actual, el valor de realización y el valor presente.

Valor o costo histórico es el que representa el importe original consumido u obtenido en efectivo, o en su equivalente, en el momento de realización de un hecho económico. Con arreglo a lo previsto en este decreto, dicho importe debe ser re-expresado para reconocer el efecto ocasionado por las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda.

Valor actual o de reposición es el que representa el importe en efectivo, o en su equivalente, que se consumiría para reponer un activo o se requeriría para liquidar una obligación, en el momento actual.

Valor de realización o de mercado es el que representa el importe en efectivo, o en su equivalente, en que se espera sea convertido un activo o liquidado un pasivo, en el curso normal de los negocios. Se entiende por valor neto de realización el que resulta de deducir del valor de mercado los gastos directamente imputables a la conversión del activo o a la liquidación del pasivo, tales como comisiones, impuestos, transporte y empaque.

Valor presente o descontado es el que representa el importe actual de las entradas o salidas netas en efectivo, o en su equivalente, que generaría un activo o un pasivo, una vez hecho el descuento de su valor futuro a la tasa pactada o, a falta de esta, a la tasa efectiva promedio de captación de los bancos y corporaciones financieras para la expedición de certificados de depósito a término

con un plazo de 90 días (DTF), la cual es certificada periódicamente por el Banco de la República.

#### **6.2.3.3. Cualidades o Requisitos generales de la Información Financiera.**

Artículo 4º Cualidades de la información contable (Marco conceptual de la contabilidad).

Para poder satisfacer adecuadamente sus objetivos, la información contable debe ser comprensible y útil. En ciertos casos se requiere, además, que la información sea comparable.

La información es comprensible cuando es clara y fácil de entender.

La información es útil cuando es pertinente y confiable.

La información es pertinente cuando posee valor de realimentación, valor de predicción y es oportuna.

La información es confiable cuando es neutral, verificable y en la medida en la cual represente fielmente los hechos económicos.

La información es comparable cuando ha sido preparada sobre bases uniformes.

#### **6.2.3.4. Principios Fundamentales de la Contabilidad.**

Las normas básicas de contabilidad están contenidas en los artículos 6 a 18, del citado decreto y son las siguientes:

1. Ente económico

2. Continuidad.
3. Unidad de medida.
4. Período.
5. Valuación o Medición.
6. Esencia sobre forma.
7. Realización.
8. Asociación.
9. Mantenimiento del patrimonio.
10. Revelación plena.
11. Importancia relativa o Materialidad.
12. Prudencia.
13. Características y prácticas de cada actividad.

#### **6.2.3.5. Normas Generales de Valuación.**

##### **6.2.3.5.1. Reconocimiento de Variaciones Patrimoniales.**

###### **6.2.3.5.1.1. Derivadas de Resultados.**

###### **Artículo 12º Realización (Norma básica)**

Sólo pueden reconocerse hechos económicos realizados. Se entiende que un hecho económico se ha realizado cuando quiera que pueda comprobarse que,

como consecuencia de transacciones o eventos pasados, internos o externos, el ente económico tiene o tendrá un beneficio o un sacrificio económico, o ha experimentado un cambio en sus recursos, en uno y otro caso razonablemente cuantificables.

Las normas técnicas aplicables son:

Artículo 96º Reconocimiento de ingresos y gastos (Norma técnica sobre cuentas de resultado).

En cumplimiento de las normas de realización, asociación y asignación, los ingresos y los gastos se deben reconocer de tal manera que se logre el adecuado registro de las operaciones en la cuenta apropiada, por el monto correcto y en el período correspondiente, para obtener el justo cómputo del resultado neto del período.

Artículo 97º Realización del ingreso (Norma técnica sobre cuentas de resultado).

Un ingreso se entiende realizado y, por tanto, debe ser reconocido en las cuentas de resultados, cuando se ha devengado y convertido o sea razonablemente convertible en efectivo. Devengar implica que se ha hecho lo necesario para hacerse acreedor al ingreso.

Artículo 13º Asociación (Norma básica)

Se deben asociar con los ingresos devengados en cada período los costos y gastos incurridos para producir tales ingresos, registrando unos y otros simultáneamente en las cuentas de resultados.

Cuando una partida no se pueda asociar con un ingreso, costo o gasto, correlativo y se concluya que no generará beneficios o sacrificios económicos en otros períodos, debe registrarse en las cuentas de resultados en el período corriente.

#### **6.2.3.5.1.2. Derivadas de Revaluaciones o Retasaciones de Bienes.**

Los activos se reconocen inicialmente al costo y, luego los no monetarios se ajustan por inflación, posteriormente al final del período se ajustan al valor de realización, mediante provisiones o valorizaciones. El aumento se acredita directamente a patrimonio bajo el rubro de “Superávit por valorizaciones”.

Cuando se presentan disminuciones en el superávit, éste debe ser debitado hasta agotarse completamente, si el saldo es negativo, se considera como una pérdida mediante la creación de provisiones.

Artículo 61º Inversiones (Norma técnica sobre activos).

El valor histórico de las inversiones, el cual incluye los costos ocasionados por su adquisición tales como comisiones, honorarios e impuestos, una vez re expresado como consecuencia de la inflación cuando sea el caso, debe ser ajustado al final del período al valor de realización, mediante provisiones o valorizaciones.

Para este propósito se entiende por valor de realización de las inversiones de renta variable, el promedio de cotización representativa en las bolsas de valores en el último mes y, a falta de éste, su valor intrínseco.

Artículo 64º Propiedades, planta y equipo (Norma técnica sobre activos).

Al cierre del período, el valor neto de estos activos, re expresado como consecuencia de la inflación, debe ajustarse a su valor de realización o a su valor actual o a su valor presente, el más apropiado en las circunstancias, registrando las provisiones o valorizaciones que sean del caso. Pueden exceptuarse de esta disposición aquellos activos cuyo valor ajustado sea inferior a veinte (20) salarios mínimos mensuales.

El valor de realización, actual o presente de estos activos debe determinarse al cierre del período en el cual se hubieren adquirido o formado y al menos cada tres años, mediante avalúos practicados por personas naturales, vinculadas o no laboralmente al ente económico, o por personas jurídicas, de comprobada idoneidad profesional, solvencia moral, experiencia e independencia.

#### **6.2.3.6. Modificaciones a resultados de Ejercicios Contables Anteriores.**

Artículo 106º Reconocimiento de errores de ejercicios anteriores (Norma técnica sobre cuentas de resultado).

Las partidas que correspondan a la corrección de errores contables de períodos anteriores, provenientes de equivocaciones en cálculos matemáticos, de desviaciones en la aplicación de normas contables o de haber pasado inadvertidos hechos cuantificables que existían a la fecha en que se difundió la información financiera, se deben incluir en los resultados del período en que se advirtieron.

En cuanto a revelaciones:

Artículo 115º Norma general sobre revelaciones (Norma técnica sobre revelaciones).

En forma comparativa cuando sea el caso, los estados financieros deben revelar por separado como mínimo la naturaleza y cuantía de cada uno de los siguientes asuntos, preferiblemente en los respectivos cuadros para darles énfasis o subsidiariamente en notas:

13) Errores de ejercicios anteriores, con indicación en nota de su incidencia sobre los resultados de los ejercicios respectivos.

#### **6.2.3.7. Consideración de Hechos Posteriores al Cierre del Periodo contable.**

Artículo 115º Norma general sobre revelaciones (Norma técnica sobre revelaciones).

En forma comparativa cuando sea el caso, los estados financieros deben revelar por separado como mínimo la naturaleza y cuantía de cada uno de los siguientes asuntos, preferiblemente en los respectivos cuadros para darles énfasis o subsidiariamente en notas:...

Eventos posteriores. Se deben revelar los hechos económicos realizados luego de la fecha de corte, que puedan afectar la situación financiera y las perspectivas del ente económico tales como:

- a) Pérdidas resultantes de incendio, inundación y otros desastres.
- b) Emisión de acciones y bonos, venta de aportes.
- c) Compra de un negocio o venta de un segmento del negocio.

