

Business merger and its effect on accounting processes and preparation of financial statements in laboratory services companies

La fusión empresarial y su efecto en los procesos contables y elaboración de estados financieros en empresas de servicios de laboratorio

Autores:

Cedeño-Pico, Yessenia Alexandra

UNIVERSIDAD TÉCNICA DE MANABÍ

Estudiante de la Maestría de Contabilidad y Auditoría, Facultad de Posgrado

Ingeniera en Contabilidad y Auditoría

Portoviejo-Ecuador



ycedeno8582@utm.edu.ec



<https://orcid.org/0009-0001-0573-9811>

Tamayo-Cevallos, Christian David

UNIVERSIDAD TÉCNICA DE MANABÍ

Docente Facultad de Posgrado

Ph.D en Ciencias Contables y Financieras

Portoviejo, Ecuador



christian.tamayo@utm.edu.ec



<https://orcid.org/0000-0002-4784-1611>

Fechas de recepción: 15-NOV-2024 aceptación: 15-DIC-2024 publicación: 15-DIC-2024



<https://orcid.org/0000-0002-8695-5005>

<http://mqrinvestigar.com/>



Vol.8-N° 4, 2024, pp.6942-6962 Journal Scientific MQRInvestigar 6942

Resumen

Las fusiones empresariales son una estrategia esencial crucial en la consolidación y expansión de las compañías, permitiendo mejorar la competitividad y optimizar los recursos. Este estudio explora el impacto contable de la fusión entre Laboratorio Clínico Gamma y el Grupo Synlab S.A.S., con especial énfasis en la transición de las NIIF para PYMES a las NIIF completas. La fusión, que buscó potenciar la eficiencia y ampliar el alcance en el mercado, requirió ajustes en los procesos contables de Gamma. Se adoptó una metodología cualitativa, utilizando entrevistas al personal contable y un análisis de los estados financieros de la empresa. Los resultados evidencian que la implementación de la NIIF 16, que obliga a registrar los arrendamientos operativos como activos por derecho de uso, generó un aumento en los activos no corrientes y los pasivos asociados. Adicionalmente, se incorporó una provisión para cuentas por cobrar dudosas, mejorando la gestión del riesgo crediticio. Como resultado de estos cambios, el patrimonio neto de Gamma experimentó una disminución debido al reconocimiento de nuevos pasivos, en su mayoría por arrendamientos y beneficios a empleados. Se concluye que, aunque la transición a las NIIF completas implicó una reducción del patrimonio, permitió una mayor precisión y transparencia en los estados financieros, brindando una visión más exacta de la situación financiera de la empresa. Este proceso refuerza la capacidad de la compañía para tomar decisiones estratégicas informadas y mejorar su posición en el mercado, alineándose con las normativas internacionales.

Palabras clave: Fusión empresarial; procesos contables; NIIF; estados financieros; servicios de laboratorio



Abstract

Corporate mergers are a crucial essential strategy in the consolidation and expansion of companies, allowing to improve competitiveness and optimize resources. This study explores the accounting impact of the merger between Laboratorio Clínico Gamma and Grupo Synlab S.A.S., with special emphasis on the transition from IFRS for SMEs to full IFRS. The merger, which sought to enhance efficiency and expand market reach, required adjustments to Gamma's accounting processes. A qualitative methodology was adopted, using interviews with accounting personnel and an analysis of the company's financial statements. The results show that the implementation of IFRS 16, which requires the recording of operating leases as right-of-use assets, generated an increase in non-current assets and associated liabilities. Also, an allowance for doubtful accounts receivable was incorporated, improving credit risk management. As a result of these changes, Gamma's shareholders' equity experienced a decrease due to the recognition of new liabilities, mostly for leases and employee benefits. In conclusion, although the transition to full IFRS implied a reduction in equity, it allowed for greater accuracy and transparency in the financial statements, providing a more accurate view of the company's financial position. This process strengthens the company's ability to make informed strategic decisions and improve its position in the market, in line with international standards.

Keywords: Business merger; accounting processes; IFRS; financial statements; laboratory services



Introducción

El sector de servicios de laboratorio ha registrado un incremento en el ámbito de las fusiones empresariales, orientadas a fortalecer la competitividad, diversificar la oferta y optimizar el uso de recursos. Este contexto ha permitido a las empresas consolidar sus operaciones y adaptarse a un mercado globalizado, creando sinergias que potencian la capacidad de innovación, algo esencial para su sostenibilidad. Según Guillín Llanos et al. (2016), el proceso de fusión se ha adoptado como “una estrategia de crecimiento empresarial, ya que permite a las empresas combinarse de manera estratégica para obtener mayor liquidez, incrementar sus ingresos y afianzar su posición en el mercado”.

Nieto et al. (2022), explican que el proceso contable es el conjunto de procedimientos estructurados y secuenciales que el contador debe llevar a cabo, con el propósito de registrar, valorar y presentar la información contable de cada operación de manera acumulada durante períodos específicos. Este enfoque permite una correcta evaluación y control de los recursos económicos y financieros, proporcionando a los usuarios un conocimiento actualizado del flujo de la información contable.

De acuerdo con, Yance & Tigre (2023), la precisión y eficacia del proceso contable son fundamentales para una empresa, ya que determinan la calidad de la información reflejada en los estados financieros. En este sentido, la adopción de las NIIF y la conciliación de los saldos contables se volvieron elementos clave para reflejar de manera precisa la situación económica de la empresa tras la integración. Naranjo et al. (2024), subrayan que “la conciliación de saldos en los estados financieros bajo las políticas contables anteriores y las políticas de transición según las NIIF es esencial para mostrar el ajuste y cálculo retrospectivo de cada partida en los estados financieros de apertura”.

Según Padilla (2021), una fusión puede describirse como la integración de una o más compañías en una única entidad económica, la cual adquiere la facultad para administrar los derechos, así como los activos y pasivos de las organizaciones involucradas. De manera complementaria, Tamayo et al. (2022), subrayan que este proceso “implica la unificación económica y jurídica de dos o más sociedades preexistentes”.

