

UNIVERSIDAD CATÓLICA LOS ÁNGELES
CHIMBOTE

**FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES FINANCIERAS Y
ADMINISTRATIVAS
ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD**

TITULO:

**LAS DIFERENCIAS TEMPORARIAS SEGÚN LA NIC 12 Y SU
IMPACTO EN LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA
RENTA EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR INDUSTRIAL DEL
PERÚ: CASO EMPRESA E&M MOORE S.A.C. – LIMA 2017**

**TESIS PARA OPTAR EL GRADO ACADÉMICO DE
MAESTRO EN CONTABILIDAD CON
MENCION EN TRIBUTACIÓN.**

AUTOR:

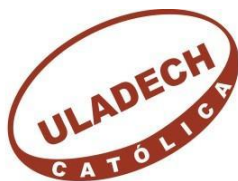
BACH. LUIS ALBERTO LOZANO MORALES

ASESOR:

MGTR. JULIO JAVIER MONTANO BARBUDA

LIMA-PERÚ

2018



UNIVERSIDAD CATÓLICA LOS ÁNGELES
CHIMBOTE

**FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES FINANCIERAS Y
ADMINISTRATIVAS
ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD**

TITULO:

**LAS DIFERENCIAS TEMPORARIAS SEGÚN LA NIC 12 Y SU
IMPACTO EN LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA
RENTA EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR INDUSTRIAL DEL
PERÚ: CASO EMPRESA E&M MOORE S.A.C. – LIMA 2017**

**TESIS PARA OPTAR EL GRADO ACADÉMICO DE
MAESTRO EN CONTABILIDAD CON
MENCIÓN EN TRIBUTACIÓN.**

AUTOR:

BACH. LUIS ALBERTO LOZANO MORALES

ASESOR:

MG. JULIO JAVIER MONTANO BARBUDA

LIMA – PERÚ

2018

JURADO Y ASESOR DE TESIS

PRESIDENTE:

DRA. RODRÍGUEZ CRIBILLEROS ERLINDA ROSARIO

MIEMBRO:

MG. CASTILLO GOMERO DONATO AMADOR

MIEMBRO:

MG. ARMIJO GARCÍA VÍCTOR HUGO

AGRADECIMIENTO

Agradecer a Dios ante todo por la vida y dones del que nos ha dotado sin cuya dádiva no hubiera sido posible desarrollar la presente tesis. A la Universidad Católica Los Ángeles de Chimbote por permitir el crecimiento en mi formación profesional. A mi madre, por inculcarme el deseo de superación y responsabilidad en la vida, valores que han sido el motor de mi desarrollo profesional.

A mi asesor, cuya guía y experiencia han sido elementos importantes para el desarrollo del presente trabajo de investigación.

DEDICATORIA

La presente tesis se la dedico a mi madre por los valores que supo inculcarme y el deseo de no dejarme vencer por los obstáculos que se presentan en la vida. A mi esposa sin cuyo apoyo desinteresado no hubiera sido posible llevar a buen término la maestría, y su constante ánimo para seguir creciendo académicamente.

RESÚMEN

El propósito de la presente investigación es lograr determinar las Diferencias Temporarias según la NIC 12 y su impacto en la Determinación del Impuesto a la Renta en las Empresas del Sector Industrial del Perú: caso empresa E&M Moore S.A.C. - 2017, quien se dedica al rubro de la fabricación y comercialización de calzado para damas. La incidencia del aumento o reducción del Impuesto a la Renta, así como las diferencias temporales y permanentes, traen como resultado una constante preocupación de reflejar coherentemente los estados financieros. Con el propósito de lograr una correcta preparación de los estados financieros se debe tomar en cuenta la aplicación de la NIC 12 en la determinación del Impuesto a la Renta Corriente y Diferido, esto como consecuencia de la preparación de los mismos bajo la norma contable generando diferencias temporarias. El objetivo principal de la presente investigación es determinar y describir el impacto del reconocimiento de las diferencias temporarias según la Norma Internacional Contable 12 en la determinación del Impuesto a la Renta en las empresas del sector industrial del Perú: caso empresa E&M Moore S.A.C. en el ejercicio 2017. Las conclusiones resumirán la necesidad de la determinación del Impuesto a la Renta Corriente y Diferido.

PALABRAS CLAVES: Impuesto a la Renta Corriente, Diferencias Temporarias, Impuesto a la Renta Diferido.

ABSTRACT

The purpose of the present investigation is to determine the Temporary Differences according to IAS 12 and its impact on the Determination of Income Tax in Companies of the Industrial Sector of Peru: case of E&M Moore SA S.A.C. - 2017, who is dedicated to the manufacturing and marketing of footwear for ladies. The incidence of the increase or reduction of the Income Tax, as well as the temporary and permanent differences, result in a constant concern to reflect the financial statements in a coherent manner. In order to achieve a correct preparation of the financial statements, the application of IAS 12 in determining the Current and Deferred Income Tax must be taken into account, as a result of the preparation thereof under the accounting standard generating differences temporary. The main objective of the present investigation is to determine and describe the impact of the recognition of temporary differences according to the International Accounting Standard 12 in the determination of Income Tax in the companies of the industrial sector of Peru: case company E & M Moore S.A.C. in fiscal year 2017. The conclusions will summarize the need for the determination of Current and Deferred Income Tax.

KEYWORDS: Current Income Tax, Temporary Differences, Deferred Income Tax

RESUMO

O objetivo desta pesquisa é determinar as diferenças temporárias, conforme o IAS 12 e seu impacto sobre a determinação do imposto de renda no setor empresas industriais Peru: E & M caso Moore S.A.C. - 2017, que se dedica à fabricação e comercialização de calçados para senhoras. A incidência do aumento ou redução do Imposto de Renda, bem como as diferenças temporárias e permanentes, resultam em uma preocupação constante em refletir as demonstrações contábeis de maneira coerente. A fim de alcançar uma preparação adequada das demonstrações financeiras deve levar em conta a aplicação do IAS 12 para determinar o imposto sobre a renda corrente e diferido, este como um resultado da sua preparação sob as diferenças de geração de normalização contabilística temporário. O objetivo principal da presente investigação é determinar e descrever o impacto do reconhecimento de diferenças temporárias de acordo com o International Accounting Standard 12 na determinação do Imposto de Renda nas empresas do setor industrial do Peru: caso empresa E & M Moore S.A.C. no exercício de 2017. As conclusões resumirão a necessidade de determinação do Imposto de Renda atual e diferido.

PALAVRAS-CHAVE: Imposto de Renda Corrente, Diferenças Temporárias, Imposto de Renda Diferido.

CONTENIDO

TÍTULO DE LA TESIS	ii
JURADO EVALUADOR DE TESIS	iii
AGRADECIMIENTO	iv
DEDICATORIA	v
RESUMEN	vi
ABSTRACT	vii
RESUMO	viii
CONTENIDO	ix
I. INTRODUCCIÓN	13
II. REFERENCIA TEÓRICO-CONCEPTUAL	18
2.1. Antecedentes	18
2.1.1 Internacionales	18
2.1.2 Nacionales	23
2.2. Referencial Conceptual	26
2.3. Referencial Teórico	30
2.3.1 La NIC 12	30
2.3.1.1 Objetivo de la NIC 12	31
2.3.1.2 Alcance	33
2.3.1.3 Impuesto a la Renta Diferido	33
2.3.1.3.1 Pasivos por impuestos diferidos o pasivo tributario diferido (PTD)	34
2.3.1.3.2 Activos por impuestos diferidos o activo tributario diferido (ATD)	39
2.3.1.4 Diferencias Temporarias y Diferencias Temporales	47
2.3.1.4.1 Definición de diferencia temporaria	47

2.3.1.4.2 Definición de diferencias temporales	49
2.3.2 El impuesto a la renta en el Perú	49
2.3.2.1 Concepto de Renta	49
2.3.2.1.1 El criterio de renta producto	50
2.3.2.1.2 El criterio del flujo de riqueza	51
2.3.2.1.3 El criterio de consumo más incremento de patrimonio	51
2.3.2.1.4 El concepto legalista de renta	51
2.3.2.2 El impuesto a la renta	52
2.3.2.2.1 Orígenes del impuesto a la renta	52
2.3.2.2.2 Impuesto a la renta en el Perú	53
2.3.2.2.3 Características del Impuesto a la Renta	54
2.3.2.3 Tipos de imposición	55
2.3.2.4 El principio jurisdiccional	56
2.3.2.4.1 Puntos de conexión subjetivos de personas naturales	57
2.3.2.4.2 Puntos de conexión subjetivos de personas jurídicas	57
2.3.2.4.3 Punto de conexión objetivo	58
2.3.2.4.4 Pago del impuesto de sujetos domiciliados y no domiciliados	59
2.3.3. Las Rentas de Tercera Categoría	59
2.3.3.1 Ingreso bruto	60
2.3.3.2 Ingreso neto	60
2.3.3.3 Costo computable	60
2.3.3.4 Costo de adquisición	61
2.3.3.5 Costo de producción o construcción	61
2.3.3.6 Valor de ingreso	62

2.3.4 Reconocimiento de ingresos y gastos	64
2.3.4.1 Definición de ingresos	64
2.3.4.2. Medición de los ingresos	65
2.3.4.3 Reconocimiento de ingresos por la venta de bienes según la NIC 18	65
2.3.4.4 Reconocimiento de ingresos por la venta de bienes según la NIIF 15	68
2.3.4.5 Reconocimiento de ingresos según el Decreto Legislativo 1425	69
2.3.5 Deducciones tributarias para efectos del impuesto a la renta	71
2.3.5.1 Intereses de fraccionamiento tributario	71
2.3.5.2 Deducción de tributos	71
2.3.5.3 Deducción de pérdidas extraordinarias	76
2.3.5.4 Deducción por gastos de cobranza	76
2.3.5.5 Deducción de la depreciación	77
2.3.5.6 Deducción de desmedros de inventarios	87
2.3.5.7 Deducción de mermas de inventarios	88
2.3.5.8 Tratamiento contable de los beneficios a los trabajadores	96
2.3.5.9 Deducción por Gastos Recreativos del personal	99
2.3.6 Pagos a cuenta del impuesto a la renta de tercera categoría	102
2.3.7 Efectos en el impuesto a la renta diferido por el aumento de la tasa del Impuesto a la renta	103
2.3.7.1 Medición del impuesto corriente y del impuesto diferido según la NIC 12	104
2.3.7.2 Impuestos diferidos originados en el ejercicio 2014	106
2.3.7.3 Impuestos diferidos originados en el 2016	108
2.3.7.4 Recálculo del saldo del impuesto diferido pendiente de reversión al	

Cierre del ejercicio 2016	108
2.3.8 Investigación de Tesis: Caso empresa E&M Moore S.A.C.	109
2.3.8.1 Generalidades de la Empresa E&M Moore S.A.C.	109
2.3.8.2 Determinación del Impuesto a la Renta Corriente y Diferida	111
2.3.8.3 Movimiento del impuesto a la renta diferido del ejercicio 2017	119
2.3.8.4 Determinación de los impactos por la aplicación de la NIC 12 en los Estados financieros de la Empresa E&M Moore S.A.C.	119
2.4 Hipótesis	121
III. METODOLOGIA	122
3.1 Tipo de Investigación	122
3.2 Método de Investigación	122
3.3 Sujetos de Investigación	122
3.4 Escenario de estudio	122
3.5 Procedimiento de Recolección de datos cualitativos	122
3.5.1 Técnica de recolección de datos	122
3.5.2 Procesamiento de datos	124
3.6 Consideraciones éticas y de rigor científico	124
IV. RESULTADOS Y DISCUSIÓN	125
4.1 Presentación de Resultados	125
4.2 Análisis y discusión de resultados	154
V. CONCLUSIONES	158
VI. RECOMENDACIONES	160
VII. CONSIDERACIONES FINALES	161

I. INTRODUCCIÓN

El adelanto de las comunicaciones, así como el avance tecnológico han traído como consecuencia un cambio en la forma de hacer negocio en estos tiempos. Las empresas, desde la pequeña hasta la gran empresa, de una u otra forma se han ido adaptando a esta revolución a fin de no perder competitividad en el mercado. La contabilidad como ciencia no es ajena a la globalización y más bien busca mejorar las prácticas contables en las organizaciones de negocios, la función financiera a través del mejoramiento de las políticas contables, y la fiabilidad de los estados financieros.

Es por ello que se hace imprescindible la aplicación de las NIIF'S en el tratamiento contable de las operaciones de los negocios con el objetivo de lograr que los estados financieros sean fiables, comparables y útiles para la toma de decisiones. Sin embargo, la aplicación de las normas contables puede traer conflictos con la norma tributaria; de hecho, la NIC 12, así como el artículo 33 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta así lo señalan, dando origen a los Activos o Pasivos Tributarios Diferidos o como lo expone la legislación tributaria las Diferencias Permanentes o Temporales.

La empresa E&M MOORE S.A.C. que se dedica a la confección de calzado fino para damas, no es ajeno a esta realidad. Por ello, a través de este trabajo, se investigará el impacto del reconocimiento de las diferencias temporarias en la determinación del Impuesto la Renta según la NIC 12 en las empresas nacionales, considerando tanto la norma contable como la legislación tributaria vigente en nuestro país. Asimismo, se tomará en cuenta las variaciones de los porcentajes en el impuesto en mención y su incidencia en los Estados Financieros.

1.1 Problematización e importancia

La finalización de un ejercicio económico, está ligado a obligaciones futuras, tales como la emisión de sus estados financieros conforme a las NIIF, la declaración anual del Impuesto a la Renta, cierre e impresión de los libros contables, entre otros. Para poder aplicar adecuadamente la NIC 12, debemos de poseer conocimiento sobre las normas tributarias, recabar información sobre doctrinas, principios tributarios, que nos permitan identificar la base tributaria de los eventos incurridos y reconocidos contablemente en el ejercicio. **HIRACHE F. (2012)**

El impuesto a la renta en uno de los tributos que reviste gran importancia en la recaudación del Estado, por ello es importante desarrollar la correcta aplicación práctica. Sin embargo, no necesariamente coinciden las normas tributarias con las normas contables. Por debe abordarse el tema de las diferencias temporarias con la aplicación de la NIC 12 Impuesto a las Ganancias de manera teórica y práctica, incluyendo el efecto en la determinación del Impuesto a la renta. **BERNAL R. (2017)**

La NIC 12 tiene como objetivo determinar el tratamiento contable del impuesto a la renta. El principal problema que se presenta al contabilizar el impuesto a la renta es cómo tratar las consecuencias actuales y futuras de: la recuperación o liquidación del importe en libros reconocidos en el Estado de Situación financiera en el futuro, así como el reconocimiento de las transacciones y otros eventos del ejercicio corriente en los estados financieros. De acuerdo a la norma contable un activo o pasivo que ha sido reconocido, queda pendiente el hecho de recuperar el activo o liquidarse el pasivo en algún momento. La NIC 12 también señala el reconocimiento de los activos tributarios diferidos, así como los pasivos tributarios diferidos, que están ligadas a pérdidas o créditos fiscales no utilizados,

así como la presentación del impuesto a la renta en los estados financieros, incluyendo la información a revelar sobre los mismos. **CAJO S. (2016)**

Debido a la necesidad imperiosa de parte de los entes económicos (empresas), se hace imprescindible la aplicación adecuada de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), tanto para el reconocimiento y medición de las transacciones económicas en que incurra en determinado ejercicio económico, siendo esto la base primordial para la obtención de los Estados Financieros fiables, íntegros, relevantes, materiales y comparables, cualidades esenciales de la información financiera, para una adecuada toma de decisiones por parte de los usuarios de ésta, tales como los accionistas, acreedores, entidades financieras, reguladoras, entre otras; complementándose además los aspectos tributarios que afectan la presentación de la información financiera, generando diferencias al momento de determinar el Impuesto a la Renta generada por un ente. La toma de decisiones de los usuarios de los Estados Financieros, se realiza en base al análisis de la información suministrada acerca de la situación financiera, desempeño y cambios en la posición financiera de un determinado ente, está abocada a la evaluación de capacidad de generar efectivo u otros recursos equivalentes al efectivo, así como la proyección temporal y la certeza de tal generación de liquidez y a ellos la evaluación de otras capacidades del ente como la del cumplimiento de compromisos y distribución de ganancias entre otros. La aplicación de las NIIF's en el reconocimiento de las operaciones comerciales incurridas por una entidad conlleva a que los elementos de los Estados Financieros utilicen diversas bases de medición o valoración, tales como a Costo Histórico, Costo Corriente, Valor Realizable o de Liquidación, Valor Presente, Valor Razonable, Valor de Recuperación, entre otros; los mismos que tienen

incidencia predominante en el Resultado del Ejercicio, que comparado con la normativa tributaria, es probable que se han de determinar grandes diferencias de enfoque, correspondiendo a su identificación. Asimismo, la entidad deberá evaluar si estas diferencias persistieran en el tiempo o fueran sólo temporales; es sobre este punto en que se centra la aplicación de la NIC 12 IMPUESTO A LAS GANANCIAS, norma que señala los criterios contables para su adecuada contabilización, reconocimiento de las diferencias temporarias y presentación en los Estados Financieros de estas diferencias entre las bases contables y tributarias

GARCÍA Q. & HIRACHE F. (2011)

La problemática de esta investigación radica en que el impacto del reconocimiento de las diferencias temporarias según la NIC 12 en la determinación del impuesto a la renta, como resultado una constante preocupación de reflejar coherentemente los estados financieros. Actualmente la uniformidad de la información financiera ha tomado una posición determinante e importante en nuestra economía nacional y global, haciéndose necesaria la aplicación de las NIIFs, donde incluyen también el tratamiento financiero contable del Impuesto a las Ganancias en la NIC 12.

1.2 Objeto de Estudio

La Empresa “E&M MOORE” S.A.C.

1.3 Pregunta Orientadora

¿Cuál es el impacto del reconocimiento de las diferencias temporarias según la NIC 12, en la determinación del Impuesto a la Renta en las empresas del sector industrial del Perú y en la empresa E&M Moore S.A.C. – Lima 2017?

1.4 Objetivo del Estudio

1.4.1 Objetivo General

Determinar y describir el impacto del reconocimiento de las diferencias temporarias según la Norma Internacional Contable 12 en la determinación del Impuesto a la Renta en las empresas del sector industrial del Perú: caso empresa E&M Moore S.A.C. – Lima 2017

1.4.2 Objetivos Específicos

1. Determinar el impacto del reconocimiento de las diferencias temporarias según la NIC 12 en la determinación del Impuesto a la Renta en las empresas del sector industrial del Perú.
2. Determinar el impacto del reconocimiento de las diferencias temporarias según la NIC 12 en la determinación del Impuesto a la Renta en la empresa E&M Moore S.A.C. – Lima 2017
3. Realizar un análisis comparativo del impacto del reconocimiento de las diferencias temporarias según la NIC 12 en la determinación del Impuesto a la Renta en las empresas del sector industrial del Perú y en la empresa E&M Moore S.A.C. - Lima 2017.
4. Realizar una propuesta de mejora del reconocimiento de las diferencias temporarias según la NIC 12 en la determinación del Impuesto a la Renta de la empresa E&M Moore S.A.C. - Lima 2017.

1.5 Justificación de la Investigación

El presente proyecto se justifica porque nos va a permitir conocer el impacto en la determinación del Impuesto a la Renta el reconocimiento de las diferencias temporarias según la NIC12 en las empresas del sector industrial del Perú, tomando como ejemplo práctico la empresa E&M Moore S.A.C. – Lima 2017. El

principal problema al contabilizar el impuesto a la renta es como tratar las consecuencias actuales y futuras de la Recuperación (liquidación) en el futuro del importe en libros de los activos (pasivos) que se hayan reconocido en el estado de situación financiera de la empresa, la misma que la presenta investigación ayudará a determinar. Dentro de este objetivo principal podremos determinar la forma de realizar el reconocimiento de las diferencias temporarias según la NIC 12 así como la conceptualización de cada una de ellas, sean deducibles o imponibles, por otro lado, llegaremos a comprender dentro del desarrollos de la investigación la diferencia entre diferencia temporales y temporarias según lo que la norma contable nos señala. Finalmente, se determinará los efectos en el Impuesto a la Renta por el reconocimiento de las diferencias temporarias según la NIC 12.