- d) Eventos o cambios de circunstancias que alteren las bases utilizadas para estimar las contingencias.
- e) Incumplimientos contractuales.

#### **6.2.3.8. Consideraciones de Contingencias.**

Artículo 52º Provisiones y Contingencias (norma técnica general)

Se deben contabilizar provisiones para cubrir pasivos estimados, contingencias de pérdidas probables, así como para disminuir el valor, re expresado si fuere el caso, de los activos, cuando sea necesario de acuerdo con las normas técnicas. Las provisiones deben ser justificadas, cuantificables y confiables.

Una contingencia es una condición, situación o conjunto de circunstancias existentes, que implican duda respecto a una posible ganancia o pérdida por parte de un ente económico, duda que se resolverá en último término cuando uno o más eventos futuros ocurran o dejen de ocurrir.

Las contingencias pueden ser probables, eventuales o remotas.

Son contingencias probables aquéllas respecto de las cuales la información disponible, considerada en su conjunto, indica que es posible que ocurran los eventos futuros. Son contingencias eventuales aquéllas respecto de las cuales la información disponible, considerada en su conjunto, no permite predecir si los eventos futuros ocurrirán o dejarán de ocurrir.

Son contingencias remotas aquéllas respecto de las cuales la información disponible, considerada en su conjunto, indica que es poco posible que ocurran los eventos futuros.

La calificación y cuantificación de las contingencias se debe ajustar al menos al cierre de cada período, cuando sea el caso con fundamento en el concepto de expertos.

Artículo 81º Contingencias de pérdidas (Norma técnica sobre pasivos).

Con sujeción a la norma básica de la prudencia, se deben reconocer las contingencias de pérdidas en la fecha en la cual se conozca información conforme a la cual su ocurrencia sea probable y puedan estimarse razonablemente. Tratándose de procesos judiciales o administrativos deben reconocerse las contingencias probables en la fecha de notificación del primer acto del proceso.

Artículo 115º Norma general sobre revelaciones (Norma técnica sobre revelaciones).

En forma comparativa cuando sea el caso, los estados financieros deben revelar por separado como mínimo la naturaleza y cuantía de cada uno de los siguientes asuntos, preferiblemente en los respectivos cuadros para darles énfasis o subsidiariamente en notas.

18 Otras contingencias eventuales o remotas.

Artículo 116º Revelaciones sobre rubros del balance general (Norma técnica sobre revelaciones).

En adición a lo dispuesto en la norma general sobre revelaciones, a través del balance general o subsidiariamente en notas se debe revelar la naturaleza y cuantía de origen y naturaleza de las principales contingencias probables.

#### **6.2.3.9. Crédito Mercantil.**

Las normas contables contenidas en el Decreto 2649 de 1993, no consideran el crédito mercantil en la adquisición de activos.

Las Superintendencias de Valores y de Sociedades expedieron la Circular Conjunta números 007 y 004 de mayo 30 de 1997 mediante las cuales se:

Reconoce el crédito mercantil en la adquisición de sociedades subordinadas, pero únicamente en el monto adicional pagado. No se considera el caso del crédito mercantil negativo.

La aplicación del método es prospectiva. La amortización debe hacerse con base en el tiempo estimado de explotación del intangible, el cual en todo caso no puede ser superior a diez (10) años, de acuerdo con métodos de reconocido valor técnico.

#### **6.2.3.10. Detalle de los Criterios Generales de Valuación Utilizados.**

##### **6.2.3.10.1. Base de Medición.**

En general se aplican valores históricos.

Posteriormente las partidas no monetarias deben ser ajustadas por inflación, con el fin de que las cifras sean expresadas en un común denominador que es la moneda funcional de valor adquisitivo de cierre.

El registro de las operaciones se basa en el costo histórico, salvo que en la aplicación de otros principios se justifique el uso de un criterio diferente:

En liquidación de empresas: valor neto de realización.

Inversiones: valor de realización

Inventarios: valor neto de realización.

Propiedad, planta y equipo: valor de realización, valor actual o valor presente, el más apropiado en las circunstancias.

Pensiones de jubilación: valor presente.

##### **6.2.3.10.2. Costos de Adquisición.**

Artículo 61º Inversiones (Norma técnica sobre activo)

El valor histórico de las inversiones incluye los costos ocasionados por su adquisición tales como comisiones, honorarios e impuestos

Artículo 63º Inventarios (Norma técnica sobre activo)

El valor de los inventarios todas las erogaciones y los cargos directos e indirectos necesarios para ponerlos en condiciones de utilización o venta.

**Artículo 64º Propiedades, planta y equipo (Norma técnica sobre activo)**

El valor histórico de estos activos incluye todas las erogaciones y cargos necesarios hasta colocarlos en condiciones de utilización, tales como los de ingeniería, supervisión, impuestos, intereses, corrección monetaria proveniente del Upac y ajustes por diferencia en cambio.

**Artículo 65º Activos agotables (Norma técnica sobre activo)**

El valor histórico de estos activos se conforma por su valor de adquisición, más las erogaciones incurridas en su exploración y desarrollo.

**Artículo 66º Activos intangibles (Norma técnica sobre activo)**

El valor histórico de estos activos debe corresponder al monto de las erogaciones claramente identificables en que efectivamente se incurra o se deba incurrir para adquirirlos, formarlos o usarlos.

**6.2.3.10.3. Costos de Producción.**

**Artículo 39º Costos (De los elementos de los estados financieros).**

Los costos representan erogaciones y cargos asociados clara y directamente con la adquisición o la producción de los bienes o la prestación de los servicios, de los cuales un ente económico obtuvo sus ingresos.

Única referencia al tema.

#### **6.2.3.10.4. Activación de los Costos Financieros.**

Artículo 104º Gastos financieros (Norma técnica sobre cuentas de resultado)

Los intereses y la corrección monetaria originada por obligaciones en Upac así como los demás gastos financieros en los cuales se incurra para la adquisición o construcción de activos, se deben reconocer como gastos desde el momento en que concluya el proceso de puesta en marcha o en que tales activos se encuentren en condiciones de utilización o enajenación.<sup>13</sup>

#### **6.2.4. Evidenciar los cambios en los estados financieros de la compañía Spataro Napoli S.A, evaluados desde la perspectiva internacional (NIC 17) y la normatividad colombiana.**

El trabajo de grado y en particular con este objetivo que resume en gran parte el desarrollo del mismo, se documentara paso a paso el proceso de adopción de las Normas Internacionales de información Financiera, y que cambios produjo esta adopción, no solo en la interpretación y análisis del estado de situación financiera sino de los ajustes que arrojó la adopción.

Primero resaltaremos el concepto que la norma exige y que Spataro Napoli S.A. adopta tanto para su política como para sus revelaciones.

Segundo la presentación del rubro de Intangibles los estados financieros bajo Colgaap, o norma local.

---

<sup>13</sup> ACTUALICESE, [www.actualicese.com/normatividad/2001/decretos/D2649-93/1D2649-93.htm](http://www.actualicese.com/normatividad/2001/decretos/D2649-93/1D2649-93.htm)

Tercero los ajustes y reclasificaciones que se hicieron al momento de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera.

Cuarto la presentación en el estado de situación financiera de apertura (ESFA) los Arrendamientos, y el efecto de adopción en el patrimonio de la compañía.

#### **6.2.4.1. Derechos Sobre Bienes en Arrendamiento Financiero**

**SPATARO NAPOLI S.A.** reconoce los arrendamientos financieros como elementos del inmovilizado material, de acuerdo a los parámetros establecidos en la NIC 17 “Arrendamientos”.