En comparación, Almansa (2023), una adquisición empresarial implica la compra total o mayoritaria de las acciones o activos de una compañía, lo que permite a la empresa adquirente obtener el control de la empresa objetivo al poseer más del 50% de su propiedad. En otras palabras, las adquisiciones buscan la expansión y consolidación, pero se realizan mediante la compra de una empresa por otra.

En este contexto, Sbrolla (2023), explica que “las adquisiciones generalmente involucran a una empresa dominante que desea expandir su alcance, adquirir activos o tecnología, o



eliminar competidores. La empresa adquirida puede mantenerse como subsidiaria o integrarse completamente”.

Las fusiones empresariales en el sector de servicios de laboratorio han demostrado ser estrategias clave para mejorar capacidades y expandir la presencia en el mercado. A nivel internacional, un ejemplo destacado es la adquisición de Focus Diagnostics por Quest Diagnostics en 2006, que permitió a Quest acceder a tecnología avanzada en diagnóstico molecular y pruebas de enfermedades infecciosas. Esta sinergia no solo amplió el menú de pruebas disponibles, sino que también consolidó la posición de Quest como líder en el mercado de diagnóstico clínico. A pesar de los desafíos de integración cultural y operativa, la priorización de la comunicación y la retención de talento resultaron esenciales para el éxito de la fusión.

Otro caso relevante es la adquisición de Clinical Pathology Laboratories (CPL) por parte de Sonic Healthcare en 2010. Esta compra permitió a Sonic establecer una fuerte presencia en el mercado de Texas, optimizando sus operaciones y logrando eficiencias significativas. La integración de CPL también destacó la importancia de conservar el personal local, que aportaba un conocimiento profundo del panorama de atención médica en la región.

Asimismo, la compra de Covance por LabCorp en 2015 ejemplifica la tendencia hacia la integración vertical en el sector, permitiendo a LabCorp diversificar sus fuentes de ingresos y ofrecer soluciones completas en el desarrollo de fármacos. Estas fusiones ilustran cómo las estrategias bien ejecutadas pueden ser motores de crecimiento y consolidación en el competitivo mercado de servicios de laboratorio.

Un claro ejemplo de este fenómeno de integración empresarial es la unión entre el Grupo Synlab S.A.S, con una destacada trayectoria en Europa y reconocido por su avanzada tecnología en diagnóstico médico, y Laboratorio Clínico Gamma, una de las principales entidades de salud en Ecuador, destacado por su precisión y calidad en los servicios de diagnóstico, siendo un referente en el país gracias a su capacidad para adaptarse a las necesidades locales y ofrecer servicios confiables tanto a pacientes como a profesionales del sector salud.

La unificación de estas dos entidades tuvo un impacto significativo en los procesos contables de Laboratorios Gamma, lo que llevó a la necesidad de alinear las políticas contables y adoptar nuevos enfoques en la gestión financiera. En este contexto, se procedió a ajustar los saldos correspondientes al año 2021 a las nuevas políticas adoptadas, conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

A través de este proceso de ajuste, Laboratorios Clínico Gamma obtuvo estados financieros más detallados y precisos, reflejando con mayor exactitud la situación económica de la empresa tras la integración. Además, la unificación de las prácticas contables, aunque



necesaria, implicó desafíos técnicos, operativos y culturales. En este sentido, Naranjo et al. (2024), afirman que “la adopción de las NIIF exige el compromiso de la alta dirección y del personal contable, así como una inversión significativa en recursos y capacitación”.

La transición a las nuevas normativas se desarrolló en tres etapas clave: en la fase inicial, fue fundamental alinear las políticas contables y realizar un inventario de activos y pasivos de acuerdo con las nuevas normativas. Durante la unificación, la principal tarea fue integrar los sistemas contables y ajustar los saldos a las políticas adoptadas. Finalmente, en la etapa posterior, se mantuvo la coherencia en las políticas contables y se garantizó el cumplimiento de las normativas fiscales, asegurando que la información financiera fuera comunicada de manera clara y precisa a todos los interesados.

El modelo de fusión aplicado generó ventajas estratégicas para ambas partes, este análisis, basado en una revisión teórica y el estudio de Laboratorios Clínico Gamma, demuestra cómo las fusiones y adquisiciones pueden ser herramientas efectivas para el crecimiento y la competitividad en el sector de servicios de laboratorio.

Laboratorio Clínico Gamma, una empresa especializada en servicios de medicina de laboratorio, es un ejemplo ilustrativo en el estudio de fusiones y adquisiciones en el sector. En 2022, esta compañía experimentó un proceso de adquisición por absorción, en el que el total de las acciones de la empresa vendedora se transfirieron a la compañía compradora. Según Rufino (2023), en este tipo de adquisición, “la empresa vendedora cesa como entidad legal independiente, aunque los accionistas de ambas empresas permanecen en la compañía matriz”.

Esta descripción se alinea con lo establecido por el artículo 338 de la Ley de Compañías del Ecuador (2023), indicando que, si la fusión resulta de “la absorción de una o más compañías por otra compañía existente, ésta adquirirá en la misma forma los patrimonios de la o de las compañías absorbidas, aumentando en su caso el capital social en la cuantía que proceda”.

En este contexto, en Laboratorio Clínico Gamma se identifica una fusión horizontal. Al integrarse con otra empresa dentro de su mismo sector, no solo fortaleció su posición competitiva, sino que también aprovechó las ventajas inherentes a este tipo de transacción, como la consolidación de recursos y la optimización de operaciones. Por ello, es fundamental llevar a cabo la presente investigación, que tiene como objetivo general, analizar la fusión empresarial y su efecto en los procesos contables y elaboración de estados financieros en empresas de servicios de laboratorio específicamente del Laboratorio Clínico Gamma y el Grupo Synlab S.A.S., con el fin de proponer soluciones para una mejor gestión de los procesos contables.

Marco teórico

Fusiones empresariales



Según Zayas et al. (2017), mencionan que las fusiones empresariales son un tipo de disolución de sociedades donde una se extingue al transferir su patrimonio a otra existente o se crea una nueva al fusionar los patrimonios de dos o más sociedades. En este contexto Conde (2021), argumenta que las fusiones empresariales son, herramientas clave para reorganizar tanto la estructura societaria como para enfrentar nuevos retos en el mercado, ya sea geográfico o de productos, lo que puede generar concentración empresarial que afecte o no la competencia.