Finalmente, la presente investigación servirá como línea de investigación de la maestría en la carrera profesional de Contabilidad de la Universidad Católica los Ángeles de Chimbote; a partir de la cual se generarán subproyectos de investigación por parte de los alumnos de la escuela profesional.

II. REFERENCIAL TEÓRICO – CONCEPTUAL

2.1 Antecedentes

2.1.1 Internacionales

GONZALEZ (2014) En su Trabajo de Investigación “Efecto de la Aplicación de la NIC 12 Impuesto Diferido en los Estados Financieros al 31 De diciembre de 2013 en las Empresas Presentados Bajo NIIF” Universidad de Guayaquil, Guayaquil, Ecuador, llega a la conclusión que las Normas Internacionales de Información Financiera, son de aplicación

para todas las empresas y está conformada por 41 normas, de las cuales sólo 29 están vigentes. Existen las normas completas y las normas para pymes, abarcando así todo el mercado empresarial. La NIC 12, norma de análisis de la presente investigación, muestra que debido a las diferencias que se han demostrado //...// al aplicar la norma contable y luego aplicar a la norma tributaria, en el futuro no podrán ser compensadas, originando así flujos de efectivos inestables por el pago excesivo de impuestos.

Podemos concluir en que la hipótesis planteada al inicio de esta investigación, la empresa Aerosan S.A. pagará más impuesto a la renta del que normalmente se hubiese pagado si no aplicáramos la NIC 12, es real, debido a que las variaciones que en el año 1 se consideran como deducibles y posibles de recuperación en el futuro, el SRI, detiene e inhabilita hasta el momento la posibilidad de poder compensarlo, al contrario obliga nuevamente a pagar un impuesto más sobre un gasto no declarado en años anteriores.

JEREZ (2013) En su trabajo de Investigación “Implicaciones Contables y Tributarias de la NIC 12 en el Impuesto a la Renta de Empresas Comerciales Mediante el Análisis de Casos” Universidad Andina Simón Bolívar Sede Ecuador, Quito, Ecuador, llegó a la conclusión que La NIC 12 muestra el efecto que tienen las diferencias existentes entre el Importe en Libros y la Base Fiscal de las cuentas contables en las finanzas de la compañía, es decir no afecta a la utilidad o pérdida. La aplicación de la NIC 12 impuesto a las ganancias no solamente sería aplicable a las Sociedades controladas por la Superintendencia de Compañías, sino a las Personas Naturales Obligadas a llevar contabilidad y Sucesiones Indivisas

en el Ecuador. La Norma Internacional de Contabilidad N. 12, señala que los costos y gastos deben estar vinculados a los ingresos y que deben ser imputados en el mismo período en que se origina el ingreso. Por lo tanto, si el impuesto se relaciona con ingresos o ganancias de un período debe imputarse como gasto (impuesto) en el mismo período en que se generaron los ingresos o ganancias, visto así surge el método del Impuesto a la Renta Diferido, a través del cual se asocian adecuadamente en el tiempo el ingreso con el gasto relacionado (la Utilidad Contable y el gasto por Impuesto a la Renta), determinando de esta manera el gasto que se origina contablemente sobre la base de lo causado.

ASTUDILLO (2013) En su trabajo de Investigación “Estudio del Impacto Tributario y Financiero sobre la Aplicación de la NIC 12 Impuesto a las Ganancias en los Estados Financieros de Algosacorp S.A. Ejercicio Fiscal 2011 ubicado en la ciudad de Guayaquil” Universidad Estatal de Milagro, Guayaquil, Ecuador, llegó a la conclusión que el personal administrativo del área de contabilidad en los periodos anteriores ha realizado una contabilidad bajo las normas tributarias obteniendo como resultado un informe no financiero. En las obligaciones tributarias los estados financieros al aplicar la Norma Internacionales de Contabilidad NIC 12 si fueron afectados los cuales dieron como resultado un impacto en sus cuentas por el momento es informativo en su declaración de impuesto a la renta FORM 101. Anteriormente bajo las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) sus estados financieros en cada una de sus cuentas no explicaban de manera detallada el porqué del resultado en aquel periodo, pero ahora con las Normas la Superintendencia de

Compañías nos exige que al momento de la presentación de los estados financieros debemos explicar el resultado en NIIF estas son conocidas como notas aclaratorias o explicativas.

(BUSTOS JARPA & GARRIDO MARTINEZ, 2013) En su Trabajo de Investigación “Tratamiento Contable - Tributario de la provisión del Impuestos a la Renta y del Reconocimiento de Activos y Pasivos por impuestos diferidos” Universidad del Bio Bio, Concepción, Chile, determinaron que los impuestos diferidos surgen con fin de conciliar contablemente las diferencias que existen entre el gasto financiero por impuesto a la renta devengado por las operaciones del año y el impuesto que efectivamente se deberá pagar de acuerdo a las disposiciones establecidas por la autoridad tributaria. Estas diferencias nacen a partir de la distinta valorización que tienen las partidas del balance para fines contables y tributarios, lo cual se explica porque los activos y pasivos se valorizan con criterios dispares en ambas normativas, en base a los diferentes objetivos que éstas persiguen. La convergencia a las Normas Internacionales de Información Financiera ha traído cambios significativos en la contabilidad. Dentro de este contexto, la contabilización del impuesto a las ganancias no ha quedado ajena a este proceso, por algunos cambios que se han producido en los criterios para reconocer los impuestos diferidos. (pág. 64)

(TAMAYO MURILLO & VÁSQUEZ PÉREZ, 2012) En su Trabajo de Investigación “Efectos en el Impuesto Diferido por la convergencia a las Normas Internacionales de Información Financiera en Colombia” Universidad de Medellín, Colombia llegaron a la conclusión El impuesto

diferido es un concepto contable el cual ha abordado la normatividad contable colombiana desde los años 80, sin embargo, su aplicación y reconocimiento en los estados financieros ha sido poca, especialmente en las pequeñas y medianas empresas debido a varios factores, entre los que se podrían destacar: desconocimiento por parte de los profesionales contables, indiferencia provocada por ser un acción no sancionable por la autoridad fiscal e informalidad en este tipo de empresas, las cuales no le dan la importancia ni utilidad a los estados financieros. El no reconocimiento del impuesto diferido en los estados financieros, puede ocasionar distorsiones que, a su vez, pueden derivar en la toma de decisiones incorrectas. Prueba de ello es el impacto generado en las tasas nominales y efectivas de tributación de la empresa, así como en la distribución de dividendos gravados en cabeza de los accionistas. (pág. 44) (MOLINA FAJARDO, 2006) En su Trabajo de Investigación “Impuesto sobre la Renta Diferido” Universidad de San Carlos de Guatemala, Guatemala llegó a la conclusión que las empresas comerciales están obligadas a cumplir con dos bases de contabilidad, la base contable o financiera que está regulada por las Normas Internacionales de Información Financiera y la base legal en la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Existen diferencias entre ambas bases que se denominan diferencias temporarias y las mismas son registradas en la base contable utilizando partidas financieras. Señaló además que la Norma Internacional de Contabilidad la No. 12, Impuesto a las Ganancias, Impuesto sobre la Renta Diferido regula el registro de ciertas transacciones que la Ley no permite en un momento dado, sino en una fecha posterior. De acuerdo a esta norma

las transacciones deben contabilizarse en el momento en que se conocen y no en el que la ley permite su registro como gasto o ingreso. (pág. 131)

2.1.2 Nacionales

CALATAYUD & JAÚREGUI (2017) En su Tesis de Investigación titulado “Tratamiento Contable de la NIC 12 “Impuesto a las Ganancias” en la Empresa Distribuidora Arequipeña S.A.C. 2014 – 2015” Universidad Católica de Santa María, Arequipa, Perú, llegaron a la conclusión En general se concluye que el tratamiento contable de la NIC 12 en la empresa materia de estudio se encuentra influenciada por las normas tributarias tiene deficiencias que afectan la presentación adecuada de los Estados Financieros debido a: 1) Las partidas de cuentas por cobrar, inventarios, arrendamiento financiero, activo fijo, otras cuentas por pagar y pérdidas de años anteriores no generan activos ni pasivos por impuesto a las ganancias diferido en la empresa materia de estudio; 2) El reconocimiento de activos y pasivos por impuesto a las ganancias diferidos en la empresa materia de estudio es parcialmente adecuado para las vacaciones por pagar debido a que se viene reconociendo un activo por impuesto a las ganancias diferido por las diferencias entre la base fiscal y financiera, más no se reconoce un activo diferido por las liquidaciones de beneficios a los trabajadores por cese no pagadas. En cuanto al excedente de revaluación se reconoce un pasivo por impuesto a las ganancias diferido en la empresa materia de estudio siendo correcto; 3) La medición de activos y pasivos por impuesto a las ganancias diferidos en la empresa materia de estudio es parcialmente adecuado para las vacaciones por pagar

debido a que no se ha hecho el ajuste correspondiente para el periodo 2015 por el cambio de tasa fiscal de 30 a 28 por ciento de las vacaciones no pagadas antes de la DJ anual del Periodo 2014. En cuanto al excedente de revaluación no se efectuó el ajuste correspondiente al cambio de tasa; 4) La presentación de activos y pasivos por impuesto a las ganancias diferidos en la empresa materia de estudio es parcialmente adecuada para las vacaciones por pagar debido a que se viene presentando como parte corriente en el estado de situación financiera, no cumpliendo con lo establecido por el párrafo 56 de la NIC 01 los US-GAAP y para el estado de resultados es adecuada. En cuanto al excedente de revaluación es parcialmente adecuada también debido a que se presenta en parte corriente y no corriente en el estado de situación financiera, no cumpliendo con lo establecidos por el párrafo 56 de la NIC 01 y los USGAAP que establecen que debe ser presentado en parte no corriente en aplicación de la NIC 01 y además neto en caso de los US-GAAP y para el estado de resultados es adecuada; 5) No se revela información acerca de los activos y pasivos por impuesto a las ganancias diferidas generadas por las vacaciones y excedente de revaluación en las notas a los estados financieros, debiendo revelar los aumentos y reversiones efectuados en el año.

SAMAMÉ & VILLAJULCA (2016) En su Trabajo de Investigación “Aplicación de la NIC 12 impuesto a las ganancias y su impacto en los estados financieros de Granja Sinchi S.A. periodos 2013-2014” Universidad Antenor Orrego, Trujillo, Perú, llegaron a la conclusión que la correcta aplicación de la NIC 12 tiene un impacto positivo en los Estados Financieros de Granja Sinchi S.A. debido a que permite que se presenten

de manera razonable los Estados Financieros y permite que la Alta Gerencia tome decisiones más certeras en base al análisis de sus estados financieros.

BERRIOS (2013) En su Trabajo de Investigación “Reparos tributarios establecidos en la Ley del Impuesto a la Renta y su contabilización según la NIC 12 en el año 2012” Universidad Católica Los Ángeles de Chimbote, Perú, llegó a la conclusión que los reparos tributarios y el diferimiento de impuestos de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento, son contabilizados teniendo de base la NIC 12 “impuesto a la renta”, habiendo previsto el Plan Contable General Empresarial, las cuentas específicas para tal fin.

La aplicación de la NIC 12 permite exponer en los estados financieros las operaciones efectuadas, así como la diferencia temporal existente, permitiendo a todo lector tener conocimiento de la utilidad comercial y la tributaria.

ZANS (2011) En su Trabajo de Investigación “Diferencias Temporales con el nuevo Plan Contable Empresarial”. Universidad Nacional del Callao, Callao, Perú señaló que al interpretar los resultados se puede ver que, el manual desarrollado de aplicación práctica de la NIC 12 permite a la profesión contable implementar esa norma en las empresas y por lo tanto cumplir con las Normas Internacionales de Información Financiera, empleando el Plan Contable General Empresarial. Durante muchos años, una gran mayoría de contadores ha permanecido ajena al tema de las diferencias temporales. Pero ahora son de conocimiento indispensable, pues ya nuestro país tiene a las NIIF como modelo contable. Con eso en

mira, es necesario difundir empleando todos los medios posibles, el conocimiento y dominio completo de las diferencias temporales.

2.2 Referencial Conceptual

Con el propósito de una mejor comprensión del tema a investigar se hace necesario conocer los siguientes términos que son aplicados en el tratamiento de la NIC 12.

- **Ganancia contable;** es la ganancia neta o la pérdida neta del periodo antes de deducir el gasto por el impuesto a las ganancias. De nuestras operaciones en el periodo obtenemos ingresos y gastos reconocidas de acuerdo a NIIF los cuales se derivarán al estado de resultado integral de allí es donde obtenemos utilidad o pérdida contable. **ACTUALIDAD EMPRESARIAL (2016)**
- **Ganancia (pérdida) fiscal** es la ganancia (pérdida) de un periodo, calculada de acuerdo con las reglas establecidas por la autoridad fiscal, sobre la que se calculan los impuestos a pagar (recuperar). Todo país se regula sus propias normas tributarias las cuales definen los ingresos y gastos imponibles y deducibles por lo tanto al obtener la ganancia o pérdida contable se inicia el tratamiento fiscal para determinar los gastos o ingresos aceptados temporalmente o permanentemente. **ACTUALIDAD EMPRESARIAL (2016)**

- **Gasto (ingreso) por el impuesto a las ganancias;** es el importe total que, por este concepto, se incluye al determinar la ganancia o pérdida neta del periodo, conteniendo tanto el impuesto corriente como el diferido. Al momento de calcular el impuesto a la renta corriente se interpreta que se reducirá el gasto cuando exista una adición temporal y se incrementará el gasto cuando haya una deducción. **ACTUALIDAD EMPRESARIAL (2016)**
- **Las diferencias temporarias;** son las que existen entre el importe en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal. La contabilización de las operaciones se realizan en función a NIIF esto para una correcta e uniforme revelación de la situación económica de la entidad para efectos financieros, para efectos tributarios existirá gastos e ingresos no aceptados en el ejercicio corriente pero si en ejercicios futuros estas diferencias son las llamadas temporales. **ACTUALIDAD EMPRESARIAL (2016)**
- **Diferencias temporarias imponibles,** que son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades imponibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado. Al momento de reconocer un activo diferido por impuesto a la renta estaremos adicionando el importe no considerado para efectos fiscales deducible en el periodo corriente asimismo al liquidar un pasivo diferido

por impuesto a la renta, estaremos adicionando ya que en un periodo pasado se dedujo”. **ACTUALIDAD EMPRESARIAL (2016)**

- **Diferencias temporarias deducibles**, que son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades que son deducibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado”.
ACTUALIDAD EMPRESARIAL (2016)

El recupero el activo diferido por impuesto a la renta se da como consecuencia del cumplimiento de la normativa fiscal por ende se procederá a deducir el importe que fue adicionado en el periodo anterior, por otro lado, cuando el pasivo diferido por impuesto a la renta es reconocido en el periodo corriente se deducirá.

- **Base Fiscal**

La base fiscal de un activo; es el importe que será **deducible** de los beneficios económicos que, para efectos fiscales, obtenga la entidad en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo. Si tales beneficios económicos no tributan, la base fiscal del activo será igual a su importe en libros.

La base fiscal de un pasivo; es igual a su **importe** en libros menos cualquier importe que, eventualmente, sea deducible fiscalmente respecto de tal partida en periodos futuros. En el caso de ingresos de actividades ordinarias que se reciben de forma anticipada, la base fiscal del pasivo correspondiente es su importe en libros, menos cualquier eventual

importe de ingresos de actividades ordinarias que no resulte imponible en periodos futuros. **ACTUALIDAD EMPRESARIAL (2016)**

- **Base Contable:** la NIC 12 no define a la base contable de un activo o pasivo, sin embargo, podemos definirla como el importe que se le atribuye a un activo o pasivo de conformidad con los criterios de reconocimiento y medición de las NIIF. **BERNAL R. (2017)**
- **Impuesto a la Renta Corriente:** “Es la cantidad a pagar (recuperar) por el impuesto a las ganancias relativo a la ganancia (pérdida) fiscal del periodo. Una vez establecida la utilidad o pérdida contable obtenida por aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera se procede a aplicar la normativa tributaria a fin de determinar la utilidad neta o pérdida neta del periodo corriente, el procedimiento se basa en adicionar importes que temporalmente no son aceptados tributariamente para la determinación del impuesto a la renta corriente y que en un futuro se revertirán, asimismo importes que en el periodo corriente se deducirán y que en periodos futuros se liquidaran, aunados a las diferencias permanentes las cuales no son aceptadas tributariamente y jamás se revertirán en un futuro, se añade además las pérdidas fiscales de periodos anteriores las cuales se compensaran en el periodo corriente; el resultado de todo lo señalado se multiplicara por la tasa vigente del impuesto a la renta el cual será nuestro Impuesto a la Renta Corriente”. **BERNAL R. (2017)**

2.3 Referencial Teórico

La NIC 12, es la norma que señala la contabilización del impuesto a las ganancias o las utilidades. Entendiéndose con el término impuesto a las ganancias a todos los impuestos nacionales o extranjeros que se relacionan con la imposición a las ganancias. En la presente investigación se pasará a desarrollar el marco teórico en que se basará para el logro de objetivos establecidos.

2.3.1 LA NIC 12

La NIC 12 se aplicará al contabilizar el impuesto a las ganancias. Para los fines de esta Norma, el término impuesto a las ganancias abarca todos los impuestos nacionales o extranjeros, que se relacionan con las ganancias sujetas a imposición. El impuesto a las ganancias incluye también otros tributos, tales como las retenciones sobre dividendos, que se pagan por parte de una entidad subsidiaria, asociada o acuerdo conjunto, cuando proceden a distribuir ganancias a la entidad que informa.

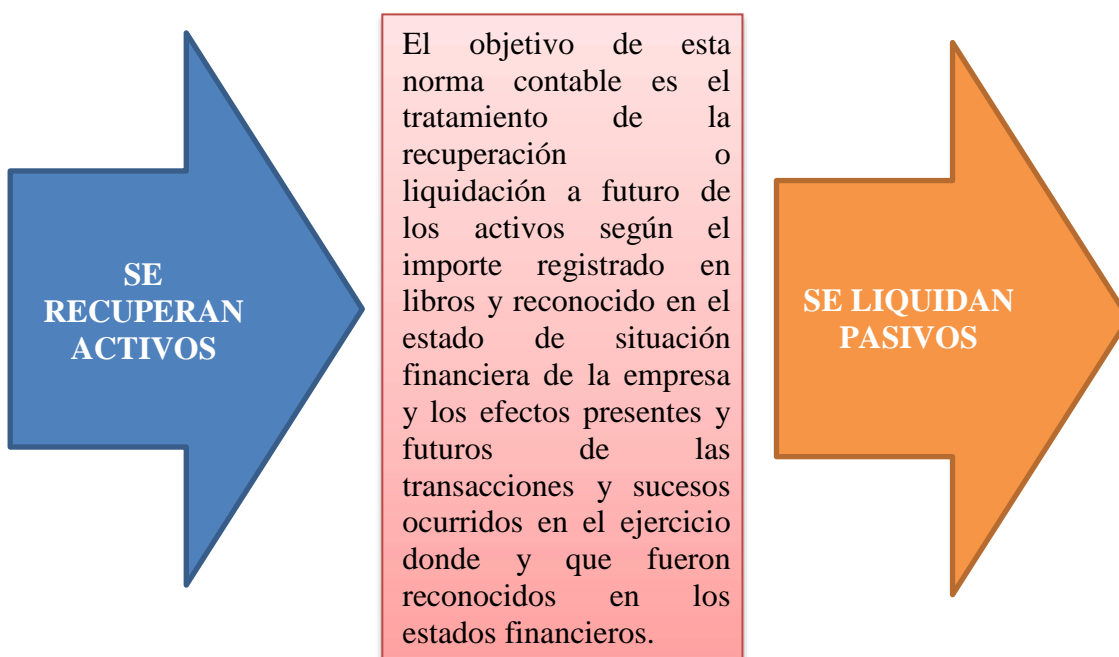
Esta norma no trata los métodos de contabilización de las subvenciones del gobierno, ni de los créditos fiscales por inversiones; tales hechos se tratan en la NIC 20. No obstante, la Norma se ocupa de la contabilización de las diferencias temporarias que pueden derivarse de tales subvenciones o deducciones fiscales.