#### **6.2.4.2. Reconocimiento del contrato de arrendamiento financiero.**

Se clasifica como arrendamiento financiero aquel acuerdo mediante el cual **SPATARO NAPOLI S.A.** obtiene el derecho de uso de un activo por un periodo de tiempo determinado e implica la transferencia a la entidad de los riesgos y beneficios importantes del elemento.

Son características de un arrendamiento financiero las siguientes:

- a. El arrendamiento tiene opción de compra al final del mismo
- b. El valor presente de los pagos a efectuar es igual al valor de mercado del activo.
- c. El arrendamiento tiene opción de prórroga.
- d. El activo arrendado es tan especial que solo el actual arrendatario podrá usarlo normalmente.

- e. Transfiere riesgos y beneficios significativos tales como obsolescencia, cambio significativo en valor razonable o cambios tecnológicos importantes.

#### **6.2.4.3. Medición Inicial del Arrendamiento Financiero**

Un contrato de arrendamiento financiero se reconoce por el valor presente de los pagos mínimos (cuotas más opción de compra) utilizando como tasa de descuento la efectiva que resulte de los acuerdos del contrato. La contrapartida se reconocerá como una obligación financiera por concepto de arrendamientos, la cual se amortizara en cada pago con un componente de capital y un componente de gasto financiero.

#### **6.2.4.4. Vida Útil y Depreciación del activo adquirido en arrendamiento financiero.**

**SPATARO NAPOLI S.A.** establecerá la vida útil de un activo adquirido en arrendamiento financiero, así como su método de depreciación atendiendo a las características técnicas y a la expectativa de uso y rendimiento del respectivo activo, para los activos fijos de la compañía se determinaron las respectivas vidas útiles.

|                        |         |
|------------------------|---------|
| Edificaciones          | 50 años |
| Maquinaria             | 15 años |
| Equipos                | 18 años |
| Muebles y enseres      | 12 años |
| Equipo de cómputo      | 8 años  |
| Equipo de comunicación | 8 años  |

|                |                             |
|----------------|-----------------------------|
| Flota y Equipo | 10 años Administración      |
| Flota y Equipo | 8 años Ventas y producción. |

En el caso de que **SPATARO NAPOLI S.A.** no desee ejercer la opción de compra o exista incertidumbre sobre el ejercicio de la misma, el activo adquirido en arrendamiento se depreciara en el plazo del contrato, considerando como valor residual el importe correspondiente a la opción de compra.

#### **6.2.4.5. Operaciones de Leaseback**

Una operación de leaseback implica la venta de un activo a una entidad financiera y su posterior retoma bajo un contrato de arrendamiento.

Si **SPATARO NAPOLI S.A.** establece un acuerdo de leaseback con características de arrendamiento financiero, reconocerá el mismo de acuerdo con las instrucciones que para los arrendamientos financieros imparte la NIC 17 “Arrendamientos”.

Si al momento de suscribir un arrendamiento financiero producto de un leaseback surge utilidad en la venta del activo, la misma se diferirá linealmente en el plazo del contrato. Si por el contrario la operación de leaseback origina pérdida en la venta del activo, dicha pérdida se reconoce inmediatamente en resultados.

Si como producto de una negociación surge un leaseback de carácter operativo, el contrato correspondiente se reconocerá como gasto a medida que transcurra el mismo. La ganancia o pérdida resultante en un leaseback con características de arrendamiento operativo se reconoce de manera inmediata en los resultados del periodo.

**6.2.4.6. Presentación de los arrendamientos de la compañía Spataro Napoli S.A. a diciembre 31 de 2011, bajo la norma local.**

Tabla 14 presentación de la cuenta de intangibles de la compañía Spataro Napoli S.A. en el balance COLGAAP a Diciembre 31 de 2011.

|        |                                           |                         |
|--------|-------------------------------------------|-------------------------|
| 16     | INTANGIBLES                               |                         |
| 1610   | MARCAS                                    |                         |
| 161005 | ADQUIRIDAS                                | 1.300.000.000,00        |
| 1625   | DERECHOS                                  |                         |
| 162535 | EN BIENES RECIBIDOS. EN ARRENDAMIENTO     | 1.179.224.897,00        |
| 1698   | DEPRECIACION Y/O AMORTIZACION             |                         |
| 169835 | DEPRECIACION BIENES REC. EN ARRENDAMIENTO | -202.617.839,50         |
|        | <b>INTANGIBLES</b>                        | <b>2.276.607.057,50</b> |

En la contabilización de los intangibles encontramos que Spataro Napoli S.A. tiene dos rubros importantes uno que esta, registrado en la cuenta 161005 Adquiridas que corresponde a una marca comprada y pagada por la compañía para su explotación en el mercado nacional, de la cual no se realizara un detalles más profundo a este rubro pues no está entre los Objetivos de la monografía.

En la cuenta 162535 identificada como En Bienes Recibidos En Arrendamiento, se registra los contratos por Arrendamiento Financiero de la Compañía, seguido de la cuenta 169835 Depreciación Bienes Recibidos En Arrendamiento correspondiente a la amortización de estos activos.

Spataro Napoli S.A. inicia con el respectivo inventario físico de activos fijos con el fin de identificar que activos corresponde a los adquiridos por contratos de arrendamiento, y poder clasificar estos activos conforme a las Normas

Internacionales de Información Financiera. Como resultado al inventario de activos registrados como Intangibles la compañía posee a la fecha de la re-expresión del balance, contratos de arrendamiento leasing para terreno, edificación y maquinaria y equipos, no se encontró contratos ni para muebles y enseres, equipos de cómputo y telecomunicaciones ni para vehículos.

#### **6.2.4.7. Presentación de los activos fijos terrenos.**

En la siguiente tabla se identifica el valor de los activos, en este caso el de terrenos que posee la compañía en leasing financiero bajo norma local.

Tabla 15 identificación de los terrenos en leasing.

| TERRENOS                   | COSTO      | DEPRECIACION | Vida útil |
|----------------------------|------------|--------------|-----------|
| Terreno Leasing Activo     | 70.283.394 | -            |           |
| Terreno Leasing Finalizado | 34.104.000 | -            | 0         |

Dentro del rubro de los Intangibles En Bienes Recibidos En Arrendamiento, en terreno se revela un valor de \$ 70.283.394 del leasing activos y \$ 34.104.000 como un terreno en leasing ya finalizado, para el leasing finalizado este fue reclasificado en su momento como activo fijo propiedad planta y equipo terrenos.

Para el leasing activo Spataro Napoli S.A. reclasificara el intangible como activo poseído en arrendamiento y lo presentara dentro de sus activos fijos propiedad planta y equipo.

#### **6.2.4.8. Presentación de los activos fijos edificaciones.**

Para las edificaciones se presenta el leasing en norma local, y con base en la política de vida útil de activos fijos se realizara el recalcu de la depreciación y los respectivos ajustes al patrimonio como efecto de adopción.

Tabla 16 identificación de las Edificaciones en Leasing Norma local.

| EDIFICACION                 | COSTO       | DEPRECIACION | Vida útil |
|-----------------------------|-------------|--------------|-----------|
| Edificio Leasing activo     | 162.216.606 | 16.897.563   | 20        |
| Edificio Leasing finalizado | 85.896.000  | 12.884.400   |           |

Dentro del rubro de los Intangibles En Bienes Recibidos En Arrendamiento, en edificaciones se revela un valor de \$ 162.216.606 del leasing activos y 85.896.000 que corresponde a leasing finalizados, para el leasing finalizado este activo fue reclasificado en su momento como activo fijo propiedades planta y equipo edificaciones. La depreciación del leasing activo se ha venido amortizando mes a mes a veinte años.