Tipos de fusiones empresariales

De acuerdo con, Sbrolla (2023), las fusiones y adquisiciones se clasifican en horizontales (mismo nivel industrial), verticales (diferentes etapas de la cadena de valor) y conglomerado (mercados no relacionados), cada una con objetivos específicos de crecimiento y diversificación.

Esta estrategia, como señalan Cruz & Rosado (2020), “más que el debate sobre la búsqueda de poder, la explicación está unida ante la eficiencia y la expansión de productos y mercados, economías de escala y alcance”. Por su parte, Zayas et al. (2017), subrayan que estas fusiones permiten “lograr una dimensión superior que dé a la nueva empresa un mayor poder de mercado, así como también un volumen de operaciones que permita reducir los costos”. Según los autores, las fusiones horizontales pueden ser particularmente beneficiosas para maximizar la eficiencia operativa y mejorar la competitividad en un entorno especializado.

Motivos de las fusiones y adquisiciones

Las razones que impulsan una fusión o adquisición son diversas. Desde el punto de vista del comprador, el objetivo primordial de cualquier actividad económica es generar el mayor valor posible. En este sentido, Rufino (2023), señala que “la empresa debe orientarse a crear una ventaja competitiva a largo plazo para incrementar las ganancias de los accionistas y asegurar que este aumento se mantenga”.

Por otro lado, desde la perspectiva del vendedor, como indican Coronado Ramírez y Sandoval (2007), los propietarios de pequeñas empresas suelen “buscar fusiones por motivos como el retiro, la pérdida de administradores, la incapacidad para pagar deudas, temor a la baja en el valor de acciones y el deseo de diversificación en el mercado”.

En el sector de servicios de laboratorio, las fusiones brindan beneficios que mejoran el rendimiento empresarial. Al integrar recursos, las organizaciones pueden acceder a nuevos clientes, optimizar operaciones y reducir costos, lo que aumenta la eficiencia. Estas alianzas facilitan la expansión geográfica y fortalecen la posición en el mercado, mejorando la visibilidad. Además, la combinación de conocimientos fomenta la innovación y el desarrollo del personal, manteniendo a las empresas competitivas y adaptables. En conjunto, estas sinergias favorecen el crecimiento sostenible y la mejora continua.



Modelos utilizados en los procesos de fusión y adquisición

En el proceso de fusiones y adquisiciones, Marín et al. (2017), identifican tres modelos clave que guían el proceso de integración: el modelo de McCann y Gilkey (1990), el modelo racionalista de Sudarsanam (1996) y el modelo del explorador de Ashkenas de Mónaco y Francis (1998). Cada modelo aborda aspectos esenciales como “la planificación estratégica, la toma de decisiones fundamentadas y la gestión de barreras culturales, proporcionando distintos marcos para facilitar la fusión”.

Entre estos modelos, el de McCann y Gilkey (1990) se destaca como el más alineado con el tipo de fusión implementado en la empresa objeto de estudio. Este modelo ofrece “un marco integral que guía a las organizaciones a lo largo de las fases críticas de una fusión o adquisición, abarcando desde la planificación estratégica inicial hasta la integración final”. Su enfoque en maximizar el valor generado y en abordar los desafíos culturales y operativos asegura una transición fluida y beneficiosa para todas las partes involucradas. Por lo tanto, este modelo representa una opción efectiva para garantizar el éxito en el proceso de fusión.

Procesos contables

El proceso contable, según Elizalde (2019), consiste en una serie de pasos e instrucciones utilizadas para registrar las transacciones u operaciones realizadas por una empresa en sus libros contables. Este proceso, como señalan Nieto et al. (2022), permite identificar, evaluar y presentar información contable de un periodo determinado facilitando la evaluación y el control de los recursos económicos y financieros, ofreciendo a los usuarios un conocimiento constante del flujo de la información contable.

Importancia de los procesos contables

Según Cedeño (2020), la importancia del proceso contable reside en su rol como instrumento de comunicación entre la empresa y aquellos usuarios que, por derecho, requieren acceder a la información contable para fundamentar sus decisiones. En este sentido, Yance & Tigre (2023), destacan que el proceso contable es esencial para una empresa, ya que su eficacia determina la calidad de la información en los estados financieros, reflejando de manera estructurada las variaciones en las cuentas patrimoniales y el movimiento de ingresos y egresos.

Etapas del proceso contable

Según Prado (2020), el proceso contable se organiza en cuatro etapas fundamentales, “recolección de documentos, donde se recopilan los datos de los eventos económicos; registro, que agrupa los documentos por tipo de operación mediante la partida doble; análisis, que evalúa las partidas al final del período contable; y exposición e información, que analiza los balances de la empresa, comparándolos con otras fechas y organizaciones.”



Este proceso se complementa con las fases descritas por Vilchez (2020), en la que detalla que, “la sistematización establece el sistema contable desde la recolección hasta la presentación de los estados financieros. La valuación determina el valor monetario de los recursos y obligaciones. El procesamiento organiza y clasifica los datos financieros para elaborar los estados. La evaluación interpreta y comunica el impacto de las transacciones para facilitar la toma de decisiones. Finalmente, el informe proporciona la información financiera derivada de las transacciones realizadas por la empresa, completando el ciclo contable.”

Material y métodos

La investigación adoptó un enfoque cualitativo, centrado en el análisis de la fusión empresarial y su efecto en los procesos contables y la elaboración de estados financieros en empresas de servicios de laboratorio. De acuerdo con Bernal (2016), el enfoque cualitativo “permite cualificar, describir e interpretar el fenómeno social con base en las percepciones de los individuos dentro de la situación estudiada”.