2.3.1.1 Objetivo de la NIC 12

El objetivo de esta norma es señalar el tratamiento contable del impuesto a las ganancias. Busca brindar una solución al contabilizar el impuesto a la renta y el tratamiento de los efectos actuales y futuros de:

- (a) La recuperación de activos futuros o la liquidación de pasivos futuros, que hayan sido reconocidas en el estado de situación financiera, según lo registrado en los libros del negocio.
- (b) Las transacciones y otros hechos del ejercicio corriente que fueron materia de reconocimiento en los estados financieros.

OBJETIVO DE LA NIC 12



Realizado el reconocimiento en el estado de situación financiera de la empresa, se produce la expectativa inherente de la recuperación de

cualquier activo o liquidación del pasivo, según lo registrado contablemente en las correspondientes partidas. Cuando exista la probabilidad de un mayor o menor pago del impuesto a la renta, como consecuencia de los registros contables realizados de acuerdo a las NIIF, la NIC 12 exige que la empresa reconozca un activo diferido o un pasivo diferido, salvo excepciones muy puntuales previstas en la misma norma.

La NIC 12 establece que las empresas deben contabilizar las consecuencias tributarias de las transacciones y otros hechos, de la misma forma que se contabilizan otras transacciones y otros hechos económicos. De modo tal, que las consecuencias tributarias de las transacciones y otros hechos, se reconozcan en el resultado del ejercicio y queden registrados. Para aquellas transacciones y otros hechos que hayan sido reconocidos fuera del resultado (ORI o en el patrimonio), cualquier efecto imponible que se relacione, se reconocerá también fuera del resultado (sea a través de ORI o sea directamente en el patrimonio). Similarmente, en una combinación de negocios, el reconocimiento de los activos por impuestos diferidos y pasivos, tendrá efecto en el importe de la plusvalía que surge como consecuencia de la combinación de negocios o de ser el caso al importe que se reconozca en una compra con condiciones muy ventajosas.

El reconocimiento de activos por impuestos diferidos, ligados a pérdidas y créditos fiscales que no han sido utilizados; la presentación del impuesto a la renta en los estados financieros, y la información a revelar sobre lo señalado; son tratados también en la NIC 12.

2.3.1.2 Alcance

Esta Norma se aplicará en la contabilización del impuesto a las ganancias. Para los propósitos de esta Norma, el término impuesto a las ganancias incluye todos los impuestos, ya sean nacionales o extranjeros, que se relacionan con las ganancias sujetas a imposición. El impuesto a las ganancias incluye también otros tributos, tales como las retenciones sobre dividendos, que se pagan por parte de una entidad subsidiaria, asociada o acuerdo conjunto, cuando proceden a distribuir ganancias a la entidad que informa.

Esta Norma no aborda los métodos de contabilización de las subvenciones del gobierno (NIC 20 Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales), ni de los créditos fiscales por inversiones. Sin embargo, la Norma se ocupa de la contabilización de las diferencias temporarias que pueden derivarse de tales subvenciones o deducciones fiscales.

Cuando una pérdida tributaria se utilice para recuperar el impuesto corriente pagado en periodos anteriores, se reconocerá tal derecho como un activo, en el mismo periodo en el que se produce la citada pérdida fiscal, puesto que es probable que la entidad obtenga el beneficio económico derivado de tal derecho, y además que este beneficio puede ser medido de forma confiable.

2.3.1.3 Impuesto a la Renta Diferido

Es la cantidad de impuesto a la renta, que se da como consecuencia de las diferencias temporales. Esto quiere decir que pueden existir operaciones que se encuentren registradas conforme a NIIFs pero para determinar la

ganancia tributaria son imponibles o deducibles temporalmente por cuanto en un momento futuro estos importes cumpliendo con las exigencias fiscales se reviertan recuperando y pagando menos impuesto a la renta o en liquidación pagando un mayor impuesto. En conclusión, es la cantidad del impuesto a la renta, que se recuperarán o liquidarán, en periodos futuros, por efectos tributarios. Esto hace que sea necesario saber qué son Activos por impuestos diferidos y en qué consiste los Pasivos por impuestos diferidos.

2.3.1.3.1 Pasivos por impuestos diferidos o Pasivo tributario diferidos (PTD)

El párrafo 5 de la NIC 12 señala, que son aquellas cantidades de impuesto a la renta a pagar en periodos futuros, que tienen relación con las diferencias temporarias imponibles.

Partida Financiera		Partida Tributaria	Surge diferencia temporaria	Origina un
Activo Financiero	>	Activo Tributario	Imponible	Pasivo por impuesto diferido
Activo Financiero	<	Activo Tributario	Deducible	Activo por impuesto diferido
Pasivo Financiero	>	Pasivo Tributario	Deducible	Activo por impuesto diferido
Pasivo Financiero	<	Pasivo Tributario	Imponible	Pasivo por impuesto diferido

Reconocimiento de los PTD

Se reconocerá un Pasivo Tributario Diferido cuando se produzca cualquier diferencia temporaria imponible. Excepto en los siguientes casos (no se reconoce PTD):

- a) El reconocimiento inicial de una plusvalía; o

b) El reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que:

- no es una combinación de negocios; y
- en el momento en que fue realizada no afectó ni a la ganancia contable ni a la ganancia (pérdida) fiscal.

Razones por la que una diferencia temporaria imponible genera un PTD

Todo reconocimiento de un activo lleva inherente la suposición de que su importe en libros se recuperará, en forma de beneficios económicos, que la entidad recibirá en periodos futuros. Cuando el importe en libros del activo exceda a su base fiscal, el importe de los beneficios económicos imponibles excederá al importe fiscalmente deducible de ese activo. Esta diferencia será una diferencia temporaria imponible, y la obligación de pagar los correspondientes impuestos en futuros periodos será un pasivo por impuestos diferidos. A medida que la entidad recupere el importe en libros del activo, la diferencia temporaria deducible irá revirtiendo y, por tanto, la entidad tendrá una ganancia imponible. Esto hace probable que los beneficios económicos salgan de la entidad en forma de pagos de impuestos.

Por lo anterior, la NIC 12 exige el reconocimiento de todos los pasivos por impuestos diferidos, salvo en determinadas circunstancias que se describen en los párrafos 15 y 39. (Párr. 16, NIC 12)

El pasivo tributario diferido se registra en la cuenta 49 Pasivo diferido, subcuenta 491 Impuesto a la renta diferido del Plan Contable General Empresarial y se genera cuando el gasto tributario permitido es mayor

a lo que contablemente se ha reconocido en el ejercicio, por lo tanto, el fisco permite considerar un mayor gasto durante un cierto tiempo (menor utilidad en los primeros años), posteriormente exigirá que se adicione a la utilidad contable ese monto que anteriormente se dedujo y sobre ese nuevo monto se gravará el impuesto a la renta.

Ejemplos de diferencias temporarias que generan PTD

A continuación, presentamos algunas partidas cuyos tratamientos contables y tributarios generan diferencias temporarias gravables y, en consecuencia, pasivos tributarios diferidos.

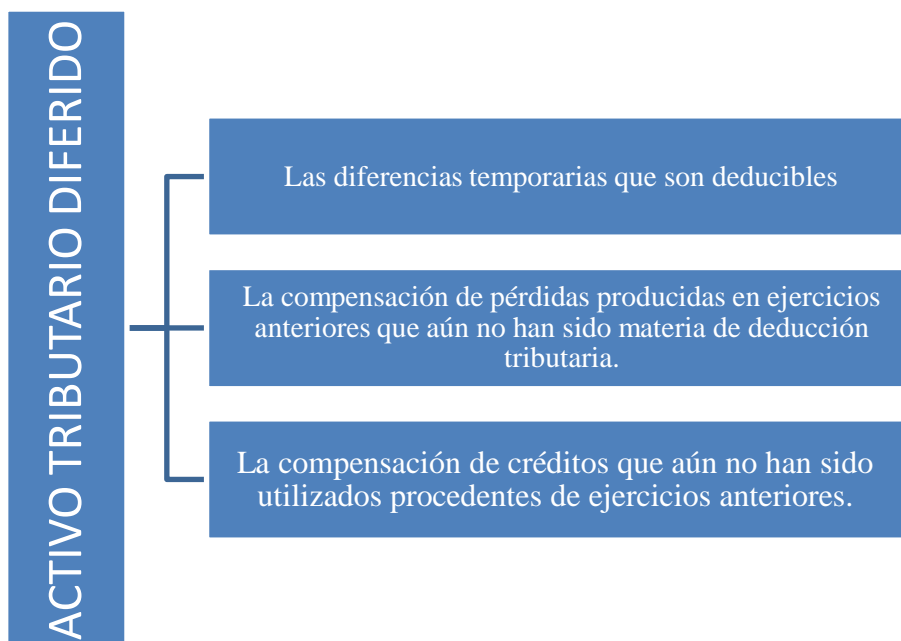
Partida	Base contable	Base tributaria	Impuesto diferido
Activos fijos revaluados	Tras el reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo se contabilizará por su valor revaluado, cuando el importe registrado en libros sea considerablemente mayor que su valor razonable medido con fiabilidad. (Párr. 31 de la NIC 16).	Artículo 14 Inciso b) del Reglamento de la LIR. El aumento de valor producto de una revaluación de activos no producirá modificaciones en el costo computable ni en la vida útil de los bienes, salvo las realizadas al amparo del numeral 1 del artículo 104 de la ley (procesos de reorganización de empresas).	La depreciación contable mayor valor del activo fijo por efecto de la revaluación no será aceptado para fines tributarios. En ejercicios futuros, por tanto, genera una diferencia temporaria gravable y un PTD.
Depreciación de activos fijos adquiridos mediante	El arrendamiento financiero dará lugar a un cargo por depreciación en los activos depreciables,	Artículo 18 del D. Leg. N.º 299. Excepcionalmente, los activos fijos adquiridos mediante arrendamiento	Si se opta por aplicar el D. Leg. 299 la depreciación tributaria resulta mayor que la depreciación contable,

arrendamie nto financiero	<p>su cálculo se realizará de tomando en cuenta lo señalado en la NIC 16. (Párr. 27 de la NIC 17). El importe depreciable de un activo se distribuirá de forma sistemática a lo largo de su vida útil. La vida útil de un activo, se establecerá en base a la utilidad esperada que aporte la misma a la entidad. (Párrs. 50 y 57 de la NIC 16).</p>	<p>financiero podrán depreciarse en función a los años que comprende el contrato, determinándose la tasa máxima de depreciación de manera lineal.</p>	<p>esto genera una diferencia temporaria gravable, ya que en el futuro cuando se continúe contabilizando el gasto por depreciación esta no será aceptada tributariamente, pagándose un mayor impuesto. Por tanto, la empresa debe reconocer un PTD.</p>
Partida	Base contable	Base tributarla	Impuesto diferido
Ingresos por ventas a plazos mayores a un año	<p>Los ingresos por la venta de bienes se reconocen cuando se dan las siguientes condiciones:</p> <p>a) la empresa haya transferido los riesgos y ventajas derivados del bien, al comprador.</p> <p>b) la empresa no tiene implicancia en la gestión corriente de los bienes vendidos, ni</p>	<p>Artículo 58 del TUO de la LIR</p> <p>Los ingresos obtenidos como consecuencia de la venta de bienes a plazos, cuyas cuotas pactadas serán exigibles en un plazo mayor a un año, podrán imputarse, dichas cuotas, a los ejercicios comerciales respectivos, según se hagan exigibles.</p>	<p>Si la empresa se acoge al beneficio tributario y difiere los ingresos por la venta a plazos a lo largo de los ejercicios en que las cuotas se hagan exigibles, se generará una diferencia temporaria gravable, ya que los ingresos contabilizados según lo devengado no tributarán pero si lo harán en el futuro a medida que las cuotas</p>

	<p>retiene el control efectivo sobre los mismos,</p> <p>c) el importe de los ingresos puede medirse con fiabilidad,</p> <p>d) sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción,</p> <p>e) los costos incurridos, o por incurrir, en relación con la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.</p> <p>En las ventas a plazos se cumplen con todos los requisitos antes señalados al momento de entregar los bienes, por lo tanto, los ingresos se reconocen al momento de la venta. (Párr. 14 de la NIC 18).</p>		<p>sean exigibles, por tanto, genera un PTD.</p>
--	---	--	---

2.3.1.3.2 Activo por impuestos diferidos o activo tributario diferido (ATD)

La NIC 12, en su párrafo 5, lo define como las cantidades de impuestos a la renta a recuperar en ejercicios posteriores, las mismas que están relacionados con:



Reconocimiento de los ATD

Se reconocerá un ATD por todas las diferencias temporarias deducibles, en la medida que resulte probable que la entidad disponga de ganancias fiscales futuras contra las que cargar esas diferencias temporarias deducibles, salvo que el activo por impuestos diferidos aparezca por causa del reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que:

- no es una combinación de negocios; y
- en el momento en que fue realizada no afectó ni a la ganancia contable ni a la ganancia (pérdida) fiscal.

No obstante, debe reconocerse un activo por impuestos diferidos por las diferencias temporarias deducibles asociadas con inversiones en

entidades subsidiarias sucursales v asociadas, así como con participaciones en acuerdos conjuntos. (párr. 24. NIC 12)

Razones por la que una diferencia temporaria deducible genera un activo tributario diferido

Tras el reconocimiento de cualquier pasivo, se genera la expectativa inherente que en períodos futuros ésta pueda ser liquidada, a través de una salida de recursos, incorporando beneficios económicos. Cuando dichos recursos salgan de la empresa y se hagan efectivos, la totalidad o una parte de sus importes, podrían llegar ser deducibles para la determinación de la ganancia tributaria, en ejercicios posteriores al que fue reconocido el pasivo. Se producirá entonces una diferencia temporaria, entre el registro en libros del pasivo y su base tributaria. Aparecerá un activo por impuestos diferidos, y se dará con respecto al impuesto a la renta que se habrá de recuperar en ejercicios futuros, cuando sea posible la deducción del pasivo para determinar la utilidad tributaria.

De forma semejante, si el registro contable de un activo es menor que su base tributaria, la diferencia entre estos importes generará un activo por impuestos diferidos, con respecto a la cantidad de impuesto a la renta que se ha de recuperar en ejercicios posteriores. (Párr. 25, NIC 12)

El activo tributario diferido se registra en la cuenta 37 Activo diferido, subcuenta 371 Impuesto a la renta diferido y se origina cuando el gasto tributario permitido es menor a lo que contablemente se ha

reconocido como gasto en el ejercicio. De tal manera que ese gasto no reconocido tributariamente se tendrá que adicionar a la utilidad los primeros años para luego pasar a deducirlo en el transcurso de los años, ya que si en los primeros años se tributó sobre una base mayor (por la adición que se tuvo que realizar) el fisco lo reconoce y permite deducirlo en los periodos futuros.

Ejemplos de diferencias temporarias que generan ATD

A continuación, presentamos algunas partidas cuyos tratamientos contables y tributarios generan diferencias temporarias deducibles y, en consecuencia, activos tributarios diferidos.

Partida	Base contable	Base tributarla	Impuesto diferido
Desmedros de inventarios	Si los inventarios están deteriorados (por ejemplo, por daños, obsolescencia o precios de venta decrecientes) se medirán a su valor neto de realización y se reconocerá una pérdida por desvalorización que afectará el resultado del ejercicio. (Véase párr. 28 de la NIC 2).	Inciso f) del artículo 37 del TUO de la LIR e inciso c) del artículo 21 del Reglamento Son deducibles los gastos por el desmedro de existencias siempre que esté debidamente acreditado. La destrucción de las existencias ante notario público o juez de paz a falta de aquel, será aceptada como prueba por la administración tributaria, siempre que se le comunique previamente en la fecha que se llevará a cabo la	El gasto por el desmedro de los inventarios no será aceptado para fines fiscales en tanto no se cumpla con los requisitos tributarios (destruirlos ante un notario y comunicar a la Sunat). Será un gasto reparable en el presente ejercicio y deducible en ejercicios futuros. Se genera una diferencia temporaria deducible y un ATD.

		destrucción de los referidos bienes.	
Cuentas incobrables	Una entidad evaluará al final de cada periodo sobre el que se informa si existe evidencia objetiva de que un activo financiero o un grupo de ellos medidos en base al costo amortizado estén deteriorados (incobrabilidad). Si tal situación se evidencia, la empresa tendrá que determinar el monto de las pérdidas por el deterioro del valor. (Párr. 58 de la NIC 39).	<p>Inciso i) del artículo 37 del TUO de la LIR e inciso f) y g) del artículo 21 del Reglamento</p> <p>Se reconocen como gastos deducibles los castigos por cuentas incobrables, así como las provisiones de las mismas, siempre que estén determinadas en las cuentas a las que correspondan.</p> <p>Para que el gasto sea reconocido y deducible de acuerdo a la norma tributaria se requiere:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Se encuentre vencida la deuda y pueda demostrarse fehacientemente las dificultades financieras del deudor. 2. La provisión al cierre de cada ejercicio figure en el libro de inventarios y balances en forma discriminada. 	El gasto por incobrable no será aceptado para fines fiscales en tanto no se cumplan con los requisitos tributarios. Si no se cumplen con los requisitos tributarios, será un gasto reparable en el presente ejercicio y deducible en ejercicios futuros. Se genera una diferencia temporaria deducible y una ATD.