Calculamos la respectiva depreciación y el acumulado de la edificación con leasing activo.

|                           |                     |  |
|---------------------------|---------------------|--|
| COSTO DEL ACTIVO          | 162.216.606         |  |
| VIDA UTIL                 | 240 MESES = 20 AÑOS |  |
| <b>VALOR DEPRECIACION</b> | <b>675.903</b> MES  |  |

La Edificación tiene ya depreciado 25 periodos

|                    |             |
|--------------------|-------------|
| VALOR DEPRECIACION | 675.903 MES |
|--------------------|-------------|

|                                       |                   |
|---------------------------------------|-------------------|
| PERIODOS DEPRECIADOS                  | 25                |
| <b>VALOR DEPRECIACION NORMA LOCAL</b> | <b>16.897.563</b> |

El valor de la depreciación acumulada para la edificación con leasing activo es de \$ 16.897.563 correspondiendo a 25 periodos depreciados a la fecha de re-expresión del balance.

La depreciación para el activo con leasing finalizado cuyo valor de depreciación acumulada es de \$ 12.884.400, este valor corresponde a la amortización realizada en un periodo de 36 meses periodo que duro el contrato de arrendamiento, posterior a esto tanto la edificación como la depreciación fue reclasificada de intangibles a propiedad planta y equipo, y continuar su respectiva depreciación.

Calculamos la respectiva depreciación y el acumulado de la edificación con leasing finalizado.

|                           |                     |
|---------------------------|---------------------|
| COSTO DEL ACTIVO          | 85.896.000          |
| VIDA UTIL                 | 240 MESES = 20 AÑOS |
| <b>VALOR DEPRECIACION</b> | <b>357.900 MES</b>  |

La Edificación tiene ya depreciado 36 periodos

|                    |             |
|--------------------|-------------|
| VALOR DEPRECIACION | 357.900 MES |
|--------------------|-------------|

|                      |    |
|----------------------|----|
| PERIODOS DEPRECIADOS | 36 |
|----------------------|----|

|                                       |                   |
|---------------------------------------|-------------------|
| <b>VALOR DEPRECIACION NORMA LOCAL</b> | <b>12.884.400</b> |
|---------------------------------------|-------------------|

Spataro Napoli S.A. opto como vida útil para sus edificaciones 50 años, conforme la NIC 17 “Arrendamientos” realizaremos el recalcule de la depreciación para el leasing activo ya que para el leasing finalizado el recalcule se realizara en la re-expresión de la propiedad planta y equipo.

Tabla 17 identificación de las Edificaciones en Leasing en Normas Internacionales de Información Financiera.

| EDIFICACION                 | COSTO       | DEPRECIACION | Vida útil |
|-----------------------------|-------------|--------------|-----------|
| Edificio Leasing activo     | 162.216.606 | 6.759.025    | 50        |
| Edificio Leasing finalizado | 85.896.000  | 12.884.400   |           |

El activo se reconoce bajo Norma Internacional de Información Financiera al costo, y se recalcula la depreciación como se puede observar en la tabla.

Calculamos la respectiva depreciación y el acumulado de la edificación con leasing activo bajo Normas Internacionales de Información Financiera.

|                  |             |
|------------------|-------------|
| COSTO DEL ACTIVO | 162.216.606 |
|------------------|-------------|

|                           |                     |
|---------------------------|---------------------|
| VIDA UTIL                 | 600 MESES = 50 AÑOS |
| <b>VALOR DEPRECIACION</b> | <b>270.361 MES</b>  |

La Edificación tiene ya depreciado 25 periodos

|                    |         |     |
|--------------------|---------|-----|
| VALOR DEPRECIACION | 270.361 | MES |
|--------------------|---------|-----|

|                      |    |
|----------------------|----|
| PERIODOS DEPRECIADOS | 25 |
|----------------------|----|

|                                |                  |
|--------------------------------|------------------|
| <b>VALOR DEPRECIACION NIIF</b> | <b>6.759.025</b> |
|--------------------------------|------------------|

Con base en el recalcu de la depreciación acumulada y que corresponde a \$ 6.759.025. Se realizara el respectivo ajuste como efecto de adopción a la depreciación de la edificación, y se realiza el siguiente asiento contable.

|                                |                        |            |
|--------------------------------|------------------------|------------|
| DEPRECIACION EN BIENES REC. EN |                        |            |
| 169835                         | ARRENDAMEINTO          | 16.897.563 |
| 15500520                       | DEPRECIACION ACUMULADA | 6.759.025  |
| AJUSTE POR EFECTO DE ADOPCION  |                        |            |
|                                | NIIF                   | 10.138.538 |

En este caso el ajuste por efecto de adopción es de \$ 10.138.538 crédito al patrimonio, que corresponde al recalcu de la depreciación no a 20 años sino a 50 años los cual me genera un valor a depreciar por año menor con las Normas internacionales de Información Financiera.

#### **6.2.4.9. Presentación de los activos fijos Maquinaria y Equipos.**

Para la maquinaria y equipo se identifica los tipos de máquinas que la compañía posee en leasing, tanto los que ya han finalizado como los activos al momento de la re-expresión de balance, con base en las políticas para los activos fijos se

recalculara la respectiva depreciación de los activos y el respectivo ajuste al balance.

Tabla 18 identificación de la Maquinaria y Equipo en norma local.

| TIPO MAQUINA                    | CANTIDAD | COSTO                | DEPRECIACION       | Vidas útiles |
|---------------------------------|----------|----------------------|--------------------|--------------|
| Botonadora Leasing activo       | 21       | 206.387.210          | 39.557.549         | 10           |
| Botonadora Leasing finalizado   | 18       | 187.884.177          | 56.365.253         | 10           |
| Cerradora Leasing Activo        | 8        | 110.299.897          | 20.221.648         | 10           |
| Cerradora Leasing finalizado    | 7        | 89.767.897           | 26.930.369         | 10           |
| Ojaladora Leasing activo        | 15       | 186.420.025          | 37.284.005         | 10           |
| Ojaladora Leasing finalizado    | 14       | 181.500.697          | 54.450.209         | 10           |
| Plana Leasing activo            | 150      | 443.617.765          | 88.657.075         | 10           |
| Plana Leasing finalizado        | 100      | 278.970.860          | 83.691.258         | 10           |
| <b>Total Maquinaria Leasing</b> |          | <b>1.684.848.528</b> | <b>407.157.366</b> |              |
| <b>Total</b>                    |          |                      |                    | <b>80</b>    |
| <b>Promedio</b>                 |          |                      |                    | <b>10</b>    |

|                              |  |                      |                    |
|------------------------------|--|----------------------|--------------------|
| Total Leasing Activos        |  | 946.724.897          | 185.720.276        |
| Total Leasing Finalizados    |  | 738.123.631          | 221.437.089        |
| <b>Total general Leasing</b> |  | <b>1.684.848.528</b> | <b>407.157.366</b> |

En la siguiente tabla se relaciona el inventario de la maquinaria y equipo que la compañía Spataro Napoli S.A. Adquiere con financiamiento bajo leasing, el valor de \$ 946.724.897 corresponde al valor de los leasings activos y el valor de \$ 738.123.631 corresponde a los leasings finalizados, los cuales después de su cancelación fueron reclasificados en propiedad planta y equipos, Maquinaria y Equipos.

Para el cálculo de la depreciación se toma como ejemplo la primera máquina que se relaciona en la tabla xxx, tanto para el leasing activo como para el leasing finalizado, y con cálculos similares para las maquinas cerradoras, ojaladoras y planas.

Calculamos la respectiva depreciación y el acumulado de la Maquina con leasing activo.

|                           |                      |
|---------------------------|----------------------|
| COSTO DEL ACTIVO          | 206.387.210          |
| VIDA UTIL                 | 120 MESES = 10 AÑOS  |
| <b>VALOR DEPRECIACION</b> | <b>1.719.893</b> MES |

La Máquina tiene ya depreciado 23 periodos

|                                       |                   |
|---------------------------------------|-------------------|
| VALOR DEPRECIACION                    | 1.719.893 MES     |
| PERIODOS DEPRECIADOS                  | 23                |
| <b>VALOR DEPRECIACION NORMA LOCAL</b> | <b>39.557.549</b> |

Para el caso de la maquina Botonadora esta tiene un leasing a 36 meses de los cuales a diciembre 31 de 2011, presentaba un saldo por depreciación de \$ 39.557.549 equivalentes a 23 periodos ya depreciados.