Para la recolección de datos, se emplearon dos técnicas principales: entrevistas semiestructuradas y el análisis documental. Se realizaron entrevistas al personal del departamento contable de Laboratorios Clínico Gamma con el objetivo de obtener información sobre los cambios en los procesos contables llevados a cabo durante la transición a la fusión. Las entrevistas se centraron en tres aspectos claves: la estimación de activos y pasivos a valor razonable, la estandarización de las políticas contables y la integración de los balances y cuentas en los nuevos estados financieros conforme a las NIIF.

Por otro lado, se llevó a cabo un análisis documental utilizando información obtenida de la página web de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. Esta fuente proporcionó acceso a los estados financieros oficiales de la empresa, así como a informes de auditoría, las políticas contables adoptadas por la entidad y demás información relevante. La información recabada fue esencial para identificar las modificaciones en las prácticas contables y evaluar el impacto de la fusión en la integración de los estados financieros en su periodo de transición entre el año 2021 y 2022.

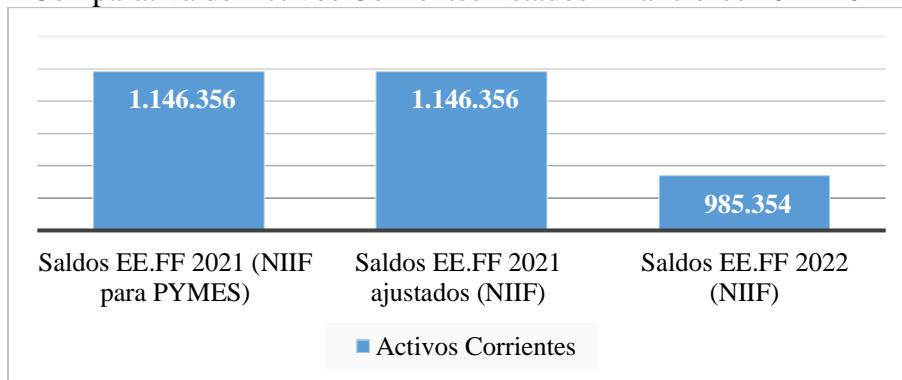
Resultados

La fusión de Laboratorios Clínico Gamma con Synlab S.A.S. ha representado un proceso significativo de integración contable y financiera, dado que ambas empresas operaban bajo marcos normativos distintos antes de la transacción. Hasta el año 2021, la compañía preparaba sus estados financieros de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera -NIIF para PYMES, mientras que Synlab S.A.S., siendo una multinacional, adopta las NIIF completas.



A continuación, se presentan los resultados de la comparación entre los saldos de los estados financieros correspondientes al cierre del ejercicio del 31 de diciembre de 2021, de acuerdo con las NIIF para Pymes, y los saldos ajustados conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para el mismo periodo. Además, se incluyen los saldos finales del estado financiero para el año 2022, reflejando así la continuidad de la aplicación de las nuevas normas adoptadas. Este análisis aborda aspectos clave como la valoración de activos y pasivos, la estandarización de las políticas contables y la integración de los balances, con el fin de evaluar el impacto de la adopción de las NIIF en los estados financieros de la entidad.

Figura 1
Comparativa de Activos Corrientes Estados Financieros 2021-2022



Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.

En referencia a los activos corrientes, no se registran diferencias entre los saldos presentados bajo las NIIF para PYMES y los ajustados conforme a las NIIF, lo que indica que los activos como el efectivo, las cuentas por cobrar y los inventarios, no se vieron afectados por ajustes de revalorización.

Tabla 1
Saldos de Activos Corrientes

Activos Corrientes	Saldo NIIF Pymes 31/12/2021	Saldo Ajustado NIIF 31/12/2021	Saldo NIIF 31/12/2022
Efectivo y bancos	476,692	476,692	355,665
Cuentas por cobrar	562,154	562,154	578,522
Inventarios	102,904	102,904	39,044
Otros activos	4,606	4,606	12,123
Total	1,146,356	1,146,356	985,354

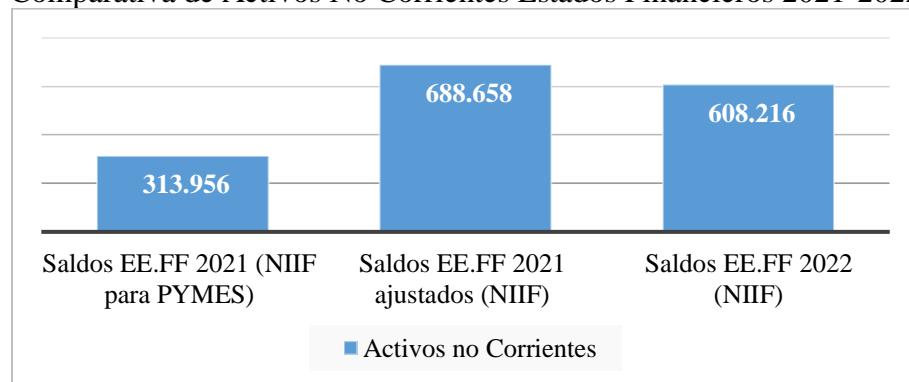
Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.

No obstante, en cumplimiento con las nuevas normativas, para el periodo 2022 la empresa ha establecido una provisión para las cuentas por cobrar dudosas, reconociendo un 90% de provisión para las cuentas de clientes privados y un 100% para las de clientes públicos con



más de 360 días de antigüedad, dado que, según la experiencia, estas cuentas tienen una alta probabilidad de no ser recuperadas. Para las cuentas con antigüedad menor a 360 días, se reconoce una provisión estimada basada en los importes que históricamente no se han podido cobrar.

Figura 2
 Comparativa de Activos No Corrientes Estados Financieros 2021-2022



Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.

Tabla 2
 Saldos de Activos No Corrientes

Activos No Corrientes	Saldo NIIF Pymes 31/12/2021	Saldo Ajustado NIIF 31/12/2021	Saldo NIIF 31/12/2022
Propiedades y equipo, neto	241,990	266,709	266,709
Activos por impuestos diferidos	54,381	47,247	47,247
Activos por derecho de uso	311,845	374,702	
Total activos no corrientes	608,216	688,658	313,956

Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.