<p>Depreciación de activos fijos</p>	<p>La depreciación de un activo se distribuirá de forma sistemática durante el tiempo de su vida útil. La misma que habrá de definirse de acuerdo a la utilidad que se espere que aporte a la empresa. (Párrs. 50 y 57 de la NIC 16).</p>	<p>Inciso f) del artículo 37 del TUO de la Ley de la LIR y el artículo 22 del Reglamento</p> <p>Se permite deducir como gasto la depreciación de los bienes del activo fijo, en tanto no excedan de las tasas máximas que fija en su reglamento.</p>	<p>Si la depreciación contable por efectos de la tasa utilizada, sea mayor a la depreciación tributaria, el exceso de gasto por depreciación contabilizado no será deducible en el ejercicio. Es decir, será un gasto reparable en presente ejercicio y deducible en ejercicios futuros. Se genera una diferencia temporaria deducible y un ATD.</p>
<p>Deterioro de activos fijos</p>	<p>Si el valor de un activo en los registros contables se hubiese deteriorado, se reducirá hasta alcanzar su importe recuperable siempre y cuando el importe recuperable sea inferior al importe en libros. Dicha reducción, afectará el resultado del ejercicio al ser una pérdida (Párr. 59, NIC 36)</p>	<p>Artículo 20 del TUO de la LIR</p> <p>El costo computable de los activos fijos es su costo de adquisición que comprende la contraprestación pagada por el bien adquirido, incrementada en las mejoras incorporadas con carácter permanente y los gastos incurridos con motivo de su compra tales como fletes, seguros, gastos de despacho, derechos</p>	<p>La provisión por deterioro de activos fijos reconocida contablemente en el resultado no será aceptada tributariamente. En el futuro cuando el activo se venda por un menor valor (valor de mercado) se aceptará el gasto, por tanto, genera una diferencia temporaria deducible y un ATD.</p>

		<p>aduaneros, instalación, montaje, etc. así como los gastos que resulten útiles para que los bienes estén en condiciones de ser usados, enajenados o aprovechados económicamente. En ningún caso los intereses formarán parte del costo de adquisición.</p> <p>Inciso f) del artículo 44 del TUO de la LIR</p> <p>No se acepta como gasto deducible las provisiones cuya deducción no admite, por ejemplo, el gasto por deterioro de activos.</p>	
--	--	---	--

<p>Provisión de vacaciones</p>	<p>Los beneficios a corto plazo a los trabajadores, tales como las ausencias remuneradas (vacaciones) se reconocen cuando el empleado ha prestado sus servicios a la entidad durante el periodo contable y tiene derecho a su percepción. La contabilización se realiza abonando a una cuenta de pasivo (gasto devengado), con cargo a gasto, a menos que otra NIC requiera o permita su inclusión en el costo de un activo. (Párr. 10 de la NIC 19).</p>	<p>Artículo 37 inciso v) del TUO de la LIR</p> <p>Los gastos o costos que provengan de rentas de capital o trabajo, serán deducibles en el ejercicio gravable correspondiente, siempre y cuando se hayan pagado en el plazo establecido para la presentación de la declaración jurada anual al que correspondiera dicho ejercicio. Constituye renta de quinta categoría la remuneración vacacional y por lo tanto, está sujeta a este requisito.</p>	<p>El gasto reconocido por las vacaciones devengadas para fines contables, será reconocido tributariamente, será reconocido tributariamente, cuando hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio, de no ser así se generará una diferencia temporaria deducible y un ATD.</p>
<p>Participación de los trabajadores</p>	<p>Los beneficios a corto plazo a los trabajadores, tales como las participaciones en las ganancias se reconocen cuando el empleado ha prestado sus servicios a la</p>	<p>Inciso v) del artículo 37 del TUO de la LIR</p> <p>Los gastos o costos que provengan de rentas de capital o trabajo, serán deducibles en el ejercicio gravable correspondiente, siempre y cuando se</p>	<p>El gasto reconocido por la participación de los trabajadores devengada para fines contables, será reconocido tributariamente, cuando hayan sido pagados dentro del</p>

	<p>entidad durante el periodo contable y tiene derecho a su percepción. La contabilización se realiza abonando a una cuenta de pasivo (gasto devengado), con cargo a gasto, salvo que otra NIIF señale su inclusión en el costo de un activo. (Párr. 10 de la NIC 19).</p>	<p>hayamos pagado en el plazo establecido para la presentación de la declaración jurada anual que correspondiera a dicho ejercicio. La participación de los trabajadores constituye renta de quinta categoría, por lo tanto, está sujeta a este requisito.</p>	<p>plazo establecido por el reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio. De no ser así se generará una diferencia temporaria deducible.</p>
<p>Pérdidas extraordinarias por robo</p>	<p>Las pérdidas en las existencias se reconocen en el ejercicio en que se genere la pérdida. (Párr. 34 de la NIC 2). Al dar de baja un elemento de propiedades, planta y equipo como consecuencia de una pérdida, se deberá incluir en el resultado del ejercicio, cuando sea dada de baja la partida en cuentas. (Párr. 68 de la NIC 16)</p>	<p>Artículo 37 inciso d) del TUO de la LIR Serán deducibles las pérdidas extraordinarias por causas fortuitas o de fuerza mayor producidas en los bienes de productores de renta gravada o por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente cometidos por dependientes o terceros, y que no estén cubiertas por indemnizaciones o seguros y siempre que exista probanza judicial del hecho delictuoso o esté acreditado la</p>	<p>En el caso del robo de bienes, para que la pérdida contabilizada para dar de baja en cuentas a los bienes sea aceptada como gasto deducible existen dos posibilidades: i) la probanza judicial del hecho delictivo, o ii) la acreditación de la inutilidad de realizar una acción judicial sobre el hecho delictuoso. En tanto no se haya cumplido con estos requisitos podrá generarse una diferencia temporaria</p>

		inutilidad del ejercicio de la acción judicial que corresponda.	deducible y un ATD, que se revertirá en el futuro cuando se cumpla con acreditar el robo.
--	--	---	--

2.3.1.4 Diferencias Temporarias y Diferencias Temporales

2.3.1.4.1 Definición de diferencia temporaria

Las diferencias temporarias son las que existen entre el importe en libros de un activo o pasivo en el Estado de Situación Financiera y su base fiscal que se revertirá en un ejercicio o ejercicios futuros. (párr. 5, NIC 12)

Cuando la diferencia entre la base tributaria y la base contable no se revierte en el futuro se trata de una diferencia permanente. Si bien la versión actual de la NIC 12 no usa el término diferencia permanente, para fines didácticos en este libro lo tomaremos.

Tipos de diferencias temporarias

Existen dos tipos de estas diferencias:

a) Diferencias temporarias imponibles

Son diferencias que dan lugar a montos imponibles al determinar la utilidad (pérdida) tributaria correspondiente a ejercicios futuros, cuando el importe registrado contablemente del activo se recupere o la del pasivo sea liquidado.

Ejemplos:

Diferimiento de beneficios por ventas a plazos mayores de 12 meses.

- Amortización integral de intangibles en el primer ejercicio.

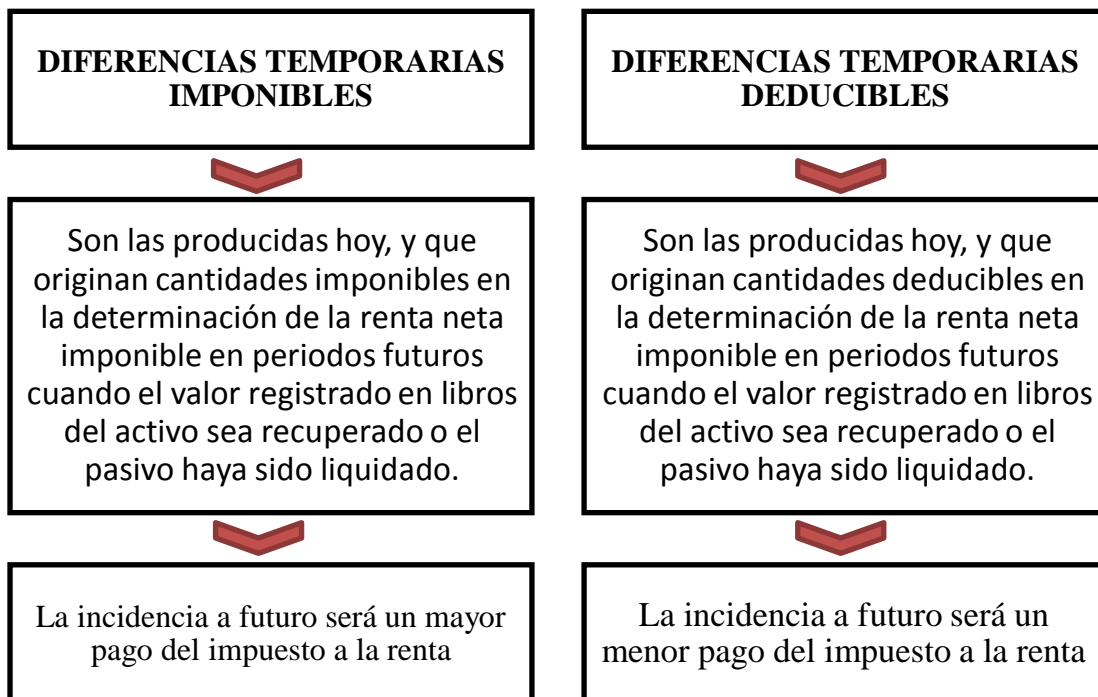
- Cuotas de arrendamiento financiero/cargos por depreciación.

b) Diferencias temporarias deducibles

Son diferencias que dan lugar a montos deducibles al determinar la utilidad (pérdida) tributaria correspondiente a ejercicios futuros, cuando el importe registrado contablemente del activo se recupere o la del pasivo sea liquidado. Ejemplos:

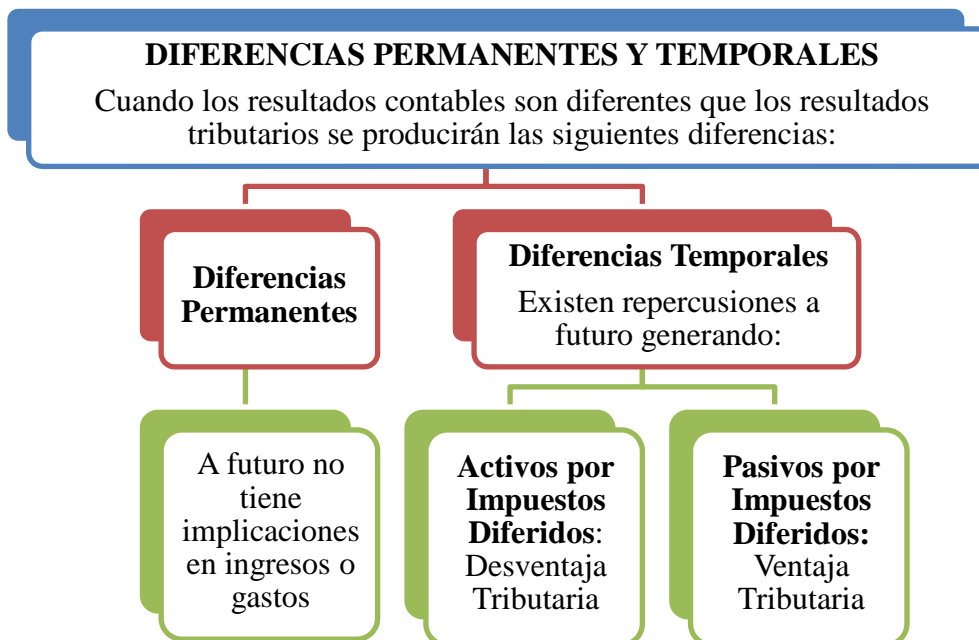
Provisión para desvalorización parcial o total de existencias (desmedros).

- Depreciaciones contables mayores a las permitidas para fines tributarios.
- Fluctuación de valores.



2.3.1.4.2 Definición de Diferencias Temporales

Las diferencias temporales son aquellas que se recuperaran o liquidaran en el periodo siguiente al de su origen.



2.3.2 El Impuesto a la Renta en el Perú

2.3.2.1 Concepto de Renta

Uno de los elementos donde se aplica el Impuesto a la Renta es la manifestación de Riqueza.

Mediante este tributo el Estado busca afectar fiscalmente tanto la posibilidad de percibir ingresos como el hecho de generar renta, ello en el transcurso de un determinado período de tiempo, denominado ejercicio gravable, el cual coincide perfectamente con el año calendario que se inicia el 1 de enero y concluye el 31 de diciembre.

Bravo Cucci define al impuesto a la renta como “un tributo que se precipita directamente sobre la renta como manifestación de riqueza. En estricto, dicho impuesto grava el hecho de percibir o generar renta, la

cual puede generarse de fuentes pasivas (capital), de fuentes activas (trabajo dependiente o independiente) o de fuentes mixtas (realización de una actividad empresarial = capital + trabajo). En tal secuencia de ideas, es de advertir que el Impuesto a la Renta no grava la celebración de contratos, sino la renta que se obtiene o genera por la instauración y ejecución de las obligaciones que emanan de un contrato y que, en el caso de las actividades empresariales, se somete a tributación neta de gastos y costos relacionados a la actividad generadora de renta. BRAVO C. (2003)

García Vizcaíno indica que de acuerdo con doctrinas económicas la palabra "renta" o "rédito" deriva del latín *reditus* y se discute si proviene del verbo *reddere* que quiere decir "rendir" o del verbo *redire* que quiere decir "retornar, volver a darse". Por ello podemos decir que en cualquier caso "renta" significa "rendimiento" o "retorno". Su equivalente en inglés es *income*, en el alemán *Einkommen*, en el francés *révenu* y en el italiano *reddito*.

De las doctrinas fiscales para definir el concepto de "renta", se nos da los tres criterios siguientes:

2.3.2.1.1 El criterio de la renta producto

Es una teoría objetiva porque determina como renta al producto o fruto obtenido de una fuente durable la cual se explota en forma periódica.

Bajo esta teoría se excluyen las ganancias de capital por que al momento en que se realiza la ganancia, la fuente desaparece del patrimonio de la persona.

2.3.2.1.2 El criterio del flujo de riqueza

Este criterio es más amplio que el de renta producto, considerando renta a la totalidad de enriquecimientos que provienen de terceros hacia la persona en un periodo determinado incluyendo las que proviene del criterio de la renta producto. Dentro de este criterio se incluyen las ganancias de capital realizadas, los ingresos por actividades de azar o accidental, los eventuales y los ingresos a título gratuito.

2.3.2.1.3 El criterio de consumo más incremento de patrimonio

Este criterio toma en cuenta las satisfacciones de las que dispone el individuo a lo largo de un periodo como indicador de su capacidad contributiva, ya sea como consumo o incremento de su patrimonio al final de un periodo. Este criterio es mucho más amplio que los dos anteriores, ya que incluye las rentas de los criterios de renta producto y del flujo de riqueza.

2.3.2.1.4 El concepto legalista de renta

Aparte de los tres criterios mencionados anteriormente, también encontramos un cuarto criterio denominado legalista. Bajo este criterio el concepto de renta queda supeditado a lo que establezcan las normas legales de un estado por cuestión de política fiscal. García Belsunce afirma que dentro de este concepto “las normas legales deben ser sumamente explícitas y claras, ya que, en caso de deficiencia en su expresión o de dudas en su interpretación, no tendrá el intérprete forma de recurrir a doctrinas o sistemas que puedan

considerarse implícitos en el criterio seguido por la ley”. GARCÍA V. (1997)

2.3.2.2 El Impuesto a la Renta

El impuesto a la renta es sin duda un tributo de alta importancia para los estados en lo que a recaudación se refiere. Se aplica al rédito, al que también le llamamos rendimiento, ganancia, utilidad, producto, etc.

2.3.2.2.1 Orígenes del Impuesto a la Renta

El origen del impuesto a la renta data de épocas tan remotas que no son fácilmente ubicables. Existen antecedentes de la época de los Ptolomeos, en la antigua Grecia y en la época de Roma, luego también en la Edad Media y la época del Renacimiento. En 1798, William Pitt logró implantar el impuesto a la renta bajo un sistema cedular conocido como “de la triple contribución” en Inglaterra cuando dicho país estaba en guerra con Francia, posteriormente fue derogado y restablecido en dos oportunidades, de manera que puede considerársele como el precursor inmediato del impuesto a la renta moderno. Dicho impuesto recaía sobre las personas que poseían fortuna, tan proporcional a sus medios como sea posible, clasificaba a los contribuyentes en tres clases, de acuerdo con las riquezas que poseyeran y con escalas para cada clase que ya denotaban la idea de la progresividad. REIG G. & MALVITANO (2006)

Ya en el siglo XIX en Inglaterra, se produjeron avances en la estructuración del impuesto y se desarrollaron calurosas discusiones

acerca de discriminar de distintas características, de acuerdo con su naturaleza, principio cimiento del gravamen cédular.

Suiza lo implanta en 1840, Australia en 1849, Alemania en 1850 e Italia en 1864. En Estados Unidos, el impuesto a la renta bajo el sistema cédular se implanta de forma temporal en 1815 con ocasión de la guerra con Inglaterra y en 1862 durante la guerra de secesión y para establecerlo nuevamente en 1909, se aprueba una enmienda de la constitución la cual fue ratificada en 1913 y adquiere el carácter de mixto.

En Francia se implanta en 1914 poco antes de la primera guerra mundial, en España se adopta en 1900, en la Unión Soviética en 1927. Es entre los años de 1920 y 1935 que en América Latina se difunde este impuesto, de manera que los primeros países en establecerlo fueron Brasil en 1923, México en 1924, Colombia en 1928 y Argentina en 1932.

2.3.2.2.2 Impuesto a la renta en el Perú

En el Perú durante el oncenio de Leguía, se gravó el impuesto a la renta y en el gobierno de Benavides en 1934 se adopta de forma definitiva el impuesto a la renta. Hubo una reforma importante es en el aspecto tributario cuando se da la Ley N.º 5574 donde se gravó el impuesto a la renta. Afectando a las personas naturales o jurídicas, a todos aquellos que residían en el país; sea que sus rentas fuesen generadas dentro o fuera del territorio nacional.

La ley definitiva sobre impuesto a la renta se dio en el gobierno de Benavides (Ley N.º 7904 del 26 de julio de 1934). Esta ley fue

derogada por la Ley N.º 8021 que modificó el monto aplicable, los sistemas de acotación y garantías de seguridad para evitar la evasión. Hasta el año de 1968 el impuesto a la renta en el Perú fue establecido bajo el sistema cedular; hasta el 2002, bajo el sistema global, excluyendo dividendos y tercera categoría; en el 2003 se incluyen los dividendos como una cédula independiente; a partir del 2009 a la actualidad las rentas de capital de primera y segunda categorías conforman una cédula independiente cada una calculándose el impuesto por separado. En el caso de rentas de trabajo conformado por las rentas de cuarta y quinta categorías a las que se le agregan las rentas de fuente extranjera se globalizan y se determina el impuesto a la renta sobre el total, por ello hoy tenemos en el Perú un impuesto a la renta mixto o dual.

2.3.2.2.3 Características del Impuesto a la Renta

El impuesto a la renta se caracteriza por ser no trasladable, aplica el principio de igualdad y tiene efecto estabilizador.

- **Carácter de no trasladable:** De acuerdo con esta característica, el impuesto a la renta no es trasladable, por ello afecta directamente al sujeto gravado y de forma definitiva sin que pueda trasladarlo. REIG G. & MALVITANO (2006)
- **Carácter de equidad:** El carácter de equidad es una característica importante porque subordina la aplicación del impuesto a la renta al principio de capacidad contributiva.

Dentro de la equidad podemos encontrar la equidad horizontal y la equidad vertical, la horizontal indica tratar con igual gravamen a

los iguales en capacidad contributiva y la vertical en gravar de forma desigual a los desiguales en capacidad contributiva, por lo cual se aplican tasas progresivas con la finalidad de que tribute más el de mayor riqueza y tribute menos el de menor riqueza.

- **Carácter estabilizador:** Con este carácter, en situaciones de alza de precios, al aumentar la tasa del impuesto, los fondos de los ciudadanos se congelan y se controla la inflación, y, en épocas de recesión, al bajar la tasa del impuesto hará que los ciudadanos dispongan de mayores recursos para incentivar el consumo.

2.3.2.3 Tipos de imposición

Dentro de los tipos de imposición tenemos cuatro sistemas: indiciario, cédular o analítico, el global o sintético o unitario y el mixto.

- **El sistema indiciario:** Bajo este sistema la renta es establecida por presunciones o indicios, como por ejemplo un impuesto francés sobre las puertas y ventanas, en el cual la cantidad de estas hacía presumir mayor capacidad contributiva del dueño de la casa.
- **Sistema cédular o analítico:** Este sistema discrimina las rentas por su origen, grava las rentas con diferentes tasas según las fuentes de las ganancias y no permite la compensación entre rentas y pérdidas de distintas fuentes.

García Mullín menciona que un sistema de impuestos cedulares es imperfecto para cumplir con los objetivos de igualdad horizontal y vertical, ya que, si bien el sistema cédular abarca todas las rentas de una persona, no lo hace de forma global, la cual es la única que

contempla la real capacidad contributiva, sino parcial, variando el peso fiscal en función del origen de la renta. GARCÍA M. (1978)

- **Sistema global, sintético o unitario:** Este sistema es considerado perfecto en lo que a capacidad contributiva se refiere, pues se determina con base en la totalidad de rentas a nivel del sujeto gravado compensando rentas positivas y negativas.

García Mullín indica que en este sistema no interesa el origen concreto de la renta, el que podrá ser tomado en cuenta, a lo sumo, para facilitar la síntesis final (categoría de renta), sin implicar discriminación entre las diferentes rentas, las que se suman algebraicamente en su totalidad. GARCÍA M. (1978)

- **Sistema mixto:** El sistema mixto es una combinación del sistema cedular y global y se ha adoptado en la mayoría de países. Aquí los sistemas cedulares se complementan con mecanismos que permiten alguna globalización.

2.3.2.4 El principio jurisdiccional

Para que un Estado se atribuya la potestad de hacer tributar, una renta en sus arcas debe tener en cuenta los denominados puntos de conexión, es decir que la renta generada esté ligada a través de puntos de conexión subjetivos y puntos de conexión objetivos al país donde se pretende hacer tributar dicha renta.