Calculamos la respectiva depreciación y el acumulado de la Maquina con leasing finalizado.

|                  |                 |
|------------------|-----------------|
| COSTO DEL ACTIVO | 187.884.177     |
| VIDA UTIL        | MESES = 10 AÑOS |

|                           |                        |
|---------------------------|------------------------|
|                           | 120                    |
| <b>VALOR DEPRECIACION</b> | <b>1.565.701</b> MESES |

La Máquina tiene ya depreciado 36 periodos

|                    |                 |
|--------------------|-----------------|
| VALOR DEPRECIACION | 1.565.701 MESES |
|--------------------|-----------------|

|                                       |                   |
|---------------------------------------|-------------------|
| PERIODOS DEPRECIADOS                  | 36                |
| <b>VALOR DEPRECIACION NORMA LOCAL</b> | <b>56.365.253</b> |

Spataro Napoli S.A. opto como vida útil para su maquinaria y equipo 15 años, conforme la NIC 17 “Arrendamientos” realizaremos el recalcu de la depreciación para el leasing activo ya que para el leasing finalizado el recalcu se realizara en la re-expresión de la propiedad planta y equipo.

Tabla 19 identificación de la Maquinaria y Equipo con Leasing en Normas Internaciones de Información Financiera.

| TIPO MAQUINA                    | CANTIDAD | COSTO                | DEPRECIACION       | Vidas<br>útiles |
|---------------------------------|----------|----------------------|--------------------|-----------------|
| Botonadora Leasing activo       | 21       | 206.387.210          | 26.371.699         | 15              |
| Botonadora Leasing finalizado   | 18       | 187.884.177          | 56.365.253         | 15              |
| Cerradora Leasing Activo        | 8        | 110.299.897          | 13.481.099         | 15              |
| Cerradora Leasing finalizado    | 7        | 89.767.897           | 26.930.369         | 15              |
| Ojaladora Leasing activo        | 15       | 186.420.025          | 24.856.003         | 15              |
| Ojaladora Leasing finalizado    | 14       | 181.500.697          | 54.450.209         | 15              |
| Plana Leasing activo            | 150      | 443.617.765          | 59.149.035         | 15              |
| Plana Leasing finalizado        | 100      | 278.970.860          | 83.691.258         | 15              |
| <b>Total Maquinaria Leasing</b> |          | <b>1.684.848.528</b> | <b>345.294.926</b> |                 |

|                 |            |
|-----------------|------------|
| <b>Total</b>    | <b>120</b> |
| <b>Promedio</b> | <b>15</b>  |

|                              |  |                      |                    |
|------------------------------|--|----------------------|--------------------|
| Total Leasing Activos        |  | 946.724.897          | 123.857.836        |
| Total Leasing Finalizados    |  | 738.123.631          | 221.437.089        |
| <b>Total general Leasing</b> |  | <b>1.684.848.528</b> | <b>345.294.926</b> |

Calculamos la respectiva depreciación y el acumulado de la maquinaria y equipo con leasing activo bajo Normas Internacionales de Información Financiera.

COSTO DEL ACTIVO 206.387.210

VIDA UTIL 180 MESES = 15 AÑOS

**VALOR DEPRECIACION** 1.146.596 MESES

La Máquina tiene ya depreciado 23 periodos

VALOR DEPRECIACION 1.146.596 MESES

PERIODOS DEPRECIADOS 23

**VALOR DEPRECIACION NORMA LOCAL** 26.371.699

Con base en el recalcu de la depreciación acumulada corresponde a \$ 26.371.669. Se realizara el respectivo ajuste como efecto de adopción a la depreciación de la maquinaria y equipo, y se realiza el siguiente asiento contable.

|                                 |            |
|---------------------------------|------------|
| DEPRECIACION EN BIENES REC. EN  |            |
| 169835 ARRENDAMEINTO            | 39.557.549 |
| 15500520 DEPRECIACION ACUMULADA | 26.371.699 |

## AJUSTE POR EFECTO DE ADOPCION

NIIF

13.185.850

En este caso el ajuste por efecto de adopción es de \$ 13.185.850 crédito al patrimonio, que corresponde al recalcu de la depreciación no a 10 años sino a 15 años lo cual me genera un valor a depreciar por año menor con las Normas internacionales de Información Financiera.

### **6.2.4.10. Presentación de los activos fijos en Normas Internacionales de Información Financiera.**

Los bienes poseídos en arrendamiento financiero han sido ajustados aplicando los criterios establecidos en la NIC 17 que determina que debe reconocerse un activo según su naturaleza por el valor presente de los pagos mínimos y como contrapartida una obligación por arrendamiento financiero. Los activos surgidos en esta operación han sido sometidos a depreciación en la vida útil establecida por la empresa y el saldo ajustado ha sido el presentado en el presente balance de apertura.

Se reclasifico en el Estado de situación Financiera de Apertura, de intangible a derechos sobre bienes adquiridos en arrendamiento leasing dentro del inmovilizado material como lo recomienda la NIC 17 “arrendamientos”

SPATARO NAPOLI S A  
BALANCE GENERAL REEXPRESADO BAJO NIIF  
A DIC 31 DE 2011

| CUENTA   | NOMBRE                                                                      | SALDO BAJO COLGAAP      | NOTA | AJUSTE         | AJUSTE           | SALDO BAJO NIIF         |
|----------|-----------------------------------------------------------------------------|-------------------------|------|----------------|------------------|-------------------------|
| 1550     | DERECHOS SOBRE BIENES ADQUIRIDOS EN ARRENDAMIENTO (Leasing)                 |                         |      |                |                  |                         |
| 155005   | TERRENOS                                                                    |                         |      |                |                  |                         |
| 15500505 | Costo (valor leasing)                                                       | 0,00                    | 1    | 70.283.394,00  |                  | 70.283.394,00           |
| 15500510 | Revaluación                                                                 | 0,00                    |      |                |                  | 0,00                    |
| 15500520 | Deterioro (Cr)                                                              | 0,00                    |      |                |                  | 0,00                    |
|          | <b>TOTAL TERRENOS</b>                                                       | <b>0,00</b>             |      |                | <b>0,00</b>      | <b>70.283.394,00</b>    |
| 155010   | EDIFICACIONES                                                               | 0,00                    |      |                |                  | 0,00                    |
| 15501005 | Costo                                                                       |                         | 1    | 162.216.606,00 |                  | 162.216.606,00          |
| 15501010 | Mejoras                                                                     |                         |      |                | 0,00             | 0,00                    |
| 15501015 | Revaluación                                                                 |                         |      |                | 0,00             | 0,00                    |
| 15500520 | Depreciación acumulada (CR)                                                 |                         | 2    | 0,00           | 6.759.025,00     | -6.759.025,00           |
| 15500520 | Deterioro (CR)                                                              |                         |      |                |                  | 0,00                    |
|          | <b>TOTAL EDIFICACIONES</b>                                                  | <b>0,00</b>             |      |                | <b>0,00</b>      | <b>155.457.581,00</b>   |
| 155015   | MAQUINARIA Y EQUIPO                                                         |                         |      |                |                  | 0,00                    |
| 15501005 | Costo                                                                       |                         | 1    | 946.724.897,00 |                  | 946.724.897,00          |
| 15501010 | Mejoras                                                                     |                         |      |                |                  | 0,00                    |
| 15501015 | Revaluación                                                                 |                         |      |                |                  | 0,00                    |
| 15500520 | Depreciación acumulada (CR)                                                 |                         | 2    | 0,00           | 185.720.276,00   | -185.720.276,00         |
| 15500520 | Deterioro (CR)                                                              |                         |      |                |                  |                         |
|          | <b>TOTAL MAQ Y EQUIPO</b>                                                   | <b>0,00</b>             |      |                | <b>0,00</b>      | <b>761.004.621,00</b>   |
| 155020   | FLOTA Y EQ DE TRANSPORTE                                                    |                         |      |                |                  |                         |
| 15502005 | Costo                                                                       |                         |      |                |                  |                         |
| 15502010 | Mejoras                                                                     |                         |      |                |                  |                         |
| 15502015 | Revaluación                                                                 |                         |      |                |                  |                         |
| 15502020 | Depreciación acumulada (CR)                                                 |                         |      |                |                  |                         |
| 15502025 | Deterioro (CR)                                                              |                         |      |                |                  |                         |
|          | <b>TOTAL FLOTA Y EQ DE TRANSPORTE</b>                                       | <b>0,00</b>             |      | <b>0,00</b>    | <b>0,00</b>      | <b>0,00</b>             |
| 16       | INTANGIBLES                                                                 |                         |      |                |                  |                         |
| 1610     | MARCAS                                                                      |                         |      |                |                  |                         |
| 161005   | ADQUIRIDAS                                                                  | 1.300.000.000,00        |      |                |                  | 1.300.000.000,00        |
| 1625     | DERECHOS                                                                    |                         |      |                |                  | 0,00                    |
| 162535   | EN BIENES RECIB. EN ARREND                                                  | 1.179.224.897,00        | 1    |                | 1.179.224.897,00 | 0,00                    |
| 1698     | DEPRECIACION Y/O AMORTIZAC                                                  |                         |      |                |                  | 0,00                    |
| 169835   | DEPRECIACION BIENES REC.E                                                   | -202.617.839,50         | 2    | 202.617.839,50 | 0,00             | 0,00                    |
|          | <b>SUBTOTAL DERECHOS SOBRE BIENES ADQUIRIDOS EN ARRENDAMIENTO (Leasing)</b> | <b>0,00</b>             |      | <b>0,00</b>    | <b>0,00</b>      | <b>986.745.596,00</b>   |
|          | <b>TOTAL DERECHOS SOBRE BIENES ADQUIRIDOS EN ARRENDAMIENTO (Leasing)</b>    | <b>2.276.607.057,50</b> |      | <b>0,00</b>    |                  | <b>2.286.745.596,00</b> |