La adopción de las NIIF ha implicado un cambio sustancial en el tratamiento contable de los activos no corrientes de la entidad, particularmente en lo que respecta al reconocimiento y medición de los arrendamientos bajo la norma IFRS 16. Este cambio normativo ha dado lugar a un ajuste significativo de los saldos, así como en la depreciación acumulada, que se analiza a continuación.

Tabla 3
 Saldo de Activos por derechos de uso

Activos por Derecho de uso	31/12/21	31/12/22
Costo:		
Saldos al inicio del año	490,578	490,578
Adiciones	-	-
Saldos al final del año	490,578	490,578
Depreciación acumulada:		



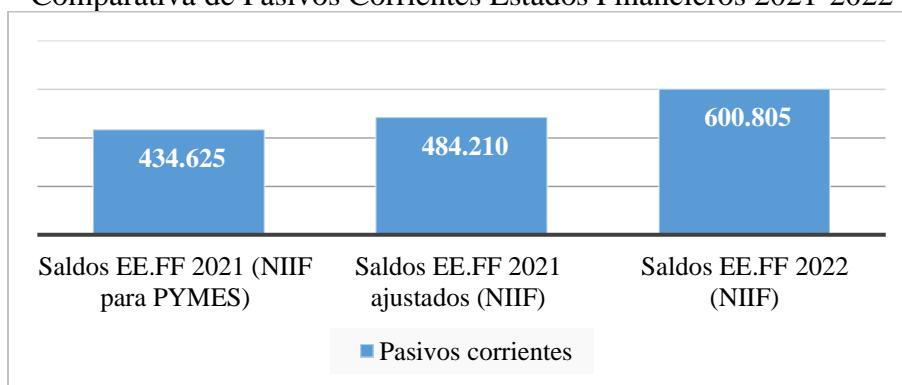
Saldos al inicio del año	-57,938	-115,876
Depreciación	-57,938	-62,857
Saldos al final del año	-115,876	-178,733
Al 31 de diciembre del 2022	374,702	311,845

Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.

El saldo inicial de 490,578 se mantiene constante tanto al 31 de diciembre de 2021 como al 31 de diciembre de 2022, lo que indica que no se realizaron adiciones significativas a los activos no corrientes durante el ejercicio 2022, pero estará sujeto a un proceso de amortización y depreciación conforme al uso de estos. En cuanto a la depreciación acumulada, se observa un incremento entre el período 2021 y 2022 de 62,857 el cual es atribuible a la amortización de los derechos de uso derivados de la capitalización de arrendamientos bajo IFRS 16.

En consecuencia, con el saldo final del año 2021 ajustado a NIIF, se observa un aumento en activos no corrientes de 374,702 contra 311,845 en 2022, debido a que los arrendamientos operativos no se capitalizaban en la contabilidad anterior, lo que provocaba una menor base de activos no corrientes. Actualmente, este proceso es requerido por la norma IFRS 16 para reflejar el desgaste o consumo de estos activos a lo largo del tiempo, los cuales son influenciados por ajustes relacionados con los arrendamientos en curso, tales como revisiones de los términos de los contratos o actualizaciones en las estimaciones actariales, si aplicará.

Figura 3
Comparativa de Pasivos Corrientes Estados Financieros 2021-2022



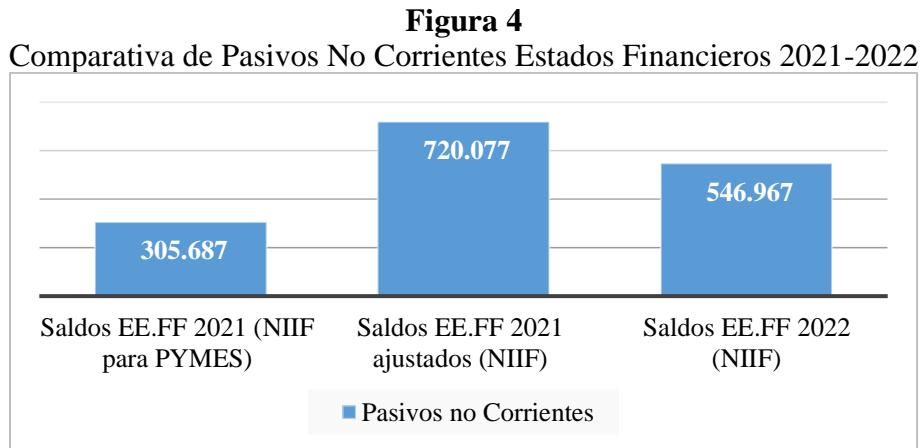
Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.

Al analizar los saldos ajustados del pasivo corriente para el periodo 2021, se observa un incremento significativo de 49,585 en las obligaciones a corto plazo de la empresa. Este ajuste se debe principalmente a la incorporación de nuevos elementos de pasivos, especialmente derivados de los arrendamientos, los cuales, según la NIIF 16, deben ser reconocidos como pasivos por derecho de uso. Esta norma obliga a las empresas a reflejar



los arrendamientos operativos como pasivos, lo que no se requería bajo las NIIF para PYMES.

En 2022, el saldo de los pasivos corrientes aumentó a 600,805, lo que indica un incremento adicional con respecto a los saldos ajustados de 2021. Este crecimiento estaría relacionado con la inclusión de nuevos arrendamientos o ajustes adicionales a las obligaciones previamente reconocidas, incrementando así el pasivo a corto plazo.



Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.

En el análisis de los pasivos no corrientes, se observa una variación entre los saldos reportados bajo las NIIF para PYMES y las NIIF completas, así como una evolución significativa entre los años 2021 y 2022.

En 2021, los pasivos no corrientes bajo las NIIF para PYMES fueron de 305,687, mientras que, al ajustar los saldos a las NIIF completas, este monto se incrementó a 720,077, lo que representa un aumento de 414,390. Este incremento es principalmente atribuible a dos factores clave: la afectación de las obligaciones por beneficios a empleados y la contabilización de los pasivos por arrendamientos.