Al respecto, García Mullín expone:

Para que un enriquecimiento calificado abstractamente como “renta” por una legislación genere el impuesto correspondiente, no basta con que él

encaje en la descripción hipotética de la ley, sino que además es necesario que tenga algún tipo de conexión o vinculación con el país; que, por alguna circunstancia, el Estado se atribuya jurisdicción, haciendo uso de su potestad tributaria, para generar recaudación por ese fenómeno. Esas características que determinan la vinculación de un fenómeno económico con la potestad tributaria de un Estado, han sido denominadas “puntos de conexión” o “momentos de vinculación”, es decir, aspectos especiales del fenómeno que lo ligan o vinculan con el estado [...]. GARCÍA M. (1978)

Dentro de los puntos de conexión subjetivos tenemos a la nacionalidad o ciudadanía y a la residencia o domicilio en caso de personas naturales y en el caso de personas jurídicas al lugar de constitución o sede de dirección efectiva.

2.3.2.4.1 Puntos de conexión subjetivos de personas naturales

Los puntos de conexión subjetivos son algunas condiciones personales del perceptor de la renta, en caso de personas naturales la nacionalidad o el domicilio, condiciones que harán que se tribute o no el impuesto en cierto estado que se atribuya jurisdicción para ejercer su potestad de hacer tributar el impuesto en su territorio.

2.3.2.4.2 Puntos de conexión subjetivos de personas jurídicas

En el caso de personas jurídicas, la condición que hará que tribute en un determinado Estado será su lugar de constitución o la sede de dirección efectiva.

El lugar de constitución hará que sean nacionales de un Estado y, por consiguiente, tributen en él por el hecho de estar constituidas en dicho Estado.

En cuanto a la condición de sede de dirección efectiva, se trata del ámbito geográfico en que radica efectivamente el poder económico de la empresa, en dicho Estado donde radica su poder económico deberá tributar el impuesto.

2.3.2.4.3 Punto de conexión objetivo

Este punto de conexión es la ubicación territorial de la fuente donde se genera la renta, es decir, en el Estado donde nace la riqueza se deberá tributar el impuesto.

Al respecto, García Mullín nos menciona:

Este criterio ya no atiende a consideraciones de tipo personal del contribuyente, sino que centra la atención en circunstancias de tipo económico. [...]

El derecho a exigir el tributo se fundamenta básicamente en la “pertenencia” de la actividad o bien gravado, a la estructura económica de un determinado país. En consecuencia, es el país donde se ubica el bien o la actividad productora de renta, quien está habilitado para gravar esa riqueza o renta, en mérito a que ella tiene su fuente en el circuito económico de ese estado. Es un principio de solidaridad, tanto social como económico, el que justifica que aquel estado en cuyo seno la riqueza nace, la someta a tributación, pues dicha obtención fue posible en virtud de un cierto ambiente político, económico, social y jurídico cuyo costo es lógico contribuir a

sufragar, sin que interese, entonces, la nacionalidad o el domicilio o cualquier otra condición personal del perceptor. GARCÍA M. (1978)

2.3.2.4.4 Pago del impuesto de sujetos domiciliados y sujetos no domiciliados

Están sujetas al impuesto a la renta en el Perú la totalidad de las rentas gravadas que obtengan los contribuyentes domiciliados en el país, sin tener en cuenta la nacionalidad en caso de personas naturales, el lugar de constitución en el caso de personas jurídicas, ni la ubicación de la fuente productora de la renta, es decir, tributan el impuesto a la renta en nuestro país por las rentas que obtengan en cualquier parte del mundo.

En el caso de los no domiciliados en el país, sean personas naturales o jurídicas, de establecimientos permanentes o agencias, sucursales, el impuesto recaerá solamente sobre las rentas generadas en el Perú.

Base legal: art. 6 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

2.3.3 Las Rentas de Tercera Categoría

Las rentas de tercera categoría generadas con ánimo de lucro se conocen como rentas empresariales, provienen de la aplicación conjunta de capital más trabajo, en este tipo de rentas se debe llevar la contabilidad a fin de obtener periódicamente los estados financieros que tienen diversa utilidad, entre ellos para determinar el impuesto a la renta que pagar al fisco, por ello se debe obtener un balance fiscal cuyo resultado no necesariamente coincide con el balance contable.

2.3.3.1 Ingreso bruto: El ingreso bruto es el conjunto de ingresos que se obtenga en el ejercicio, en caso no haya costos o gastos que deducir, dicho ingreso bruto será la renta bruta, pero si los ingresos son como consecuencia de una enajenación de bienes, la renta bruta será la diferencia entre el ingreso neto total y el costo computable de los bienes vendidos, los costos mencionados deben estar sustentados con comprobantes de pago.

En el caso de la venta de bienes sujetos a depreciación o amortización, a efectos de determinar el Impuesto a la Renta, al costo computable se le disminuirá la depreciación o amortización correspondiente de acuerdo con la Ley del Impuesto a la Renta.

Base legal: art. 20 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta

2.3.3.2 Ingreso neto: El ingreso neto resultante de la enajenación de bienes se determina deduciendo del ingreso bruto las devoluciones, las bonificaciones, los descuentos y los conceptos similares que respondan a las costumbres de la plaza.

Base legal: art. 20 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta

2.3.3.3 Costo computable: se entiende como tal, al costo de producción, adquisición, al valor de construcción, al valor de ingreso al patrimonio o al valor final del inventario determinado conforme a ley, más todos los costos que se han incorporado al activo reconocidos contablemente.

Para efectos tributarios el costo debe estar debidamente acreditado con comprobantes de pago y que hayan sido emitidos por contribuyentes que tengan su condición sea de “habido” o estando como “no habido” cumplan con levantar tal condición como máximo hasta el 31 de

diciembre del ejercicio y el contribuyente no hubiera sido notificado por SUNAT con la baja de su inscripción en el RUC.

Los intereses no formarán bajo ninguna circunstancia parte del costo computable.

Base legal: art. 20 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta

2.3.3.4 Costo de adquisición: es la contraprestación pagada por un bien adquirido y así como todo aquello necesario para su habilitación como seguros, transporte, derechos aduaneros, gastos de despacho, montaje, instalación, comisiones, que incluye las pagadas por el comprador por la adquisición de los bienes, servicios notariales, derechos e impuestos pagados por el comprador, así como todo aquello que resulte necesario para que los bienes estén en condición de ser usados, vendidos o aprovechados económicamente.

Base legal: art. 20, numeral 1) del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta

RTF N.º 1932-5-2004

La norma tributaria regula el valor computable de los bienes adquiridos y señala que también se incluyen otros conceptos necesarios para que los bienes estén en condiciones de ser usados, lo que concuerda con lo dispuesto por las normas contables, cuya aplicación es supletoria a lo regulado en la normatividad tributaria.

2.3.3.5 Costo de producción o construcción: Es el costo incurrido en la producción o construcción del bien, el cual comprende los materiales directos utilizados, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación o construcción.

Base legal: art. 20 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta

RTF N.º 19413-1-2011

El costo de producción está referido a los importes que fueron necesarios para la elaboración de los bienes, por lo que para efectuar su deducción con el fin de determinar la renta bruta deben establecerse los elementos que lo conforman, para lo cual resulta pertinente recurrir a la contabilidad, toda vez que a partir de ella se realiza la determinación de la renta susceptible de gravamen para dicho tributo.

2.3.3.6 Valor de ingreso al patrimonio

Es el valor que corresponde al valor de mercado de acuerdo con lo establecido en el artículo 32 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Base legal: art. 20 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta

De acuerdo con el *mencionado* artículo se considera valor de mercado:

- a) Para las existencias, el que normalmente se obtiene en las operaciones onerosas que la empresa realiza con terceros. En su defecto, se considerará el valor que se obtenga en una operación entre partes independientes en condiciones iguales o similares. En caso no sea posible aplicar los criterios anteriores, será el valor de tasación.
- b) Para los valores, será el mayor valor, resultante entre el monto de la transacción y:
 - El valor de cotización, siempre y cuando dichos valores u otros tengan el mismo emisor, tengan iguales derechos y coticen en bolsa o en algún mecanismo centralizado de negociación; o
 - El valor de participación patrimonial, cuándo no se da lo anterior expuesto,

- Otro valor establecido en el reglamento tomando en cuenta la naturaleza de los valores

Tratándose de valores transados en bolsas de productos, el valor de mercado será aquel en el que se concreten las negociaciones realizadas en rueda de bolsa.

- c) Para los bienes de activo fijo, cuando se trate de bienes respecto de los cuales se realicen transacciones frecuentes en el mercado, será el que corresponda a dichas transacciones; cuando se trate de bienes respecto de los cuales no se realicen transacciones frecuentes en el mercado, será el valor de tasación.
- d) Para las transacciones entre partes vinculadas o que se realicen desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición, los precios y monto de las contraprestaciones que hubieran sido acordados con o entre partes independientes en transacciones comparables, en condiciones iguales o similares, de acuerdo a lo establecido en el artículo 32-A.
- e) Para las operaciones con instrumentos financieros derivados celebrados en mercados reconocidos, será el que se determine de acuerdo con los precios, índices o indicadores de dichos mercados, salvo cuando se trate del supuesto previsto en el numeral 4 anterior, en cuyo caso el valor de mercado se determinará conforme lo establece dicho numeral.

2.3.4 Reconocimiento de ingresos y gastos

Para rentas de tercera categoría el reconocimiento de los ingresos y de los gastos se realiza de acuerdo con el principio contable del “devengado”, tanto para efectos contables como para efectos tributarios, esto último según el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta.

El 13 de setiembre del 2018, se publica el Decreto Legislativo N.º 1425 en el diario oficial El Peruano, donde se modifica el texto del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, y se establece el concepto jurídico del devengo.

2.3.4.1 Definición de ingresos

Hasta antes de la publicación del Decreto Legislativo N.º 1425 no existía un concepto establecido en la Ley del Impuesto a la Renta del devengado y por consecuencia en reiteradas ocasiones el Tribunal Fiscal utilizaba el criterio contable del devengado con la finalidad de establecer la oportunidad en que deben imputarse los ingresos y gastos de un determinado ejercicio. El decreto en mención entrará en vigencia a partir del 1 de enero del 2019.

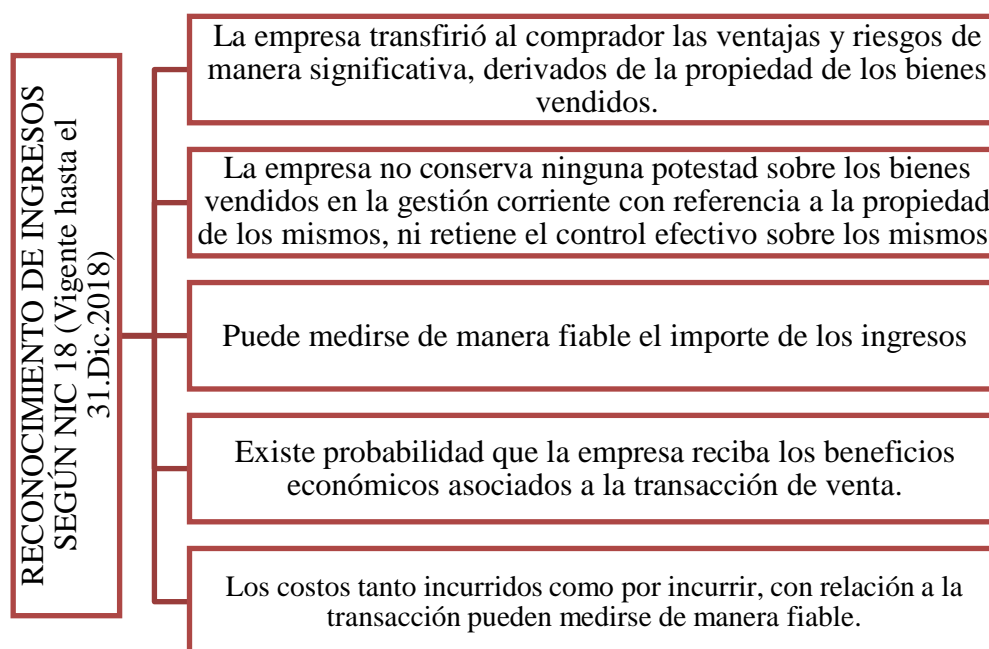
Al generarse un ingreso, pueden recibirse o incrementar su valor diferentes tipos de activos; como ejemplos, pueden mencionarse el efectivo, las cuentas por cobrar y los bienes y servicios recibidos a cambio de los bienes o servicios suministrados. Los ingresos pueden también producirse cuando se cancelan las obligaciones. Por ejemplo, se puede suministrar bienes y servicios a un prestamista en pago por la obligación de reembolsar el préstamo.

2.3.4.2 Medición de los ingresos

Los ingresos se miden al valor razonable, es decir a valor de mercado, de la contraprestación recibida o por recibir menos los descuentos, bonificaciones o rebaja comercial que la empresa otorgue. Normalmente, el importe de los ingresos se determina por acuerdo entre el vendedor y el usuario o comprador del activo.

2.3.4.3 Reconocimiento de ingresos por la venta de bienes según la NIC 18

La NIC 18 establece que los ingresos procedentes de la venta de bienes se reconocerán cuando se cumplan con las cinco condiciones siguientes:



Fuente: NIF párrafo 14, NIC 18

a) Transferencia de riesgos y beneficios

De acuerdo con la NIC 18, en la mayoría de casos la transferencia de riesgos y ventajas de la propiedad coincidirá con la transferencia de la titularidad legal y traspaso de la posesión al comprador. La evaluación se debe realizar en cada caso concreto atendiendo a las particularidades pactadas entre las partes y al tipo de bien transferido.

b) No se retiene el control efectivo sobre los bienes

Si una empresa tiene un control significativo sobre los bienes, la transacción no puede considerarse una venta y, por consiguiente, no debe reconocerse ingresos. Por ejemplo, señalaremos algunas situaciones donde una empresa conserva los riesgos y ventajas considerables, sobre la propiedad de los bienes:

- Cuando la empresa asume un compromiso, producto del funcionamiento insatisfecho de los bienes que no se encuentran cubiertas por las condiciones normales de garantía.
- Cuando se traten de bienes entregados en consignación, donde los ingresos estarán sujetos a la posterior venta de parte del comprador de los mismos.
- Cuando en la venta de los bienes, se incluye la instalación de los mismos establecido en el contrato de venta y la empresa aún no haya terminado la instalación de los mismos.
- Cuando exista incertidumbre de la devolución de los bienes como consecuencia contractual de venta, especificada en una cláusula del acuerdo de venta dándole el derecho al comprador de rescindir el contrato.

c) Los ingresos pueden medirse su importe de manera confiable

Para que un ingreso sea reconocido como tal, debe ser susceptible de medición en valores suficientemente confiables. El párrafo 4.41 del marco conceptual señala que existen muchas ocasiones, donde el valor de los ingresos o costos deben estimarse; utilizando para ello estimaciones razonables, tal procedimiento no menoscaba la fiabilidad

de los Estados Financieros, puesto que son inherentes en su elaboración. Sin embargo, cuando no es posible hacer una estimación razonable de una partida, ésta no debe reconocerse ni en el Estado de Situación como tampoco en el Estado de Resultados.

d) Probabilidad de recibir los beneficios económicos asociados con la venta

Sobre este requisito, el párrafo 4.40 del marco conceptual señala que el concepto de probabilidad se utiliza en los criterios de reconocimiento con referencia al grado de incertidumbre con que los beneficios económicos futuros asociados al mismo llegarán a la empresa o saldrán de esta. 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. Por ejemplo, cuando sea probable que una cuenta por cobrar vaya a ser pagada por el cliente, es justificable, en ausencia de cualquier evidencia en contrario, reconocer tal cuenta por cobrar como un activo. En otros casos es posible que el reconocimiento no sea probable hasta recibir la contraprestación o desaparezca determinada incertidumbre. Por ejemplo, en una exportación, puede que sea necesario que el gobierno extranjero conceda un permiso para que sea remitida la contrapartida; tal incertidumbre se diluirá, cuando se otorgue la autorización correspondiente, se remita la contraprestación y entonces recién se hará, el reconocimiento del ingreso.

Sin embargo, si existiese un monto sobre un saldo que se haya reconocido dentro de los ingresos, y su cobranza no sea probable, teniendo una alta incertidumbre sobre el caso, se reconocerá dicho monto como un gasto, en lugar de ajustar el importe del ingreso reconocido en un principio. Los criterios para el reconocimiento de la estimación por deudas incobrables se establecen en la NIC 39.

e) Los costos incurridos o por incurrir relacionados con la transacción pueden ser medidos con fiabilidad

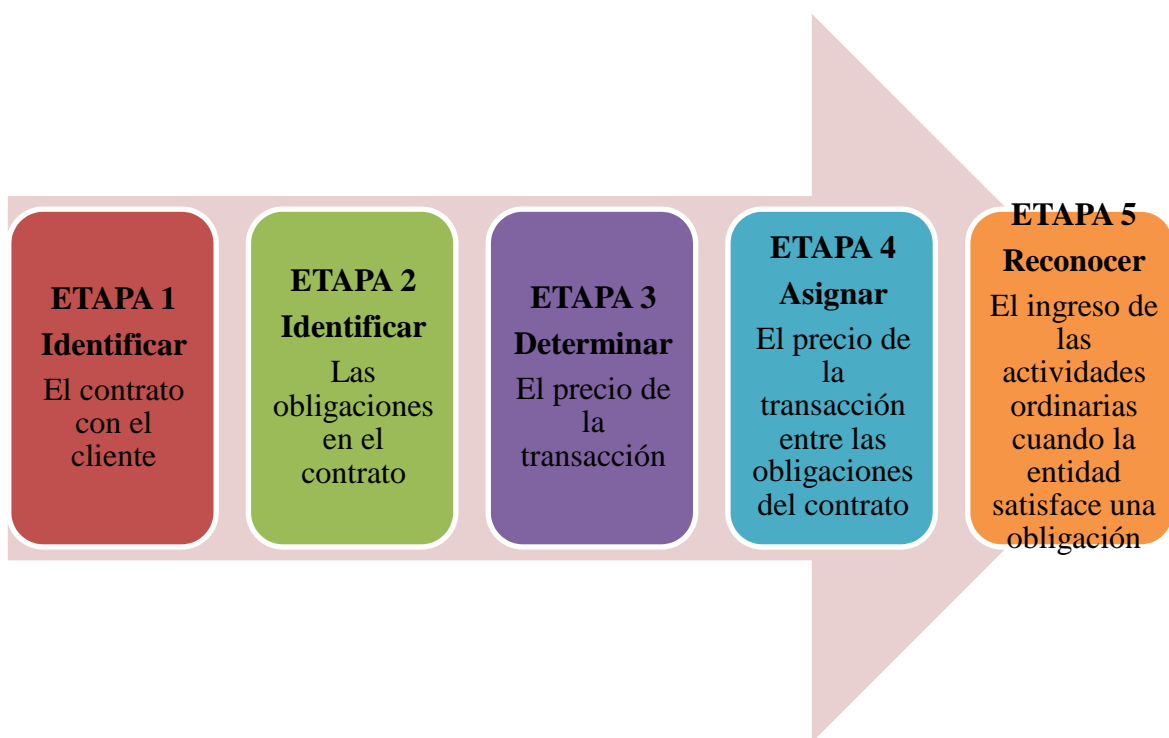
Los ingresos y los gastos relacionados con una misma transacción o evento se reconocerán de forma simultánea; este proceso se denomina comúnmente “correlación de gastos con ingresos” o “asociación”. De acuerdo con la NIC 18, los ingresos no pueden reconocerse cuando los gastos correlacionados no puedan ser medidos con fiabilidad; en tales casos, cualquier contraprestación ya recibida por la venta de los bienes se registrará como un pasivo (anticipos recibidos).

2.3.4.4 Reconocimiento de ingresos por la venta de bienes según la NIIF 15

En la Resolución N° 003-2017-EF/30 el Consejo Normativo de Contabilidad oficializó la versión 2017 de las Normas Internacionales de Información Financiera emitidas por la Fundación de Normas Internacionales de Información Financiera – (IFRS por sus siglas en inglés), precisando que la vigencia de dichas normas incluyendo la NIIF 15 – Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes se aplicaría para los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2018, permitiéndose su aplicación anticipada; no obstante el 13 de diciembre del 2017 se publicó en el diario oficial El

Peruano la Resolución N° 005-2017-EF/30 CNC; donde se postergaba la vigencia de la aplicación de la NIIF 15 al 01 de enero de 2019, permitiéndose su aplicación anticipada.