Detalle de los dos ajustes realizados al balance, y el respectivo ajuste como efecto de adopción

Tabla 20 Detalle de los ajustes es el siguiente:

| <b>NOTA</b> | <b>BIENES RECIBIDOS EN ARRENDAMIENTO</b> |                    |
|-------------|------------------------------------------|--------------------|
| 1           | Costo Contabilidad                       | 1.179.224.897      |
| 1           | Costo depurado Terrenos                  | 70.283.394         |
| 1           | Costo depurado Edificios                 | 162.216.606        |
| 1           | Costo depurado Maquinaria                | 946.724.897        |
| <b>NOTA</b> | <b>Ajuste costo Leasing</b>              | <b>0</b>           |
| <b>2</b>    | <b>Depreciación. Contable</b>            | <b>202.617.840</b> |
| <b>2</b>    | <b>Depreciación. depurada Terreno</b>    | <b>-</b>           |
| <b>2</b>    | <b>Depreciación. depurada Edificios</b>  | <b>6.759.025</b>   |
| <b>2</b>    | <b>Depreciación. depurada Maquinaria</b> | <b>185.720.276</b> |
|             | <b>Ajuste Depreciación. Leasing</b>      | <b>10.138.539</b>  |

El ajuste total como efecto de adopción fue de \$ 10.138.539 correspondiente, al recalcular de la depreciación lo que genera un crédito en el patrimonio como efecto de adopción de las Normas Internacionales de Información financiera, el siguiente cuadro presenta los ajustes que generaron movimiento al patrimonio como efecto de adopción por primera vez.

Tabla 21 relación de ajustes de la re-expresión.

| <b>SPATARO NAPOLI S A</b><br><b>BALANCE GENERAL REEXPRESADO BAJO NIIF</b><br><b>A DIC 31 DE 2011</b> |                         |                         |             |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------|
| <b>UTILIDADES ACUMULADAS Efectos Adopción NIIF</b>                                                   |                         |                         |             |
| <b>Concepto</b>                                                                                      | <b>debito</b>           | <b>crédito</b>          | <b>nota</b> |
| Aj Vr Razonable Inversiones AV Villas                                                                | -                       |                         |             |
| Aj Prestamos (Ferrara)                                                                               | 2.404.822,00            |                         | 3           |
| Anticipos (Colombo)                                                                                  | 3.300,00                |                         | 13          |
| Ajustes*Inflación Maq y Eq                                                                           | 562.207.838,00          |                         | 34          |
| Ajustes*Inflación Eq de Oficina                                                                      | 429.762.074,00          |                         | 43          |
| Ajustes*Inflación Eq Comp Telecom                                                                    | 64.098.211,00           |                         | 51          |
| Ajustes*Inflación Eq Transporte                                                                      | 8.483.968,00            |                         | 54          |
| Ajustes por inflación depreciación acum.                                                             |                         | 981.108.561,51          | 32          |
| Ajuste diferido mantenimiento equipos                                                                | 384.201,00              |                         |             |
| Ajustes*Inflación Diferidos                                                                          | 1.324.398,00            |                         | 70          |
| Intereses Oblig Nacionales                                                                           | 83.252.759,00           |                         | 71          |
| Intereses Oblig Exterior                                                                             | 10.597.706,00           |                         | 72          |
| Aj Vr razonable Compra Rep. Camisas                                                                  |                         | 50.603.569,00           | 73          |
| Deterioro Clientes Vta. Bienes                                                                       |                         | 639.689.009,00          | 26          |
| Ajuste costo terreno                                                                                 | 2.402.400,00            |                         | 25          |
| Ajuste costo edificios                                                                               |                         | 68.189.872,00           | 15          |
| Ajuste depreciación edificios                                                                        | -                       | 100.801.623,00          | 10          |
| Ajuste costo Maq y equipo                                                                            |                         | 306.729.390,56          | 33          |
| Ajuste depreciación Maq y equipo                                                                     |                         | 554.472.089,12          | 5           |
| Ajuste costo muebles y enseres                                                                       | 57.796.280,40           |                         | 4           |
| Ajuste costo equipo                                                                                  | 9.354.109,00            |                         | 6           |
| Ajuste depreciación muebles y ens                                                                    |                         | 312.280.880,85          | 7           |
| Ajuste costo equipo computo                                                                          | 153.735.824,07          |                         | 8           |
| Ajuste costo Eq comunicación                                                                         | 6.382.758,00            |                         | 9           |
| Ajuste depreciación Eq cómputo y comunic.                                                            |                         | 220.341.304,59          | 10          |
| Ajuste depreciación equipo transporte                                                                | 1.025.557,00            |                         | 52          |
| Ajuste depreciación intangibles (leasing)                                                            |                         | 10.138.539,00           | 2           |
| Diferencias temporarias                                                                              | 1.643.539.460,00        | 473.237.182,00          | 55          |
|                                                                                                      |                         |                         |             |
|                                                                                                      | <b>3.036.755.665,47</b> | <b>3.717.592.020,63</b> |             |

Con base en la tabla de ajustes realizados al balance el impacto fue de \$ 3.036.755.665,47 al débito del patrimonio, y \$ 3.717.592.020,63 al crédito del patrimonio. Al ajustar el débito y el crédito el efecto fue de \$ 680.836.355,16 crédito lo cual incremento el patrimonio de Spataro Napoli S.A. en un 10% aproximadamente.