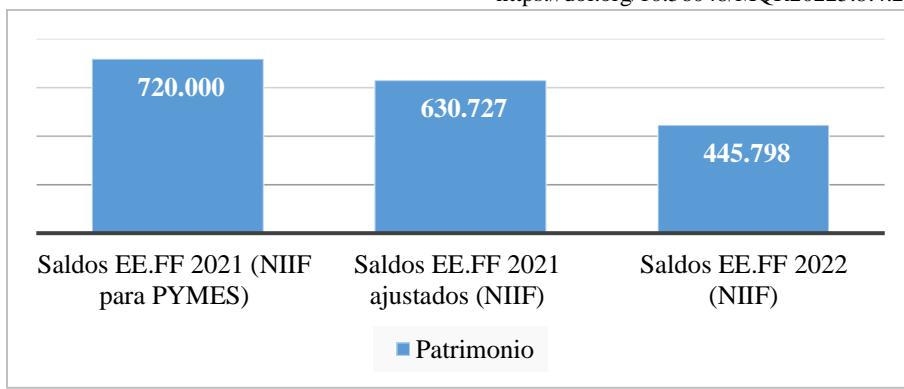
Esto con base en que las empresas deben reconocer de manera más detallada las obligaciones a largo plazo relacionadas con los beneficios a empleados, tales como pensiones y otras prestaciones post-empleo, lo que genera un aumento en los pasivos no corrientes. En segundo lugar, la aplicación de las IFRS16, que requiere el registro de los arrendamientos operativos como pasivos a largo plazo, también contribuyó al incremento de estos pasivos.

En 2022, los pasivos no corrientes bajo las NIIF completas disminuyeron a 546,967, esa disminución puede explicarse por la amortización o el pago de las obligaciones a largo plazo, tanto las derivadas de los beneficios a empleados como de los arrendamientos.

Figura 5

Comparativa de Patrimonio Estados Financieros 2021-2022





Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.

Al 31 de diciembre de 2021, el patrimonio de la empresa, conforme a las NIIF para PYMES, era de 720,000. Sin embargo, tras la conversión a las NIIF completas, se realizaron una serie de ajustes contables que modificaron este monto.

Tabla 4
Conciliación del Patrimonio Neto

Conciliación del patrimonio neto	31/12/2021
Patrimonio de acuerdo con NIIF PYMES anteriores informado previamente	720,000
<i>Ajustes por la conversión a NIIF:</i>	
Incremento por registro de contratos de arrendamiento mercantil	17,696
Disminución por obligación de beneficios definidos	(106,969)
Subtotal	(89,273)
Patrimonio de acuerdo con NIIF	630,727

Fuente: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.

En primer lugar, se registró un incremento de 17,696 debido al reconocimiento de los contratos de arrendamiento mercantil. De acuerdo con la NIIF 16, los arrendamientos operativos deben ser contabilizados como pasivos y activos por derecho de uso, lo que generó un ajuste positivo en el patrimonio, al reflejar una nueva obligación a largo plazo.

Por otro lado, se presentó una disminución de 106,969 relacionada con la obligación por beneficios definidos, que corresponde a las prestaciones post-empleo, como pensiones y otras obligaciones similares. Bajo las NIIF completas, este pasivo debe ser reconocido y calculado de manera más precisa que bajo las NIIF para PYMES, lo que resultó en una reducción significativa del patrimonio.

En conjunto, los ajustes por la conversión a las NIIF completas arrojaron un ajuste neto negativo de 89,273, lo que redujo el patrimonio de 720,000 a 630,727. Este ajuste refleja los efectos de la adopción de normas contables más detalladas y rigurosas, que implican el



reconocimiento de pasivos adicionales, particularmente por los arrendamientos y los beneficios a empleados.

Discusión

La transición de Laboratorios Gamma de un marco normativo simplificado como las NIIF para Pymes a las NIIF completas ha generado ajustes significativos en diversas partidas de activos y pasivos, lo que tiene un impacto directo en la evaluación de su situación financiera.

Uno de los aspectos clave de este proceso ha sido la revalorización de los activos corrientes. A pesar de la adopción de la nueva normativa contable, no se registraron diferencias significativas entre los saldos ajustados de 2021 bajo las NIIF para PYMES y las NIIF completas en activos como efectivo, cuentas por cobrar e inventarios. Esto indica que estos activos no fueron objeto de ajustes relevantes. No obstante, un cambio importante ha sido la implementación de una provisión para cuentas por cobrar dudosas, acorde con las NIIF completas. Esta provisión se aplica especialmente a las cuentas con más de 360 días de antigüedad y refleja un enfoque más riguroso en la gestión del riesgo crediticio, alineándose con las mejores prácticas internacionales y adoptando un enfoque más conservador frente a la incobrabilidad.

En cuanto a los activos no corrientes, la adopción de la NIIF 16 ha tenido un impacto notable. Bajo esta norma, los arrendamientos operativos deben ser reconocidos como activos por derecho de uso y pasivos asociados, lo que no era requerido en el marco de las NIIF para PYMES. Esta capitalización de arrendamientos ha generado un aumento en los activos no corrientes de la empresa, lo cual es evidente en la variación del saldo de activos por derecho de uso de 374,702 en 2021 a 311,845 en 2022. Este ajuste se explica principalmente por la amortización de los derechos de uso, que refleja el desgaste de los activos a lo largo del tiempo. Además, el reconocimiento de estos activos ha sido acompañado de un incremento en la depreciación acumulada, lo que también afecta la medición de los activos no corrientes.

Otro aspecto crucial del proceso de conversión a las NIIF ha sido la revisión de los pasivos, especialmente los pasivos por arrendamientos. En 2021, los saldos de los pasivos corrientes ajustados reflejaron un incremento debido a la incorporación de nuevos pasivos derivados de los arrendamientos operativos, que bajo las NIIF completas deben ser registrados como pasivos por derecho de uso. Esta variación se mantuvo en 2022, con un aumento en el saldo de los pasivos corrientes, lo que refleja la obligación de la empresa de reconocer los compromisos de pago derivados de los arrendamientos en curso.

Adicionalmente, el análisis de los pasivos no corrientes muestra un aumento sustancial en 2021 debido al reconocimiento de obligaciones por beneficios a empleados, tales como pensiones y otros beneficios post-empleo, lo que no se requería bajo las NIIF para PYMES.