El principio elemental de la NIIF 15 es que una empresa reconozca los ingresos de actividades ordinarias, de forma tal que representen la transferencia de bienes o servicios que han sido comprometidos con los clientes a cambio de un importe que reflejen la contraprestación a la cual tendrá derecho la entidad por los bienes o servicios vendidos. Teniendo en cuenta este principio se reconocerán los ingresos de actividades ordinarias mediante la aplicación básica de las siguientes etapas:



2.3.4.5 Reconocimiento de ingresos según el Decreto Legislativo 1425 – Vigencia a partir del año 2019, para la venta de bienes.

El tercer párrafo de la norma señalada precisa que los ingresos se devengan cuando se hayan producido los hechos sustanciales para su

generación, siempre y cuando el derecho a obtenerlos no esté sujeto a una condición suspensiva, independientemente si hace efectivo su cobranza y aun cuando no se hubieren fijado los términos precisos para su pago. Dicho cuerpo normativo diferencia el devengo de las operaciones: enajenación de bienes, prestación de servicios, servicios de ejecución continuada, entre otros. Para cada una de ellos señala el momento en que debe reconocer los ingresos.

En cuanto a la venta de bienes que es materia de esta investigación se señala lo siguiente: en el numeral 1 del literal a) del segundo párrafo del artículo 57 de la LIR, señala que cuando se trata enajenación de bienes, se considera producido los hechos sustanciales para la generación del ingreso, cuando se genere lo establecido en los acápites 1.1) o 1.2), lo que ocurra primero.

- 1. El control sobre el bien:** En el acápite 1.1 del numeral 1 del literal a) del segundo párrafo del artículo 57 de la LIR, se indica que el adquirente tenga el control sobre el bien, es decir, el derecho a decidir sobre el uso del bien y la obtención sustancial de los beneficios del mismo.
- 2. La transferencia del riesgo de la pérdida:** En el acápite 1.2 del numeral 1 del literal a) del segundo párrafo del artículo 57 de la LIR, se indica el supuesto en el cual el enajenante ha transferido al adquirente el riesgo de la pérdida de los bienes.

2.3.5 Deducciones tributarias para efectos del Impuesto a la Renta

2.3.5.1 Intereses de fraccionamiento tributarios

En cuanto a fraccionamientos de deudas son deducibles los intereses ya sean por los fraccionamientos otorgados con carácter general como por ejemplo el RESIT, FRAES o particular como por ejemplo los otorgados de acuerdo con el artículo 36 del Código Tributario.

Base legal: art. 37, inciso a), del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta

2.3.5.2 Deducción de tributos

Dentro de los tributos tenemos a los impuestos, tasas y contribuciones dichos tributos pueden ser deducibles para la determinación de la renta neta del ejercicio en la medida que la Ley del Impuesto a la Renta lo permita y siempre que sean necesarios para generar ingresos o mantener la fuente generadora de los ingresos, es decir haya causalidad. En dicho sentido el artículo 37 inciso b) del TUO de la Ley del Impuesto a la renta establece que son deducibles los tributos que recaen sobre bienes o actividades, productoras de rentas gravadas con el impuesto, por lo tanto, de no cumplir dichas condiciones no son deducibles.

- **El impuesto a la renta:** Dentro de los impuestos el artículo 44 inciso b) de la Ley del Impuesto a la Renta establece que dicho impuesto no es deducible para determinar la renta neta del ejercicio, por lo tanto, el gasto contabilizado por dicho impuesto se adiciona como **diferencia permanente**.

Dentro de estas adiciones permanentes tenemos el impuesto asumido de un tercero y el pago de la tasa adicional del 4.1 % señalado por el artículo 55 de la L.I.R. De acuerdo con el mencionado artículo, las

personas jurídicas se encuentran sujetas a una tasa adicional del cuatro coma uno por ciento (4,1%), a partir del ejercicio 2017 es de 5%, sobre las sumas consideradas distribución indirecta de renta establecida en el artículo 24-A inciso g) de la L.I.R. dicho artículo establece que se considera dividendo y cualquier forma de distribución de utilidades a todo monto o entrega en especie que genere renta empresarial imponible, por significar indirectamente una disponibilidad de dicha renta que no es susceptible a un futuro control tributario, lo que incluye las sumas cargadas a ingresos o gastos no han sido declarados. A su vez el artículo 13-B del TUO de la L.I.R. establece que la disposición indirecta de renta que no sea sujeto a posterior control tributario, son aquellos gastos susceptibles de haber beneficiado a los participacionistas, accionistas, socios o asociados de personas jurídicas, titulares en general, entre otros, o los gastos de cargo de los accionistas que son asumidos por la empresa.

- **El impuesto general a las ventas:** Con respecto al impuesto al valor agregado el artículo 44 inciso k) de la L.I.R. señala que no es deducible el impuesto de promoción municipal, el I.G.V., y el I.S.C. que generen carga impositiva al retiro de bienes, por lo tanto, se adicionarán como diferencia permanente en la declaración jurada anual del impuesto a la renta.

Se considera retiro de bienes a todo acto de transferencia de propiedad de bienes a título gratuito, tales como obsequios, muestras comerciales, apropiación de los bienes de la empresa por parte del propietario, socio o titular de la misma. El consumo que realice la

empresa de los bienes de su producción o del giro de su negocio, salvo que sean necesarios para la realización de sus operaciones, también la entrega de bienes a sus trabajadores cuando sean de su libre disposición y no condición de trabajo.

En cuanto al IGV de gastos de representación y recreativos según el artículo 18 de la Ley del I.G.V., se tendrá derecho a usar el crédito fiscal si el gasto o costo es aceptado para fines del impuesto a la renta, recordar que de acuerdo con los incisos 11) y q) de la ley del impuesto a la renta son deducibles dichos gastos en la medida que no excedan el límite del 0.5% de los ingresos netos del ejercicio hasta un máximo de 40 UIT, por lo tanto de haber exceso en dichos gastos, el IGV pagado por dicho exceso no es crédito fiscal y además no será deducible como gasto por estar fuera del límite máximo permitido, motivo por el cual se debe adicionarlo como diferencia permanente.

- **El impuesto a las transacciones financieras:** De acuerdo con el artículo 19 del T.U.O. de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía D. S. N° 150-2007-EF (Publicado 23-09-2007) el impuesto a las transacciones financieras es gasto deducible para fines del impuesto a la renta.

La deducción para los sujetos que generan rentas de tercera categoría se sujeta a las normas generales establecidas en la Ley del Impuesto a la Renta, es decir que se haya devengado, haya causalidad, etc.

En caso el ITF pagado se haya originado por motivos distintos al giro del negocio no es gasto deducible y se adiciona como diferencia

permanente, por ejemplo, el pago de gastos personales de los socios con cheque origina el pago de ITF que no será deducible.

- **El impuesto predial:** El impuesto predial grava el valor de los predios, es decir terrenos y edificaciones e instalaciones fijas y permanentes que constituyan partes integrantes de dichos predios, que no pudieran ser separadas sin alterar, deteriorar o destruir la edificación.

Para que dicho impuesto sea deducible el predio debe ser utilizado en las operaciones propias del giro del negocio, por ejemplo, puede ser usado como almacén, oficina administrativa, local de ventas, etc., es decir, que tenga relación con la generación de ingresos gravados con el impuesto a la renta de la empresa o negocio.

En caso de no cumplirse lo anteriormente mencionado es un gasto no deducible que se debe adicionar como diferencia permanente en la declaración jurada anual del impuesto a la renta.

- **Impuesto al patrimonio vehicular:** El impuesto al patrimonio vehicular grava la propiedad de los vehículos automóviles, camionetas, station wagón, camiones, buses y omnibuses, con una antigüedad no mayor de tres años. El plazo de antigüedad es computado a partir de la primera inscripción en el registro de propiedad vehicular.

Para que dicho impuesto sea deducible, el vehículo debe ser de propiedad de la empresa y la utilización de dicho bien debe estar relacionada con la generación de ingresos gravados con el impuesto a la renta, de tener un uso distinto como por ejemplo ser de uso personal

del socio, el pago por impuesto al patrimonio Vehicular de dicho vehículo no es gasto deducible para fines del Impuesto a la Renta y debe ser adicionado como diferencia permanente en la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta.

- **Tasas:** Tasa es un tributo cuya obligación no tiene como hecho generador la prestación efectiva por el estado de un servicio público individualizado en el contribuyente, entre las tasas tenemos:
- **Arbitrios:** Son tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público.
- **Derechos:** Son tasas que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o el uso o aprovechamiento de bienes públicos.
- **Licencias:** Son tasas que gravan la obtención de autorizaciones específicas para la realización de actividades de provecho particular sujetas a control o fiscalización.

Es preciso mencionar que de acuerdo con el artículo 6 numeral 1.2 del reglamento de comprobantes de pago no existe la obligación de emitir comprobante de pago como facturas, boletas de venta, tickets o cintas emitidas por máquinas registradoras u otros autorizados por la SUNAT para las entidades del sector público nacional que cobren tasas.

Resolución del Tribunal Fiscal: JURISPRUDENCIA RTF N.º 12-3-2008

No es deducible el pago de arbitrios del propietario del inmueble si no hay delegación expresa al inquilino de dicho pago.

"Que, en el presente caso, dado que no se ha acreditado que se hubiese trasladado la obligación de pago de los citados tributos a la recurrente y/o

que éstos formaran parte de la merced conductiva pagada al arrendador, no procede aceptar como deducible el mismo".

2.3.5.3 Deducción de pérdidas extraordinarias: Las pérdidas extraordinarias sufridas por el contribuyente por hechos fortuitos o de fuerza mayor en los bienes que generen rentas gravadas con el impuesto a la renta o por hechos delictivos cometidos en su perjuicio, sean por trabajadores o terceros, serán deducibles en la medida que no estén cubiertas por seguros o indemnizaciones. Siempre y cuando se hayan probado los delitos judicialmente o se acredite la inutilidad del ejercicio de la acción judicial que corresponda.

Base legal: art. 37, inciso d), TUO de la L.I.R.

JURISPRUDENCIA RTF N.º 15749-2-2011

Es deducible la pérdida por robo en el ejercicio que se acredite que es inútil iniciar la acción judicial.

“b) No se acreditó que era inútil ejercitar la acción judicial respecto de la pérdida por robo, por lo que el reparo de dicho gasto se efectuó de acuerdo al artículo 37 inciso d) de la L.I.R.”

2.3.5.4 Deducción por gastos de cobranza: Son deducibles también los gastos de cobranza de rentas gravadas con el Impuesto a la Renta, por lo tanto, en caso de realizar gastos de cobranza de rentas exoneradas o inafectas del impuesto, dichos gastos no son deducibles y deben adicionarse como diferencia permanente en la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta.

Base legal: art. 37, inciso e), TUO de la L.I.R.

2.3.5.5 Deducción de la depreciación

La depreciación: Para efectos tributarios, los bienes del activo fijo del contribuyente que sufran desgaste o agotamiento y que sean utilizados en sus actividades comerciales, productivas, profesionales u otras actividades que generen rentas empresariales gravadas, se podrá compensar mediante la deducción de la depreciación a la renta bruta, a fin de determinar la renta neta sobre la que se pagará el impuesto a la renta, se debe computar anualmente y en ningún caso tendrá incidencia sobre ejercicios gravables anteriores, en ese sentido no se puede deducir en un determinado ejercicio la depreciación no deducida en ejercicios anteriores, el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta señala claramente que no se permite la deducción de gastos de ejercicios anteriores.

Si en caso los bienes del activo fijo tengan una afectación parcial sobre la producción de rentas, la deducción del gasto por depreciación se efectuará proporcionalmente.

Base legal: art. 38 TUO de la Ley del Impuesto a la Renta

Tasas de depreciación para fines del impuesto a la renta

Las tasas de depreciación a aplicarse son las siguientes:

- a) Edificios y construcciones: 3 % anual (aplicable hasta el 31-12-09).
- b) Edificios y construcciones: 5 % anual (aplicable a partir de 01-01-10).

En cuanto a los edificios y construcciones la ley ha establecido una tasa fija de depreciación, por lo tanto, no se podrá utilizar tasas diferentes ya sean menores o mayores, a diferencia de los otros bienes que veremos a

continuación en donde se ha establecido una tasa máxima, en ese sentido se pueden utilizar tasas menores de depreciación, pero no así tasas mayores.

Base legal: *art. 39 TUO de la Ley del Impuesto a la Renta modificado por Ley N.º 29342 vigente a partir de 01-01-10 y 22 inc. a) del Reglamento de la Ley del Impuesto al a Renta*

Informe N° 124-2010-SUNAT/2B0000: *la SUNAT señaló que la expresión “edificaciones y construcciones” se debe entender como aquellas edificaciones propiamente dichas y toda construcción, obras de ingeniería, arquitectura, que se caracterizan por su fijeza y permanencia, la misma que estará asociada a una relativa vida útil extensa, similar a la que corresponde a un edificio, y que no estén destinadas a venderse y se utilicen en el proceso de comercialización o producción, o para uso administrativo, sujetos a depreciación, con excepción de los terrenos. Formarán parte de las edificaciones y construcciones todos los bienes y materiales que sean necesarios para su puesta en funcionamiento, uso o aprovechamiento económico, así como los aditamentos de carácter permanente que tengan una vida útil relativamente larga como la obra.*

c) Otros bienes

Bienes	Porcentaje máximo anual
Ganado de trabajo y reproducción; redes de pesca	25 %
Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles); hornos en general.	20 %
Maquinaria y equipo utilizados por las actividades minera, petrolera y de construcción; excepto muebles, enseres y equinos de oficina	20 %
Equipos de procesamiento de datos	25 %
Maquinaria y equipo adquirido a partir del 01-01-91	10 %
Otros bienes del activo fijo	10 %

Base legal: art. 22 inc. b) del reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta

Casos especiales de depreciación:

Bienes	Porcentaje máximo anual
Aves reproductoras (gallinas)	75%
Bienes de concesiones en obras públicas de infraestructura y de servicios públicos	20%
Bienes inmuebles adquiridos mediante el sistema <i>leasing</i> ".	En función al número de años que dura el contrato, el contrato mínimo debe ser por 5 años.
Bienes muebles adquiridos mediante el sistema <i>leasing</i> TM .	En función al número de años que dura el contrato, el contrato mínimo debe ser por 2 años.
Infraestructura hidráulica y de riego de sujetos acogidos a la Ley de Promoción del Sector Agrario.	20%
<i>Hardware</i> de aplicación informática del sistema unificado de control de juegos de casino y máquinas tragamonedas.	33.33%
Edificios y construcciones, y mejoras cuando la construcción se hubiera iniciado a partir del 01-01-	20%

14 y hasta el 31-12-16 tenga como mínimo un avance de obra de 80 %	
Maquinarias, equipos y obras civiles necesarias para la instalación y operación de centrales de generación eléctrica con el uso de energías renovables, recursos hídricos y recursos renovables, que sean adquiridos y/o construidos a partir del 29-06-08.	20%

Régimen especial de depreciación, Ley N.º 30264, Ley que establece medidas para promover el crecimiento económico

Desde el ejercicio 2015, las construcciones y edificios, se pueden depreciar a una tasa anual del veinte por ciento (20%) hasta alcanzar el valor del costo, siempre que dichos bienes sean destinados de manera exclusiva al desarrollo de las actividades comerciales y se ajusten a las condiciones siguientes:

- a) Se hubiera iniciado la construcción a partir del 1 de enero del 2014 entendiéndose como tal, desde el momento en que se obtiene la licencia de construcción u otro documento que el reglamento acepte. No se considerará los documentos señalados para determinar el inicio de la construcción, cuando éstas sean emitidos como consecuencia de un procedimiento de regularización de construcciones.
- b) Que, al 31 de diciembre del 2016, la construcción tuviera un avance de obra del ochenta por ciento (80%) como mínimo. En caso de edificaciones que no hayan sido terminadas hasta el 31 de diciembre del 2016, se presumirá que su avance de obra será menor al ochenta

por ciento (80%), salvo prueba contraria que recaerá en el contribuyente. Se entenderá que la edificación habrá sido terminada cuando la entidad edil haya extendido la correspondiente la conformidad de obra u otro documento que el reglamento establezca.

Lo dispuesto anteriormente también puede ser aplicado por los contribuyentes que, durante los años, 2014, 2015 y 2016 adquieran en propiedad los bienes que cumplan las condiciones mencionadas, pero no se aplica cuando dichos bienes hayan sido construidos total o parcialmente antes del 1 de enero del 2014.

Costos posteriores: En el caso de incurrir en costos posteriores que reúnan las condiciones establecidas, se computará la depreciación de manera separada cuando corresponda a las construcciones y edificios a las que se hubieran incorporado.

Reglas sobre la depreciación: El régimen especial de depreciación se sujetará a las siguientes reglas:

- a) El método de depreciación a utilizar será el de línea recta.
- b) El porcentaje de depreciación es aplicado hasta la total depreciación del bien.
- c) En el caso de edificios y construcciones que empiecen a depreciarse en el ejercicio 2014, la tasa de depreciación será del veinte por ciento (20%) anual a partir del ejercicio 2015, de ser el caso, excepto en el último ejercicio en el que se aplicará el porcentaje de depreciación menor que corresponda.

Aplicación de porcentajes de depreciación mayores: Si por aplicación de leyes especiales, como por ejemplo la Ley de Arrendamiento

Financiero, el contribuyente goce de porcentajes de depreciación mayores pueden aplicar esos porcentajes mayores.

Cuentas especiales de control: Los contribuyentes que utilicen el porcentaje de depreciación de 20 % establecido en el numeral 4 deben mantener cuentas de control especiales respecto de los bienes materia del beneficio, detallando los costos incurridos por avance de obra.

El registro de activos fijos debe contener el detalle individualizado de los referidos bienes y su respectiva depreciación.

Porcentajes mayores de depreciación: El reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta señala que en ningún caso se podrá autorizar porcentajes de depreciación mayores a lo estipulado, por lo tanto no resulta aplicable lo establecido en el artículo 22 inciso d) del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta que establece que el contribuyente puede depreciar un monto mayor si la SUNAT lo autoriza, tal como lo podemos ver en la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 6137-3-2007 (06-07-07) y el informe N.º 045-2013-SUNAT/4B0000.

Base legal: art. 40 del TUO de la L.I.R.

Base de cálculo para la depreciación: La depreciación se calcula sobre el valor del costo de adquisición, construcción o producción, también sobre el valor de ingreso al patrimonio de los bienes o sobre aquellos valores que se dan como resultado del ajuste por inflación del balance elaborado conforme a la legislación vigente. Cuando existan costos posteriores se tendrá en cuenta lo siguiente:

La tasa de depreciación anual para edificios y construcciones, así como las tasas máximas para la depreciación de otros activos, se aplicarán al

resultado de sumar los costos iniciales más los costos posteriores, o de ser el caso sobre los valores después del ajuste por inflación que se hayan aplicado al balance conforme a la legislación vigente.

Se debe entender por costos iniciales, a los costos de producción, adquisición, construcción, o al valor de ingreso al patrimonio, que se hayan incurrido antes de la afectación del bien a la generación de rentas imponibles. Y los costos posteriores, son aquellos que se han incurrido respecto a un bien, afectado, a la generación de rentas imponibles, y ha sido reconocido como costo conforme a las NIIF'S.

En caso de bienes que han sido importados, no será admitido, salvo prueba en contrario, un costo más alto, al que resulte de adicionar al precio ex fábrica vigente del lugar de partida, más los gastos al que se refiere el artículo 20 inciso 1) de la L.I.R. No formarán parte del valor depreciable, las comisiones reconocidas a entidades vinculadas, que hayan sido intermediarios en la operación de compra, salvo que pueda probarse fehacientemente la prestación de los servicios y la comisión se encuentre dentro de lo que usualmente se reconozca a terceros que sean independientes al adquirente.

Base legal: art. 41 del TUO de la L.I.R.

Sustento del costo de adquisición o producción

A fin de que la depreciación sea aceptable como gasto para fines del Impuesto a la Renta, debe sustentarse la propiedad y costo de adquisición o producción con los correspondientes comprobantes de pago, tal ha sido el criterio en la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 01707-5-2005 (16-03-05).