Como se puede observar en el siguiente ESFA que fue presentado a la súper intendencia de sociedades, el respectivo formato 1.2. Con las cifras al 1 de enero de 2012 cifra en millones de pesos.

| BALANCE DE APERTURA<br>MEDICIÓN DE IMPACTOS APLICACIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NIIF<br>Formato No. 12.<br>AL 1 DE ENERO DE 2012<br>CIFRAS EN MILLONES PESOS                                                                                           |             |                                     |                                             |                       |                       |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|-------------------------------------|---------------------------------------------|-----------------------|-----------------------|
| ENTIDAD Y/O ENTE ECONÓMICO                                                                                                                                                                                                                           |             |                                     | SAPTARONAPOLISA.                            |                       |                       |
| NIT:                                                                                                                                                                                                                                                 |             |                                     | 890312535-7                                 |                       |                       |
| PARTIDAS PRINCIPALES<br>COLGAAP / NIIF                                                                                                                                                                                                               | Nota<br>No. | SALDO<br>COLGAAP<br>A<br>31/12/2011 | SALDO DE<br>APERTURA<br>NIIF A<br>1/01/2012 | VARIACIÓN<br>RELATIVA | VARIACIÓN<br>ABSOLUTA |
| <b>ACTIVO</b>                                                                                                                                                                                                                                        |             |                                     |                                             |                       |                       |
| DISPONIBLE (EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO)                                                                                                                                                                                                     |             | 3.691,00                            | 3.691,00                                    | 100%                  | -                     |
| INVENTARIOS                                                                                                                                                                                                                                          |             | 6.190,00                            | 6.875,00                                    | 111%                  | - 685,00              |
| (ACTIVOS BIOLÓGICOS)                                                                                                                                                                                                                                 |             |                                     |                                             |                       | -                     |
| DEUDORES                                                                                                                                                                                                                                             | 5           | 13.274,00                           | 13.698,00                                   | 103%                  | - 424,00              |
| INVERSIONES EN SUBSIDIARIAS (SUBORDINADAS)                                                                                                                                                                                                           |             |                                     |                                             |                       | -                     |
| INVERSIONES EN ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS                                                                                                                                                                                                        |             |                                     |                                             |                       | -                     |
| OTRAS INVERSIONES FINANCIERAS.                                                                                                                                                                                                                       | 4           | 425,00                              | 422,00                                      | 99%                   | - 3,00                |
| (PROPIEDADES DE INVERSIÓN)                                                                                                                                                                                                                           |             |                                     |                                             |                       | -                     |
| CRÉDITO MERCANTIL - GOOD WILL                                                                                                                                                                                                                        |             |                                     |                                             |                       | -                     |
| ACTIVOS INTANGIBLES                                                                                                                                                                                                                                  |             | 2.277,00                            | 1.300,00                                    | 57%                   | - 977,00              |
| PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO                                                                                                                                                                                                                           | 6           | 1517,00                             | 5.352,00                                    | 353%                  | - 3.835,00            |
| ACTIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS                                                                                                                                                                                                                      |             |                                     | 473,00                                      | -                     | - 473,00              |
| ACTIVOS DIFERIDOS                                                                                                                                                                                                                                    |             | 19,00                               | 17,00                                       | 89%                   | - 2,00                |
| (ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA Y OPERACIONES DISCONTINUAS)                                                                                                                                                                          |             |                                     |                                             |                       | -                     |
| VALORIZACIONES                                                                                                                                                                                                                                       |             | 1559,00                             | -                                           | 0%                    | - 1559,00             |
| OTROS ACTIVOS                                                                                                                                                                                                                                        |             |                                     |                                             |                       | -                     |
| OTROS ACTIVOS PROPIOS DEL SECTOR FINANCIERO QUE NO PUEDAN INCLUIRSE EN LAS PARTIDAS ANTERIORES (*)                                                                                                                                                   |             |                                     |                                             |                       | -                     |
| <b>TOTAL ACTIVO</b>                                                                                                                                                                                                                                  |             | <b>28.952,00</b>                    | <b>31.828,00</b>                            | <b>110%</b>           | <b>- 2.876,00</b>     |
| <b>PASIVO</b>                                                                                                                                                                                                                                        |             |                                     |                                             |                       |                       |
| PRÉSTAMOS - OBLIGACIONES                                                                                                                                                                                                                             | 7           | 14.248,00                           | 14.228,00                                   | 100%                  | - 20,00               |
| (DEUDAS POR ARRENDAMIENTO - LEASING)                                                                                                                                                                                                                 | 7           | 671,00                              | 671,00                                      | 100%                  | -                     |
| OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO                                                                                                                                                                                                                       |             |                                     |                                             |                       | -                     |
| IMPUESTOS POR PAGAR                                                                                                                                                                                                                                  |             | 290,00                              | 290,00                                      | 100%                  | -                     |
| OBLIGACIONES LABORALES Y DE SEGURIDAD SOCIAL INTEGRAL.                                                                                                                                                                                               |             | 118,00                              | 118,00                                      | 100%                  | -                     |
| BONOS Y OTROS TÍTULOS                                                                                                                                                                                                                                |             |                                     | -                                           |                       | -                     |
| OBLIGACIONES CON EMPRESAS DEL GRUPO Y ASOCIADAS                                                                                                                                                                                                      |             |                                     |                                             |                       | -                     |
| PASIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS                                                                                                                                                                                                                      |             |                                     | 1645,00                                     | -                     | - 1645,00             |
| PASIVOS ESTIMADOS                                                                                                                                                                                                                                    |             |                                     |                                             |                       | -                     |
| PROVISIONES                                                                                                                                                                                                                                          |             |                                     |                                             |                       | -                     |
| (PASIVOS INCLUIDOS EN GRUPOS DE ACTIVOS PARA SU DISPOSICIÓN CLASIFICADOS COMO MANTENIDOS PARA LA VENTA)                                                                                                                                              |             |                                     |                                             |                       | -                     |
| OTROS PASIVOS                                                                                                                                                                                                                                        | 8           | 7.049,00                            | 7.619,00                                    | 108%                  | - 570,00              |
| OTROS PASIVOS PROPIOS DEL SECTOR FINANCIERO QUE NO PUEDAN INCLUIRSE EN LAS PARTIDAS ANTERIORES (*)                                                                                                                                                   |             |                                     |                                             |                       | -                     |
| <b>TOTAL PASIVOS</b>                                                                                                                                                                                                                                 |             | <b>22.376,00</b>                    | <b>24.571,00</b>                            | <b>110%</b>           | <b>- 2.195,00</b>     |
| <b>PATRIMONIO</b>                                                                                                                                                                                                                                    |             |                                     |                                             |                       |                       |
| CAPITAL SOCIAL                                                                                                                                                                                                                                       |             | 1100,00                             | 1100,00                                     | 100%                  | -                     |
| SUPERÁVIT DE CAPITAL                                                                                                                                                                                                                                 |             |                                     |                                             |                       | -                     |
| RESERVAS                                                                                                                                                                                                                                             |             | 433,00                              | 2.605,00                                    | 602%                  | - 2.172,00            |
| REVALORIZACIÓN DEL PATRIMONIO                                                                                                                                                                                                                        |             | 2.172,00                            |                                             | 0%                    | - 2.172,00            |
| RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES (UTILIDADES RETENIDAS)                                                                                                                                                                                           |             | 560,00                              | 560,00                                      | 100%                  | -                     |
| RESULTADO DEL EJERCICIO                                                                                                                                                                                                                              |             | 752,00                              | 752,00                                      | 100%                  | -                     |
| SUPERÁVIT POR VALORIZACIÓN (SUPERÁVIT POR REVALUACIÓN)                                                                                                                                                                                               |             | 1559,00                             | 1559,00                                     | 100%                  | -                     |
| INTERÉS MINOTARIO - PATRIMONIO NO CONTROLADO                                                                                                                                                                                                         |             |                                     |                                             |                       | -                     |
| OTRAS PARTIDAS PATRIMONIALES DEL SISTEMA FINANCIERO QUE NO PUEDAN INCLUIRSE EN LAS PARTIDAS ANTERIORES (*)                                                                                                                                           |             |                                     |                                             |                       | -                     |
| AJUSTES POR REEXPRESIÓN NIIF                                                                                                                                                                                                                         |             |                                     | 681,00                                      | -                     | - 681,00              |
| <b>TOTAL PATRIMONIO</b>                                                                                                                                                                                                                              |             | <b>6.576,00</b>                     | <b>7.257,00</b>                             | <b>110%</b>           | <b>- 681,00</b>       |
| (*) : Aquí deben incluirse únicamente aquellas cuentas propias de la actividad financiera, aseguradora, bursátil o cooperativa que no puedan asimilarse a (Las partidas que se encuentran entre paréntesis corresponden a denominaciones bajo NIIF.) |             |                                     |                                             |                       |                       |
| <b>PRUEBA A CEROS</b>                                                                                                                                                                                                                                |             | -                                   | -                                           |                       |                       |
| <b>VALIDACIÓN</b>                                                                                                                                                                                                                                    |             | CORRECTO                            | CORRECTO                                    |                       |                       |
| (esta prueba a zeros corresponde a la ecuación patrimonial de Activo menos (pasivo mas patrimonio))                                                                                                                                                  |             |                                     |                                             |                       |                       |

## CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Con la adopción de las normas internacionales de información, el país da un paso a la competitividad en cuanto a los estándares de información contable y financiera, y aunque dependemos de una información financiera no podemos dejar de un lado que nuestro país es netamente fiscal, y en cuanto a esto el gobierno nacional no se ha pronunciado sobre el manejo que se dará a la norma, en cuanto a lo fiscal este será uno de los retos a futuro que tendrá el país para los efectos de la adopción.

Con el objetivo de brindarle una idea al lector se planteó este comparativo teniendo como ejemplo la compañía Spataro Napoli S.A. y que a lo largo del trabajo sea de fácil identificación estas variables.

Se identificó que para el tratamiento de los Arrendamientos ya sea Financieros u Operativos, las empresas colombianas por efectos fiscales aplican un modelo de Arrendamiento Operativo con el fin de causar un gasto por el pago de una obligación y no un pasivo como lo dice la NIC 17 “Arrendamientos”.

Esto trae que la mayoría de las empresas reconocerán sus activos solo por el valor de la Opción de Compra y para estas Normas internacionales no es relevante.

Que podemos concluir que para este caso mi activo será reconocido por el valor en libros y no por el valor razonable, arrojando un menor valor de este activo por ende un menor valor del patrimonio en su momento no es la situación real.

Que busca la norma con esto, que los estados financieros reflejen la realidad de las compañías y que reconozcan sus activos y pasivos a su valor razonable.

1. Dentro del valor inicial contabilizado de un leasing financiero, SPATARO NAPOLI S.A deberá capitalizar los costos indirectos iniciales, por ejemplo, el valor del seguro de los bienes. En el reconocimiento inicial de los activos poseídos en arrendamiento, la compañía realizó un inventario físico vs la información que el software contable Uno 8.5 suministro, con esta información se procedió a estimar las vidas útiles de los activos a reclasificarlos dentro del estado de situación financiera y a realizar los respectivos ajustes.

El impacto más importante se da por el recalcular de la depreciación, al ajustar una menor depreciación el efecto o contrapartida fue reflejada en el patrimonio, por efecto de adopción a las NIIF. Spataro Napoli S.A. con esta adopción le dio una importancia mayor al manejo de su Inmovilizado material por su actividad la cual está conformada de gran cantidad de Inmovilizado materia, y cumpliendo con las políticas establecidas por la compañía.

El cual generara que tanto los cálculos de vidas útiles como los métodos de depreciación, lleven a la compañía a revisar cada periodo contable bajo NIIF su política en cuanto al tratamiento de su Inmovilizado Material.

2. Dentro del plan de cuentas colombiano, el código 16 corresponde a la cuenta de intangibles. Se recomienda reclasificar los leasings, debido a que en el marco internacional el leasing no es un intangible, sino propiedad planta y equipo

poseída en leasing y constituirá una subcuenta del grupo 15 propiedades planta y equipo.

3. En general el tratamiento contable del leasing financiero no varía, sin embargo es importante mencionar que se deberá realizar un estudio de deterioro de los activos adquiridos en leasing para dar cumplimiento a la NIC 36.

4. Es importante resaltar que la utilidad en la operación de léase back, si el arrendamiento resultante del léase back es financiero, no se reconocerá inmediatamente como resultado en los estados financieros del arrendatario, esta se diferirá y amortizará a lo largo del plazo del arrendamiento. Si el léase back resulta ser operativo, la ganancia o pérdida por el activo enajenado se reconoce inmediatamente en resultados. Por tanto, SPATARO NAPOLI S.A. Deberá tener en cuenta este aspecto en el futuro si llegase a realizar operaciones de leaseback.

6. La depreciación de los elementos adquiridos en leasing deberá seguir la política global para todos los elementos de propiedad, planta y equipo, teniendo en cuenta que si no se desea ejercer la opción de compra, el valor de la misma se considerará valor residual y por ende se excluirán del monto a depreciar. Esto tiene como fin, dar de baja el activo por dicho valor residual y cancelar el saldo de la obligación financiera, los cuáles deben coincidir en ese momento.

## **BIBLIOGRAFIA.**

ACTUALICESE, [www.actualicese.com/normatividad/2001/decretos/D2649-93](http://www.actualicese.com/normatividad/2001/decretos/D2649-93)

ANDRADE, Contreras Jenny Johanna. Comparativo Normas Internacionales de Contabilidad NIC 2 Existencias NIC 16 Inmovilizados Material Frente al Decreto 2649 de 1993.

BASTIDAS Mendieta, Janeth Patricia. MALDONADO Sánchez, Andrea Paulina (2012). Análisis de la sección 16 “Propiedades de inversión”, y su relación con las secciones 17 “Propiedades, planta y equipo” y sección 20 “Arrendamientos” de la Norma Internacional de Información Financiera NIIF para PYMES (Tesis de Ingeniería en Contabilidad y Auditoría). UTPL, Loja. p. 96.

CONCEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD IASB (2003), Norma Internacional de Contabilidad NIC 17 “Arrendamientos”. Londres. IASB: p. 1169-1170.

DAZA, José Antonio. Revista Gestión & Desarrollo Volumen 6. Universidad de San Buenaventura Enero-Junio 2003.

EDUCACONTA, Estado de Situación Financiera según la NIIF.  
<http://www.educaconta.com/search?q=estados+de+situacion+financiera>

GONZALEZ M., Nilsa G. ROJAS R., Damarggy C. Fecha de publicación: 19-mar-2009, Editorial: Universidad de Oriente p. 230.

IASB, Fundación Norma Internacional de contabilidad NIC 1 p.1-31.

IASB, Normas Internacionales de Información Financiera 2003 p. 17-1,17-28

IFRS, Foundation, Nic 17 Arrendamientos p.1

IFRS, Foundation, Marco Conceptual para la Información Financiera p.3

MANTILLA B, Samuel Alberto. Libro estándares/normas internacionales de información financiera (IFRS/NIIF) 4ta edición por Ecoe ediciones Bogotá 2.013 p. 23.

MORALES, M<sup>a</sup> Jesús. BENTABOL, M<sup>a</sup> Amparo. CAÑA, Palma Rocío. Los inmuebles en las NIIF: contabilización del arrendamiento financiero Fondos de esta revista en CISNE. Catálogo de la Biblioteca Complutense de Madrid Revista: Técnica Contable, 2005 MAY; LVII (675), p. 4-15.

NIC 1, Marco Conceptual, IFRS Foundation.

NIIF, Accounting & Financial Group S.A.S. Guía Arrendamientos Spataro Napoli S.A.

TAU, Pereda Jorge Y GONZALO, Angulo José. Introducción a la Contabilidad Internacional. Madrid: Instituto de Planificación Contable, 1988.

TAU, Pereda Jorge, Lecturas de Teoría e Investigación Contable p.191 a 197