Sin embargo, en 2022, estos pasivos no corrientes disminuyeron, lo que puede explicarse por la amortización o el pago de las obligaciones a largo plazo.

Finalmente, la conciliación del patrimonio de Laboratorios Gamma muestra una disminución en su patrimonio neto después de la conversión a las NIIF completas. El ajuste neto negativo de 89,273 resultó en una reducción del patrimonio de 720,000 (bajo las NIIF para PYMES) a 630,727 (bajo las NIIF completas). Este descenso se debe principalmente al reconocimiento de nuevas obligaciones, como los pasivos derivados de los arrendamientos y los beneficios a empleados, que bajo las NIIF completas deben ser contabilizados de manera más precisa. Este tipo de ajustes refleja una transición hacia un marco contable más riguroso y detallado, que, aunque implica una reducción en el patrimonio, también ofrece una imagen más fiel de las obligaciones financieras de la empresa.

En resumen, la adopción de las NIIF completas ha provocado una reestructuración significativa de los estados financieros de Laboratorios Clínico Gamma, con ajustes importantes en la medición de activos y pasivos. Estos cambios son consecuencia de la transición a un marco normativo más detallado, alineado con las mejores prácticas internacionales. Aunque la conversión resultó en una disminución del patrimonio, los ajustes realizados brindan una visión más precisa y transparente de la posición financiera de la empresa, lo cual es fundamental para tomar decisiones estratégicas a futuro.

Los ajustes en los estados financieros de 2021 y 2022 proporcionan evidencia clara de los efectos de la transición a las NIIF completas en Laboratorios Clínico Gamma, confirmando que los principios subyacentes de estas normas mejoran la transparencia y la precisión de los informes financieros. Sin embargo, también ponen de manifiesto los desafíos prácticos asociados con su implementación, particularmente en empresas con estructuras de arrendamientos complejas o con obligaciones laborales que requieren estimaciones precisas.

Al final del anexo se presenta una comparación de los estados financieros ajustados de 2021 y 2022, lo que facilita la visualización de los efectos específicos de estos ajustes en los activos, pasivos y patrimonio de la empresa, proporcionando así evidencia sólida que respalda las observaciones realizadas.

Conclusiones

La adopción de las NIIF completas por parte de Laboratorios Clínico Gamma, tras haber utilizado las NIIF para PYMES, ha requerido importantes modificaciones en su enfoque contable, especialmente en cuanto a la valoración y reconocimiento de los elementos financieros y patrimoniales. Aunque no se observaron diferencias significativas en los activos corrientes, se implementó una nueva política contable en las cuentas por cobrar, enfocándose especialmente en la provisión para cuentas dudosas, lo que refleja un enfoque más riguroso en la gestión del riesgo crediticio. El cambio más destacado se produjo en los activos no



corrientes, debido a la adopción de la IFRS16, que obliga a capitalizar los arrendamientos operativos, lo que resultó en un incremento tanto de los activos por derecho de uso como de los pasivos a corto y largo plazo.

Este ajuste contable también ha impactado la depreciación acumulada, dado que los derechos de uso derivados de los arrendamientos operativos comenzaron a ser objeto de amortización. Además, la conversión a las NIIF completas resultó en una disminución neta de 89,273 en el patrimonio de la entidad, principalmente debido al reconocimiento de pasivos adicionales, tales como los derivados de arrendamientos y beneficios a empleados. Esta reducción patrimonial refleja un ajuste hacia una representación más precisa y realista de las obligaciones financieras de la empresa, alineando sus estados financieros con las mejores prácticas internacionales.

A pesar de los desafíos inherentes a este proceso de transición, Laboratorios Clínico Gamma ha logrado adaptarse satisfactoriamente a los requerimientos de las NIIF completas. Para garantizar una implementación continua y exitosa, se recomienda reforzar la capacitación del personal contable y optimizar los sistemas de información, lo cual facilitará la correcta aplicación de las nuevas normativas. Aunque la adopción de las NIIF completas ha generado un impacto negativo en el patrimonio, los ajustes realizados han mejorado significativamente la calidad y transparencia de los estados financieros, proporcionando así una base más sólida para la toma de decisiones estratégicas y bien fundamentadas en el futuro.

Referencias bibliográficas

- Almasa, M. (2023). *La creación de valor en los procesos de fusiones y adquisiciones con especial incidencia en el método de pago*. Retrieved from [Tesis de posgrado, Universidad Pontificia Comilla].
<https://repositorio.comillas.edu/xmlui/bitstream/handle/11531/73913/TFG%20-20de%20Almansa%20Garrido%2c%20Manuel%20Fernando.pdf?sequence=2&isAllowed=y>
- Bernal, C. (2016). *Metodología de la investigación*. 4a, ed. México: PEARSON.
- Cedeño, P. (2020). El procedimiento contable como herramienta de proyección de las finanzas empresariales. *Dominio de las ciencias*, 6(4), 926-939.
<https://dominiodelasciencias.com/ojs/index.php/es/article/view/1511/2804>
- Conde, J. (2021). Las operaciones de fusiones con una sociedad con propósito especial de adquisición (Sociedad Spac). *Lumen*, 17(2), 308-319.
<https://revistas.unife.edu.pe/index.php/lumen/article/view/2474/2688>



Coronado, S., & Sandoval, S. (2007). Fusiones y adquisiciones en las organizaciones: un enfoque estructural. *Expresión Económica* 1(18), 45-55.
<https://expresioneconomica.cucea.udg.mx/index.php/eera/article/view/758/713>

Cruz, C., & Rosado, Y. (2020). *La fusión como estrategia financiera de permanencia y expansión en el sector de ahorro y crédito popular, estudio de caso empresa fusionante*. VIII Congreso Virtual Internacional Transformación e Innovación en las Organizaciones. México: Universidad Autónoma de Yucatán.