Explotaciones forestales y plantaciones agrícolas

En las explotaciones forestales y plantación de productos agrícolas de carácter permanente que den lugar a la depreciación del valor del inmueble o a la reducción de su rendimiento económico, se admitirá una depreciación del costo de adquisición, calculada en proporción al agotamiento sufrido. A solicitud del interesado, la SUNAT podrá autorizar la aplicación de otros sistemas de depreciación referidos al valor del bien agotable, en tanto sean técnicamente justificables.

Base legal: art. 42 del TUO de la L.I.R.

Bienes obsoletos o fuera de uso

Los activos fijos sujetos a depreciación, con excepción de inmuebles, que por obsolescencia o estar fuera de uso, se podrá depreciar anualmente hasta extinguir su costo o darse de baja, si así lo determinase el contribuyente, y se hará por el valor aún no depreciado a la fecha del desuso, debidamente comprobado.

Base legal: art. 43 del TUO de la L.I.R.

A efecto de lo dispuesto anteriormente, en caso que alguno de los bienes depreciables, quedara fuera de uso u obsoleto, el contribuyente podrá optar por:

- Mantener la depreciación anual hasta la extinción de su valor aplicando las tasas de depreciación señalados anteriormente.
- Puede dar de baja al activo por el valor que falta depreciarse, a la fecha en que el contribuyente decida retirarlo de su activo fijo. La Administración Tributaria, señalará las disposiciones para el registro y control contable de los activos que han sido dados de baja.

Tanto el desuso como la obsolescencia, deberán de acreditarse y sustentarse mediante informe técnico elaborado por un profesional competente y colegiado. Bajo ningún caso la Administración Tributaria aprobará la aplicación de tasas mayores de depreciación por activos en desuso u obsoletos.

Base legal: art. 22, Inc. i) del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Registro de la depreciación

La depreciación que **tributariamente** sea aceptada será la que se encuentre registrada contablemente dentro del ejercicio imponible en los libros y registros contables, siempre que no exceda los porcentajes mencionados anteriormente para cada unidad del activo fijo, independientemente del método de depreciación que el contribuyente aplique.

RTF N.º 593-3-2010

La depreciación deducible será la que contablemente se encuentre registrada dentro del ejercicio imponible en los libros o registros contables siempre y cuando no exceda las tasas máximas establecidas. Tributariamente, no se podrán rectificar las depreciaciones que hayan sido contabilizadas en un ejercicio gravable, sin embargo, el contribuyente puede modificar su tasa de depreciación para los ejercicios imponibles futuros.

Base legal: art. 22, inc. b) del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta

Inicio de la depreciación

La depreciación se computará desde el mes en que los activos sean usados para la generación de rentas imponibles con el impuesto a la renta.

Base legal: art. 22, inc. c) del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta

RTF N.º 5402-4-2010

“La depreciación se computará desde el mes en que los activos sean usados para la generación rentas imponibles con el impuesto a la renta, no será deducible la depreciación de los trabajos en curso”.

Suspensión de actividades

Si temporalmente la empresa suspenda sus actividades productivas, podrá dejar de computar la depreciación de sus bienes del activo fijo por el tiempo que se prolongue la suspensión temporal de sus actividades. Dicha suspensión de la depreciación, se computará desde la comunicación a la administración tributaria.

Se entenderá como “suspensión *temporal total de actividades*”, al tiempo de hasta doce (12) meses calendario consecutivos, donde el contribuyente no realizará ninguna actividad que implique la generación de rentas imponibles, estén gravadas o no, como tampoco la adquisición de bienes y/o servicios deducibles del impuesto a la renta. En caso de que el plazo sea mayor a lo señalado, se tendrá que solicitar su baja de inscripción al R.U.C.

Base legal: art. 22, inc. e) del Reglamento de la L.I.R.

Registro de control del activo fijo

Los contribuyentes estarán obligados a llevar el registro de activos fijos, donde tendrán un control permanente de los bienes del activo fijo. La SUNAT mediante *Resolución de Superintendencia N.º 234-2006/SUNAT* publicada el 13-12-06 ha determinado las características, requisitos, formato, contenido, y condiciones en que debe llevarse el registro mencionado.

Base legal: art. 22, inc. f) del Reglamento de la L.I.R.

2.3.5.6 Deducción de desmedros de inventarios

La provisión del gasto por desmedro de existencias es gasto deducible en la medida que estén debidamente sustentadas.

Base legal: art. 37, inciso f) del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta

Para fines tributarios, el desmedro es la pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias que las inutiliza para los fines al que estaban destinados.

Cuando la SUNAT lo requiera se aceptará como prueba del desmedro, la destrucción de las existencias efectuadas ante notario público o juez de paz a falta de notario, siempre que se comunique previamente de la destrucción a la SUNAT en un plazo no menor de seis (6) días hábiles anteriores a la fecha en que se llevará a cabo la destrucción de las existencias.

La SUNAT podrá designar un funcionario para presenciar dicho acto, también podrá establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados, tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa.

Base legal: art. 21, inciso c) y numeral 2 del reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta

2.3.5.7 Deducción de mermas de inventarios

Tratamiento contable

El Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española define la palabra merma como “acción y efecto de mermar”. Un segundo significado precisa que la merma es la “porción de algo que se consume naturalmente o se sustrae o sisa”.

La merma es la pérdida de alguna de las características físicas de los productos obtenidos o de alguno de los factores utilizados en la producción (materia prima, mano de obra, gastos indirectos). Por ejemplo: peso, volumen, longitud, etc.

Las mermas en los inventarios de una empresa se refieren a las aquella pérdida física originada en los procesos de producción o fabricación, así como en las operaciones de almacenamiento, transportes y comercialización, que los bienes involucrados experimentan ya sea por causas inherentes a los mismos procesos o por razones exógenas.

Ejemplos de mermas:

- La pérdida en el peso del hielo por el cambio de clima.
- La pérdida en el traslado y en los procesos productivos donde se utiliza alcohol, por efecto de la evaporación.
- La pérdida de gasolina por volatilidad durante su traslado desde las refinerías hasta los lugares de comercialización.
- Traslado de animales vivos que pierden peso durante el transporte.

- Pérdida de metros de telas en las empresas de confecciones de ropa, se realizar cortes y sobran pedazos que son inutilizables.
- Pérdidas de vidrios al realizar cortes a pedidos del cliente, quedan pedazos de vidrios inutilizables o se quiebran por la manipulación.
- La pérdida de cuero en la elaboración de carteras, por los cortes que se realizan quedan pedazos que no se reutilizan.
- La pérdida de alcohol, tñner, aguarrás, bencina y otros por efecto de la evaporación.
- Las mermas se clasifican en merma normal y merma anormal:
 - La **merma normal** es aquella pérdida que se produce de manera inevitable debido a la naturaleza del bien o del proceso productivo y no puede ser controlado por la empresa. Las mermas normales se producen en condiciones eficientes de operación de la empresa.
 - La **merma anormal** es aquella pérdida que no se espera obtener en condiciones de operación eficientes, por lo tanto, las mermas anormales pueden ser controlables. La merma anormal se puede producir por negligencia de operarios, por defecto en las maquinarias y, en general, por deficiencias en el proceso productivo. La NIC 2 señala que las cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción no deben ser considerados como parte del costo de los inventarios, de lo cual, se puede deducir que las cantidades normales de mermas deben conformar el costo de los inventarios y las anormales registrarse como gasto.

Como se puede apreciar, al ser inherentes al proceso productivo, las mermas normales son absorbidas por el producto incrementando el costo unitario de las unidades producidas. Por el contrario, las mermas anormales se registran como gastos del periodo, pues no es recomendable que las mermas anormales sean asumidas vía el costo de producción, ya que se produciría un incremento excesivo en el costo unitario del producto final, que se vería reflejado en el nivel de competitividad frente a los productos ofrecidos en el mercado. NIIF: párrafo 16, NIC 2

Aplicación de la NIC 12

De acuerdo con los aspectos contables y tributarios de las mermas desarrollados, contablemente, las mermas normales se contabilizan como parte del costo de los bienes producidos o de los bienes obtenidos (por ejemplo, cuando se producen en el traslado), es decir no afectan a resultados hasta que las unidades buenas se vendan; mientras que las mermas anormales se contabilizan como gasto del ejercicio en el que se producen. Tributariamente, solo se pueden deducir, las mermas normales que se encuentren fehacientemente acreditadas, cuando la SUNAT lo requiera. Dicha acreditación se tendrá que realizar mediante un informe técnico que sea emitido por un profesional competente, independiente y colegiado o de ser el caso por el organismo técnico sectorial y, además de ello, en el informe deberá constar como mínimo la metodología que ha sido empleada, así como las pruebas que se hayan realizados. De no ser así, la deducción no procederá. Por lo tanto, si para fines contables se han registrado las mermas como parte del costo y no se cuenta al momento en que lo solicite la SUNAT con el informe técnico que las acredite y que

este informe cumpla con los requisitos mínimos que establece el reglamento, no será deducible y constituirá un reparo tributario de tipo permanente, pues no será aceptado en otra oportunidad. No se aplica la NIC 12 en este caso.

Tratamiento tributario de las mermas

Se considera merma a la pérdida física, que puede tener efecto en el volumen, la cantidad o el peso de los inventarios, ocasionados por causas inherentes a la naturaleza del bien o al proceso de producción.

Para que el gasto por merma sea deducible, el contribuyente debe acreditarla mediante un informe técnico que sea emitido por un profesional competente, independiente y colegiado o de ser el caso por el organismo técnico sectorial.

El informe deberá contener como mínimo la metodología que ha sido empleada, así como las pruebas que se hayan realizados. De no ser así el gasto no podrá ser deducible del impuesto a la renta.

***Base legal:** artículo 21, inciso c) del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta*

Resoluciones del Tribunal Fiscal e informes de SUNAT

JURISPRUDENCIA MERMAS

RTF N.° 01385-10-2013 (22-01-13) Definición de mermas y desmedros

“Que en cuanto a la definición de mermas y desmedros este tribunal mediante la Resolución N.° 724-1-97, estableció que de acuerdo con los principios contables generalmente aceptados, la merma es la evaporación o desaparición de insumos, materias primas o bienes intermedios durante el proceso productivo o de comercialización, en

tanto que el desmedro corresponde a los productos dañados o defectuosos, lo que significa que en la primera el material desaparece mientras que en el desmedro hay deterioro o daño físico. “Qué asimismo, este tribunal en las resoluciones N.º 06437-5-2005 y 199-4-2000, entre otras, ha señalado que la merma implica una pérdida en la cantidad del bien y que el desmedro corresponde a una disminución de su calidad, siendo que ambos no necesariamente se derivan de procesos productivos, toda vez que se refieren a bienes, insumes y existencias en general, sin distinguir si tales existencias se encuentran como productos en proceso o productos terminados”. BERNAL R. (2017)

RTF N.º 17566-8-2013 (22-11-2013)

Los huevos rotos constituyen mermas y no desmedros

“Que, en el caso de los huevos rotos, tal y como lo ha reconocido la recurrente a fojas 290 y 464, la pérdida de los huevos se puede producir como consecuencia del manipuleo de estos, siendo que la pérdida se ocasiona por la naturaleza frágil del bien, que hace que estos sean susceptibles de ser destruidos fácilmente ante una caída o golpe durante su manipuleo y/o comercialización, o ser reducidos a pedazos inservibles. Que estando a lo señalado en los considerandos anteriores, se tiene que los huevos rotos constituyen mermas, mas no desmedros, como alega la recurrente, dado que se trata de una pérdida de orden cuantitativo de las existencias, siendo que un caso distinto sería el de los huevos que sufren rajaduras, ya que estos calificarían como desmedros, al tratarse de una pérdida cualitativa, tal y como lo ha indicado este tribunal en la Resolución N.º 01154-5-2003. Sin embargo, de autos se

advierde que el reparo de la Administración se refiere únicamente a huevos rotos. Que en tal sentido, a fin de acreditar las mermas correspondientes a huevos rotos, la recurrente debió presentar el informe técnico correspondiente y no la prueba de la destrucción de los mencionados huevos realizada ante notario público, tal como lo dispone el citado inciso e) del artículo 21 del reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que al no haberse cumplido con la excepción contemplada por el artículo 22 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, la recurrente se encontraba obligada a reintegrar el crédito fiscal correspondiente”. BERNAL R. (2017)

RTF N.° 3582-4-2011 (04-03-11)

Las mermas son generadas en el proceso productivo o fuera de él

“La merma implica la pérdida física, ya sea en volumen, peso o cantidad de las existencias, cuya causa puede deberse a la naturaleza de las existencias y/o proceso productivo de esta, lo cual indica que la merma puede presentarse dentro o fuera del proceso productivo, correspondiendo su acreditación mediante un informe técnico cuando la SUNAT así lo requiera en cualquiera de dichos casos, por cuanto la norma no hace distinción alguno”. BERNAL R. (2017)

RTF N.° 3582-4-2011 (04-03-11)

En el informe técnico por mermas debe indicarse la metodología utilizada

“Que en tal sentido, si bien la recurrente señala que acreditó las mermas de alcohol materia de observación con la presentación del informe técnico emitido por el ingeniero René Dancuart Fernández, de fojas 139

a 144, dicho informe no presenta la metodología, ni acredita con pruebas realizadas el motivo de la disminución de los productos, por lo que al no cumplir lo dispuesto en el inciso c) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, tales mermas no se encuentran debidamente acreditadas, y por ende, dicho reparo se encuentra arreglado a ley, procediendo a confirmar la apelada en ese extremo”. BERNAL R. (2017)

Informe N.° 290-2003-SUNAT/2B0000 (27-10-03)

Para que proceda la deducción de los desmedros deben ser acreditados con la destrucción de los bienes

“Para que proceda la deducción de los desmedros deben ser acreditados con la destrucción de los bienes, según el procedimiento establecido en el inciso c) del artículo 21 del reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. A la fecha, no existe norma jurídica alguna que haya aprobado un procedimiento distinto al señalado. Tratándose de bienes que, habiendo sufrido una pérdida cualitativa e irrecuperable, haciéndolos inutilizables para los fines a los que estaban destinados, son enajenados por el contribuyente, en aplicación del artículo 20 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, el costo de estos bienes podrá ser deducido. No existe la obligación de reintegrar el crédito fiscal en los casos de bienes que hayan sufrido desmedros pero que hayan sido enajenados porque no se habría producido los supuestos contemplados en el artículo 22 del TUO de la Ley del IGV e ISC”. BERNAL R. (2017)

RTF 01385-10-2013 (22-01-13)

La comunicación a la SUNAT se realiza antes de la destrucción de los bienes

“Que sin embargo, de la evaluación del escrito N.º 14932 -en respuesta al Requerimiento N.º 0622070000980- y de los documentos presentados por la recurrente durante el procedimiento de fiscalización se advierte que la eliminación de los productos -a ser considerados desmedros de existencia- no fue comunicada a la administración, lo que conforme a las normas antes glosadas requería realizarse con anterioridad a su eliminación a fin de que esta pueda constatar tal hecho, lo que no hizo la recurrente -más aún si aquella acepta haber incumplido con tal disposición- conforme se dejó constancia de ello en el resultado del Requerimiento N.º 0622070000980. Que en tal sentido, no ha quedado acreditada la eliminación de los supuestos espárragos contaminados considerados por la recurrente como desmedros de existencias, por lo que en aplicación de lo dispuesto en las normas que regulan el Impuesto General a las Ventas -ley y reglamento- los mismos constituyen retiro de bienes, en consecuencia corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo”. BERNAL R. (2017)

RTF N.º 17929-3-2013 (03-12-13)

No todo desmedro implica la pérdida total del valor de los inventarios

“Que según el criterio establecido por reiteradas resoluciones de este tribunal, entre ellas las resoluciones N.º 07164-2-2002 y 08859-2-2007, no todo desmedro implica una pérdida total del valor neto realizable de los bienes a ser transferidos, sino solo una reducción de dicho valor, por

lo que dependiendo del daño sufrido, la empresa puede optar por destruir tales bienes originando una pérdida total e irrecuperable o venderlos a un menor precio". BERNAL R. (2017)

2.3.5.8 Tratamiento contable de los beneficios a los trabajadores

El tratamiento contable de las sumas de dinero o bienes entregados al trabajador dentro de su relación laboral con la empresa y con motivo del cese se encuentra regulado por la NIC 19. Esta norma dicta las reglas para el reconocimiento, medición y revelación de estos beneficios.

Definición de beneficios a los trabajadores

Para fines contables la NIC 19 define como "beneficios a los trabajadores" a todas las formas de contraprestación concedidas por una empresa a cambio de los servicios prestados por los trabajadores o por indemnizaciones por cese. Para regular los beneficios a los trabajadores, la NIC 19 realiza la siguiente clasificación:

- a) **Beneficios a los trabajadores a corto plazo:** Son beneficios diferentes de las indemnizaciones por cese que se espera liquidar totalmente antes de los doce meses siguientes al final del periodo anual sobre el que se informa en el que los trabajadores hayan prestado los servicios relacionados.
- b) **Beneficios post empleo:** Son beneficios diferentes de las indemnizaciones por cese y beneficios a los trabajadores a corto plazo que se pagan después de completar su periodo de empleo.
- c) **Otros beneficios a los trabajadores a largo plazo:** Son todos los beneficios a los trabajadores diferentes de los beneficios a los

empleados a corto plazo, beneficios posteriores al periodo de empleo e indemnizaciones por cese.

- d) **Beneficios por terminación:** Son los beneficios a los trabajadores proporcionados por la terminación del periodo de empleo como consecuencia de la decisión de la empresa de resolver el contrato antes de la fecha normal de retiro; o la decisión del trabajador de aceptar una oferta de beneficios a cambio de la terminación de un contrato de empleo. CAJO J. & ÁLVAREZ J. (2016)

NIIF: párrafo 8, NIC 19

Beneficios a los trabajadores a corto plazo

Los beneficios sociales de los trabajadores a corto plazo comprenden aquellas obligaciones que se espera liquidar a los trabajadores, en su totalidad antes de un año, contados después del cierre del ejercicio en que presten los servicios a la empresa. Se incluyen en este grupo:

- a) Remuneraciones y contribuciones a Essalud o las EPS.
- b) Licencias con goce de haber, así como faltas justificadas por enfermedad.
- c) Participación en las utilidades de la empresa, así como los incentivos.
- d) Beneficios no monetarios a los trabajadores activos (servicios médicos, movilidad, entrega de bienes y otros servicios cubiertos por la empresa).

NIIF: párrafo 9, NIC 19

En el Perú las normas laborales conceden como beneficios de corto plazo a los trabajadores, entre otros, descanso vacacional, gratificaciones,

compensación por tiempo de servicios, participación en las utilidades, aguinaldos, etc.

Reconocimiento y medición de los beneficios a corto plazo

La NIC 19 establece que todos los beneficios a los trabajadores a corto plazo se reconocen en los libros contables cuando el trabajador ha prestado sus servicios a la empresa durante el periodo contable. Y se contabilizará como un gasto (devengado) y como contrapartida un pasivo (obligación), salvo que NIIF requiera su inclusión en el costo de un activo. Por ejemplo, la NIC 2 incluye como parte del costo de producción de los inventarios el importe de los sueldos y demás beneficios de los trabajadores que participan en el proceso productivo.

NIIF: párrafos 11 y 12, NIC 19

Descanso Vacacional

El artículo 10 del Decreto Legislativo N° 713 y el artículo 11 de su reglamento aprobado por el Decreto Supremo N° 012-92-TR, señalan que el trabajador tiene derecho a treinta días calendario de descanso vacacional por cada año completo de servicios.

Base Legal: artículo 10, Decreto Legislativo N° 713

La remuneración vacacional es equivalente a la que el trabajador hubiera percibido habitualmente en caso de continuar laborando. Se considera remuneración, a este efecto, la computable para la compensación por tiempo de servicios, aplicándose analógicamente los criterios establecidos para la misma.

Tratamiento Tributario

Las remuneraciones vacacionales son rentas de trabajo y son deducibles como gasto de conformidad con lo estipulado en el artículo 37, inciso v) de la Ley del Impuesto a la Renta. Podrán deducirse en el ejercicio gravable a que correspondan en cuanto hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el reglamento para la presente declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.