Elizalde, L. (2019). El proceso contable según las normas internacionales de información financiera. *Ciencia Digital*, 3(3), 254-273.
<https://doi.org/https://doi.org/10.33262/cienciadigital.v3i3.3.813>

Guillín, X., Ortega, I., y Rizzo, D. (2016). La fusión por absorción. Una revisión de los conceptos claves. *Revista Publicando*, 3(8), 529-538.
https://revistapublicando.org/revista/index.php/crv/article/view/320/pdf_191

Ley de Compañías. (1999). "Última modificación el 15 de marzo del 2021".

Marín, M., Sandí, A., Espinoza, J., & Calderón, S. (2017). *Efecto en los Estados Financieros tras la Fusión y Adquisición Lafarge-Holcim en el año 2015*. Retrieved from [Tesis de posgrado, Instituto Tecnológico de Costa Rica].
https://repositoriotec.tec.ac.cr/bitstream/handle/2238/7291/Efecto_estados_financieros_fusion_adquisicion.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Naranjo, M., López, H., Navas, S., Sanchez, B., & Carrillo, C. (2024). *Adopción de las NIIF: Conceptos y Consideraciones Clave*. México: Editorial Investigativa Latinoamericana (SciELA).

Nieto, W., Caminos, W., & Guevara, V. (2022). Importancia de la Implantación del Proceso Contable en una Microempresa Ferretera. *Polo del Conocimiento*, 7(5), 632-647.
<https://mail.polodelconocimiento.com/ojs/index.php/es/article/view/3985/9284>

Padilla, L. (2021). *Reorganización empresarial, cómo prevenir resultados desfavorables en una fusión por incorporación*. Retrieved from [Tesis de posgrado, Universidad Andrés Bello]. <https://repositorio.unab.cl/server/api/core/bitstreams/9c501e75-3768-42f5-b192-caa8817f9bd8/content>

Prado, E. (2020). *Proceso Contable e Información Financiera, en la empresa Inversiones del Campo SAC, Ate Vitarte, Lima 2020*. Retrieved from [Tesis de Posgrado, Universiad César Vallejo]. https://repositorio.ucv.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12692/59503/Prado_SEY-SD.pdf?sequence=1&isAllowed=y



Rufino, M. (2023). *La creación de valor en el proceso de las fusiones y adquisiciones*. Retrieved from [Tesis de posgrado, Universidad Pontificia Comilla]. <https://repositorio.comillas.edu/jspui/retrieve/624370/TFG%20-20de%20Rufino%20Picon%2C%20Maria.pdf>

Sbrolla, V. (2023). *Fusiones y adquisiciones como una herramienta estratégica para incrementar el valor de una compañía*. Retrieved from [Tesis de posgrado, Universidad Austral]. <https://riu.austral.edu.ar/bitstream/handle/123456789/2671/Trabajo%20Final%20-20MEF%20-%20Virginia%20Sbrolla-.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Tamayo, F., Paz, J., Toscano, C., & Molina, A. (2022). Las fusiones y adquisiciones en América Latina como estrategia para el crecimiento de los monopolios. *Polo del conocimiento*, 7(11), 508-518. <https://www.polodelconocimiento.com/ojs/index.php/es/article/view/4870/11776>

Vilchez , M. (2020). *Procesos contables en el estudio contable Chuquicusma E.I.R.L, Chiclayo, 2019. Pimentel, Peru*.Retrieved from [Tesis de posgrado, Universidad Señor de Sipán].

<https://repositorio.uss.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12802/7167/Vilchez%20Tarrillo%20Meliza.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Yance, A., & Tigre, J. (2023). Análisis del proceso contable y su incidencia en los estados financieros de la Corporación Favorita C.A periodo 2020-2021. *Polo del Conocimineto*, 8(8), 118-135. <https://polodelconocimiento.com/ojs/index.php/es/article/view/5838/14566>

Zayas, K., Alarcon, A., & Sáez, B. (2017). Las fusiones. Su importancia en el entorno competitivo actual. *Universidad&Ciencia*, 6, 363-378. <https://revistas.unica.cu/index.php/uciencia/article/view/868/808>





Conflictos de intereses:

Los autores declaran que no existe conflicto de interés posible.

Financiamiento:

No existió asistencia financiera de partes externas al presente artículo.

Agradecimiento:

N/A

Nota:

El artículo no es producto de una publicación anterior.

Anexos

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2021-2022		
	<u>31/12/21</u>	<u>31/12/22</u>
<u>ACTIVOS</u>		
ACTIVOS CORRIENTES		
Efectivo y bancos	476,692	355,665
Activos financieros		
Cuentas por cobrar comerciales y otras cuentas por cobrar	562,154	578,522
Inventarios	102,904	39,044
Activos por impuestos corrientes		
Otros activos	4,606	12,123
Total activos corrientes	<u>1,146,356</u>	<u>985,354</u>
ACTIVOS NO CORRIENTES		
Propiedades y equipo, neto	266,709	241,990
Activos por impuestos diferidos	47,247	54,381
Activos por derecho de uso	374,702	311,845
Total activos no corrientes	<u>688,658</u>	<u>608,216</u>
TOTAL	<u>1,835,014</u>	<u>1,593,570</u>
<u>PASIVOS Y PATRIMONIO</u>	<u>31/12/21</u>	<u>31/12/22</u>
PASIVOS CORRIENTES		
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	191,114	426,167
Pasivos por impuestos corrientes	108,107	59,310
Obligaciones acumuladas	131,929	63,835
Anticipos de clientes	3,476	
Pasivos por arrendamientos	49,584	51,493
Total pasivos corrientes	<u>484,210</u>	<u>600,805</u>
PASIVOS NO CORRIENTES		
Obligaciones por beneficios definidos	399,384	277,767
Pasivos por arrendamientos	320,693	269,200
Total pasivos no corrientes	<u>720,077</u>	<u>546,967</u>



Total pasivos	<u>1,204,287</u>	<u>1,147,772</u>
PATRIMONIO		
Capital social	300,000	300,000
Reserva legal	135,752	172,346
Utilidades retenidas (Déficit acumulado)	<u>194,975</u>	<u>(26,548)</u>
Total patrimonio	<u>630,727</u>	<u>445,798</u>
TOTAL	<u>1,835,014</u>	<u>1,593,570</u>