Base Legal: literal v) del art. 37 del TUO de la LIR

2.3.5.9 Deducción por Gastos Recreativos del personal

Algunas empresas organizan diversas actividades recreativas para sus trabajadores, como por ejemplo actividades deportivas que pueden incluir almuerzo y bebidas alcohólicas y no alcohólicas, agasajos a sus trabajadores en determinadas fechas, como por ejemplo el Día del Vendedor, el Día de la Secretaria, el Día del Trabajo, el Día del Padre, el Día de la Madre, aniversario de la empresa, Navidad, onomástico, etc., con la finalidad de predisponerlos y motivarlos para el mejor desempeño de sus funciones, o, en otros casos, es una costumbre usual en las empresas hacer una reunión entre los trabajadores para celebrar dichas festividades, con las consecuentes erogaciones que implica la realización de dichos eventos. Estos eventos pueden ser:

Los gastos recreativos como gasto deducible

Los gastos recreativos tienen relación de causalidad con la generación de la renta o mantenimiento de la fuente, debido a la fuerza motivadora de los trabajadores, quienes contribuyen con la generación de los ingresos y mantenimiento de la fuente.

Teniendo en cuenta lo mencionado anteriormente, un gasto con fines recreativos será deducible para fines del impuesto a la renta si además cumple con los requisitos de razonabilidad y generalidad, teniendo en cuenta los ingresos de la empresa y se haya ofrecido a todos los trabajadores de forma general.

También se incluye dentro de los gastos recreativos los obsequios a los trabajadores e inclusive para sus hijos cuando se trata de fiestas navideñas, como por ejemplo obsequios por el Día de la Madre, Día del Padre, cumpleaños, etc. Se debe tener especial cuidado de sustentar la entrega de los obsequios con un documento de recepción a fin de demostrar fehacientemente que se destinaron a los trabajadores.

Por otro lado, todo gasto con fines recreativos debe cumplir con el requisito de contar con los comprobantes de pago respectivos y por último se debe tener en cuenta el aspecto de razonabilidad y proporcionalidad del gasto en función del volumen de operaciones del negocio.

En tal sentido, se ha pronunciado SUNAT con la Directiva N ° 009-2000/SU-NAT3, precisando que los gastos de agasajos a los trabajadores son deducibles para efectos de la determinación de la renta neta de tercera categoría.

Límite deducible de los gastos recreativos

Los gastos recreativos serán deducibles en la medida que no se excedan del 0.5 % de los ingresos netos del ejercicio hasta un máximo de 40 unidades impositivas tributarias.

Se denomina ingreso neto del ejercicio a los ingresos brutos menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás de naturaleza similar que respondan a las costumbres del mercado.

Uso del crédito fiscal por los gastos recreativos

En cuanto al crédito fiscal debemos tener en cuenta que se tendrá derecho hasta el 18% del monto que se acepte como gasto para fines del impuesto a la renta, es decir, hasta el 18% del 0.5% de los ingresos netos del ejercicio hasta el máximo de 40 UIT en el ejercicio, ello en vista de que uno de los requisitos sustanciales para ejercer dicho derecho es que el gasto se acepte como deducible para fines del impuesto a la renta. No podemos dejar de mencionar que la fuerza laboral contribuye a la generación de ingresos gravados con el impuesto general a las ventas y con ello se cumple el segundo requisito sustancial para tener derecho al crédito fiscal, es decir, que el gasto recreativo se destine a operaciones por las cuales se va a pagar el mencionado impuesto.

Base Legal: Art. 37 Inc. II) de Ley del Impuesto a la Renta

Cuarto párrafo del artículo 20 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta

Resoluciones del Tribunal Fiscal

JURISPRUDENCIA RTF N.° 1687-1-2005

Procede la deducción de gastos vinculados con aniversarios, festividades religiosas, Día del Trabajo, etc.

[...] sobre los gastos por agasajos al personal como el Día de la secretaria, del trabajo, de la madre, así como con otras festividades se indica que según las RTF Nros 701-4-2000 y 2230-2-2003, estos son

aceptables ya que estas actividades contribuyen a la formación de un ambiente propicio para la productividad. BERNAL R. (2017)

RTF N.° 6072-5-2003

Procede la deducción del gasto por la adquisición de un gimnasio para que sea utilizado por los trabajadores que laboran en zonas alejadas de la ciudad. “[...] se levanta reparo por gastos recreativos para el personal ubicado en campamentos; [...]”. BERNAL R. (2017)

2.3.6 Pagos a cuenta del impuesto a la renta de tercera categoría

Los contribuyentes generadores de rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del impuesto a la renta por el ejercicio gravable, el monto que resulte mayor de comparar las cuotas determinadas mensuales, dentro de los plazos que señala el Código Tributario, con arreglo a lo siguiente:

a) La cuota que resulte de aplicar el coeficiente por los ingresos del mes; dicho factor se obtendrá de la división del impuesto a la renta resultante sobre los ingresos netos del ejercicio gravable anterior. Para los meses de enero y febrero los pagos a cuenta se calcularán utilizando el coeficiente correspondiente al ejercicio precedente al anterior.

En caso de no existir impuesto calculado en el ejercicio anterior, o en el ejercicio precedente al anterior, se abonará con carácter de pago a cuenta del impuesto a la renta, las cuotas mensuales, determinados, conforme se establece en el siguiente punto.

b) Aplicación de la alícuota: los ingresos netos del mes por uno coma cinco por ciento (1,5 %), el resultante vendrá a ser el pago a cuenta del impuesto a la renta del período.

Base legal: art. 85, incs. a) y b) del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta

Pagos a cuenta del ejercicio 2017 y enero a febrero del 2018

Debido al incremento de tasa del impuesto a 29.5 % mediante Decreto Legislativo N° 1261 que rige a partir del ejercicio 2017, por los pagos a cuenta del ejercicio 2017 y por los meses de enero y febrero del 2018 se ha establecido que dicho coeficiente para los pagos a cuenta del ejercicio 2017 se debe multiplicar por el factor 1.0536

Base legal: quinta disposición complementaria final del D. Leg. N.° 1261 (10-12.-16) y D. S. N.°400-2016-EF (31-12-16)

2.3.7 Efectos en el impuesto a la renta diferido por el aumento de tasa del impuesto a la renta

Hasta el 2014, la tasa del Impuesto a la Renta para las personas jurídicas generadoras de rentas de tercera categoría domiciliadas en el país era del 30%. El 31 de diciembre del 2014 se publicó la Ley N° 30296, ley que promueve la reactivación de la economía, que modificó el artículo 55 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta (Decreto Supremo N.° 179-2004-EF). De acuerdo con este cambio, los perceptores de rentas de tercera categoría domiciliadas en el país determinarían el impuesto, aplicando las siguientes tasas:

Ejercicios Gravables - Tasas	
2015 - 2016	28%
2017 - 2018	27%
2019 en adelante	26%

Como se puede observar, a partir del 2015, se había establecido una reducción gradual del Impuesto a la Renta; sin embargo, el 10 de diciembre del 2016, en el marco de las facultades legislativas que le otorgó el

Congreso de la República al Poder Ejecutivo, se publica el Decreto Legislativo N° 1261, el cual eleva la tasa del Impuesto a la Renta a 29.5%, a partir del 2017. Por lo tanto, desde el inicio del 2017, ya no se aplicará la tasa del 27% que ordenaba la Ley N° 30296, sino del 29.5%.

Tasas del Impuesto a la Renta			
2014	2015	2016	2017 en adelante
30%	28%	28%	29.5%

2.3.7.1 Medición del impuesto corriente y del impuesto diferido según la NIC 12

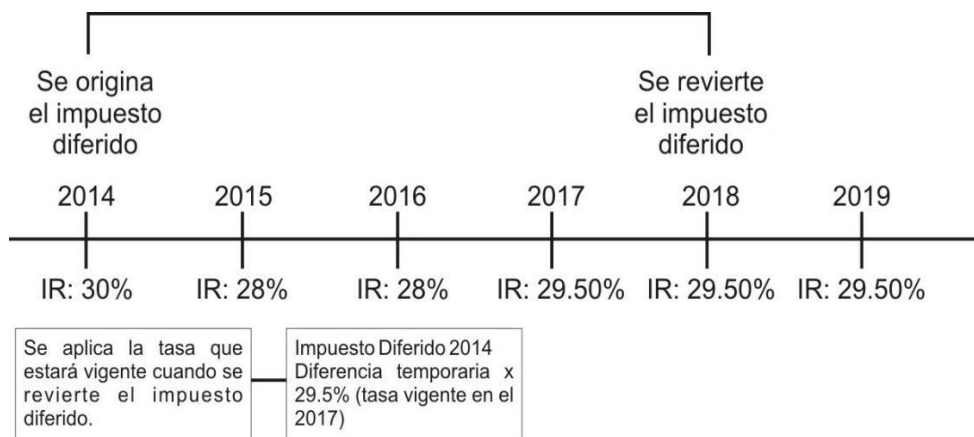
El párrafo 46 de la NIC 12 establece que los impuestos corrientes, sean activos o pasivos, deben medirse (determinarse) “por las cantidades que se espere pagar o recuperar de la autoridad fiscal, utilizando la normativa y tasas impositivas que se hayan aprobado, o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado, al final del periodo sobre el que se informa”.

El impuesto corriente es la cantidad que se va pagar al fisco o el saldo a favor de la empresa y se determina aplicando la tasa del Impuesto a la Renta, vigente en el periodo de su determinación. Por ejemplo, la tasa del Impuesto a la Renta aplicable a las utilidades del periodo 2016 es del 28%. Por otro lado, el párrafo 47 de la NIC 12 establece que: *“los impuestos diferidos, sean activos o pasivos deben medirse (determinarse) empleando las tasas fiscales que se espere sean de aplicación en el periodo que el activo se realice o el pasivo se cancele, tomando en cuenta las tasas que al final del periodo que se informa hayan sido aprobadas.”* CAJO J. & ÁLVAREZ J. (2016)

Entonces, tomando en cuenta el párrafo 47 de la mencionada NIC, las empresas deben calcular los activos y pasivos por impuestos diferidos utilizando los porcentajes del Impuesto a la Renta y las leyes tributarias que sean de aplicación en el periodo en el que el impuesto diferido se revierta. Es decir, el activo se realice o el pasivo se cancele. Se considera la tasa que ha sido aprobada o prácticamente aprobadas (terminado el proceso de aprobación) a la fecha de determinación del impuesto diferido.

Como vemos, en el procedimiento del cálculo del impuesto diferido, lo que se hace es anticipar el efecto del impuesto corriente que se producirá en el futuro cuando se afecte al resultado fiscal. En este sentido, se aplica la tasa del Impuesto a la Renta que se encontrará vigente cuando el impuesto diferido en el futuro se convierta en impuesto corriente.

La NIC 12 precisa, en su párrafo 49, que en las situaciones donde se apliquen distintas tasas imponibles según los niveles de ganancia tributaria (tasas escalonadas), los activos y pasivos por impuestos diferidos se tendrán que medir usando los porcentajes promedio que se espere aplicar, a la utilidad o a la pérdida tributaria, en los periodos donde se espere que se vayan a revertir las diferencias correspondientes. En nuestro caso, no se aplica este procedimiento, ya que la Ley del Impuesto a la Renta no establece tasas escalonadas, sino más bien ha establecido una sola tasa que se aplica a la renta neta imponible obtenida en cada periodo fiscal: 2015 y 2016, 28%; 2019, en adelante, 29.50%.



2.3.7.2 Impuestos diferidos originados en el ejercicio 2014

Si bien, el impuesto a pagar (impuesto corriente) en el periodo 2014 se determinó aplicando la tasa del 30%; para calcular los impuestos diferidos originados por diferencias temporarias del 2014, se debía estimar el periodo o periodos futuros en los que se reversarían los impuestos diferidos y aplicar la tasa o tasas del Impuesto a la Renta que se estimaba estarían vigentes en el año o años de reversión.

Podría suceder que el impuesto diferido se revierta en varios años en el futuro y que las tasas del Impuesto a la Renta sean diferentes en esos años. En estas circunstancias, las empresas debían identificar el año en que se revertiría la porción de diferencia temporaria y su correspondiente impuesto diferido se calculará aplicando las diversas tasas que estarán vigentes en esos años. Por ejemplo, si se estimaba que la diferencia temporaria se revertiría en el 2015 o 2016, para calcular el impuesto diferido se debería utilizar la tasa del 28%; si se estimaba que la diferencia se revertiría en el 2017 o 2018, debería utilizarse la tasa del 27% y, finalmente, si la diferencia temporaria se revertiría del 2019, en adelante, debería utilizarse la tasa del 26%.

Los cálculos podrían resultar complicados si no se tiene identificado el año o años de reversión de la diferencia temporaria, existen algunas partidas que generan impuestos diferidos y cuyos años de reversión no necesariamente se puede estimar con razonable certeza; por ejemplo, las inversiones que son clasificadas como “activos financieros disponibles para la venta”. Como son inversiones que se tienen en la empresa sin una expectativa de venta en el corto plazo, pero pueden ser vendidas en cualquier momento si la gerencia lo decide, es difícil saber exactamente en qué año se revertirá la diferencia temporaria y cuál es la tasa para determinar el impuesto diferido.

En estos casos y también cuando se aplican diferentes tasas, debe tenerse en cuenta la materialidad de la partida y sus efectos en los estados financieros. El párrafo CC11 del Marco Conceptual define: *“La información es material o tiene importancia relativa si su omisión o expresión inadecuada puede influir en decisiones que los usuarios adoptan a partir de la información financiera de una entidad que informa específica. En otras palabras, la materialidad o la importancia relativa es un aspecto específico de la relevancia de una entidad, basado en la naturaleza o magnitud, o ambas, de las partidas a las que se refiere la información en el contexto del informe financiero de una entidad individual. Por consiguiente, el Consejo no puede especificar un umbral cuantitativo uniforme para la materialidad o importancia relativa, ni predeterminar qué podría ser material o tener importancia relativa en una situación particular”*. APAZA M. (2015)

En cada caso particular, debe analizarse la materialidad de los efectos de usar una u otra tasa del Impuesto a la Renta para calcular el impuesto diferido de una determinada partida.

2.3.7.3 Impuestos diferidos originados en el 2016

Los impuestos diferidos originados en el 2016 se calculan aplicando la tasa del 29.50% que estará vigente a partir del 2017. A diferencia del 2014, no es necesario identificar en qué año se revertirá la diferencia temporaria; puesto que desde el 2017, en adelante, solo se aplicará la tasa del 29.50%.

2.3.7.4 Recálculo del saldo del impuesto diferido pendiente de reversión al cierre del ejercicio 2016

El párrafo 60 de la NIC 12 señala que pueden cambiar el importe en libros de los activos y pasivos por impuestos diferidos, incluso cuando el importe de las diferencias temporarias correspondientes, no hayan cambiado. Tal situación se puede presentar, por ejemplo, como consecuencia de:

- a) Modificación de las tasas en la legislación tributaria.
- b) Se reestima la recuperabilidad de los activos por impuestos diferidos.
- c) Modificación en la manera que se esperaba recuperar el importe en registros de un activo.

Según la NIC 12, el impuesto diferido, que haya sufrido los cambios mencionados, se reconocerá en el resultado del periodo, excepto en la medida en que se relacione con partidas previamente reconocidas fuera de los resultados del periodo.

La diferencia temporaria, como su nombre lo indica, es temporal; ya que en algún momento se va a revertir; esto quiere decir que en algún momento futuro se va a pagar más o menos Impuesto a la Renta. Si hoy se ahorra en impuestos, en el futuro se va a tener que pagar; por lo tanto, se genera un impuesto denominado pasivo tributario diferido. Al revés, si en el futuro se tendrá que pagar menos Impuesto a la Renta, se genera un activo tributario diferido.

Así, por ejemplo, si una empresa tiene pasivos tributarios diferidos, se supone que ha postergado el pago del impuesto; por lo tanto, si en los años anteriores al 2017 aplicó la tasa del 28%, 27% o 26%, en los años futuros, cuando se revierta, pagará 29.50%. Esto produciría un efecto negativo en los resultados de la empresa porque hay más obligaciones con el fisco para pagársela a futuro. Y si una empresa tiene activos tributarios diferidos de años anteriores al 2016 que contabilizó con la tasa del 28%, 27% o 26%, y que se van a revertir a partir del 2017, deberá disminuir el importe de lo provisionado; ya que las tasas del Impuesto a la Renta suben. Se producirá un efecto positivo en los resultados de la empresa porque se deducirá más importe por el incremento de la tasa del Impuesto a la Renta.

2.3.8 Investigación de Tesis: Caso Empresa E&M Moore S.A.C.

2.3.8.1 Generalidades de la Empresa E&M Moore S.A.C.

La empresa E&M Moore S.A.C. fue creada en el año 2007 en Lima teniendo como sede principal el local ubicado en la Av. 28 de Julio 1317 Miraflores, Lima.

Giro del Negocio

La empresa se dedica a la fabricación de calzado fino para damas y carteras. Todos los productos fabricados son de cuero natural seleccionado de alta calidad.

Actualmente la empresa cuenta con 04 tiendas comerciales ubicadas en los distritos de Miraflores, Surquillo, San Borja y Santiago de Surco.

Régimen Tributario y Laboral

La empresa se encuentra en el Régimen General de Renta. Se encuentra acogido al Régimen de la Micro y Pequeña Empresa teniendo la opción legalmente de contratar personal bajo la modalidad Mype.

El personal de E&M S.A.C. está afecto a todos los tributos señalados por ley, así como los beneficios laborales que le otorga la legislación vigente.

2.3.8.2 Determinación del Impuesto a la Renta Corriente y Diferida

Ingresos Mensuales Ejercicio 2017

MESES	VENTAS
ENERO	295,050.00
FEBRERO	313,055.00
MARZO	207,303.00
ABRIL	237,140.00
MAYO	184,128.00
JUNIO	215,118.00
JULIO	214,616.00
AGOSTO	462,324.00
SEPTIEMBRE	240,348.00
OCTUBRE	178,578.00
NOVIEMBRE	202,984.00
DICIEMBRE	207,268.00
TOTAL VENTAS 2017	2,957,912.00

El TUO ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta en su artículo 57 señala que las rentas de tercera categoría se consideran producidas en el ejercicio en que se devenguen. Sin embargo, la norma tributaria no definía qué es el principio del devengado, sin embargo, con la publicación del D.L. N° 1425 del 13 de septiembre del 2018, se establece jurídicamente el concepto del devengado en la Ley del Impuesto a la Renta, señalando en cada caso según el tipo de bien o servicio el reconocimiento del ingreso que tendrá vigencia a partir del 2019.

Para los ejercicios 2017 y 2018 se toma en consideración para el reconocimiento de los ingresos lo señalado en la NIC 18 vigente hasta el 31 de diciembre del 2018, definiciones que el mismo Tribunal Fiscal ha tomado en cuenta, al pronunciarse sobre el momento en que deben reconocerse los ingresos. De acuerdo a lo expuesto los ingresos

de la Empresa E&M Moore S.A.C. cumple con lo señalado en la NIC 18 del reconocimiento de ingresos y por tanto no hay diferencia o conflicto alguno con la Norma Tributaria.

Planilla Anual de la Empresa

Personal de Producción, Administrativo y de Ventas

Monto de Remuneración y Beneficios Anual 2017

DESCRIPCIÓN DE CARGO	HABERES Y BENEFICIOS		DIFERENCIA PERMANENTE
	CONTABLE	TRIBUTARIO	
GERENTE GENERAL	22,500.00	22,500.00	
GERENTE DE COMERCIALIZACIÓN	19,275.00	19,275.00	
ASESORA DE VENTAS 01	12,750.00	12,750.00	
ASESORA DE VENTAS 02	14,025.00	14,025.00	
ASESORA DE VENTAS 03	12,750.00	12,750.00	
ASESORA DE VENTAS 04	14,025.00	14,025.00	
ASESORA DE VENTAS 05	14,025.00	14,025.00	
ASESORA DE VENTAS 06	14,025.00	14,025.00	
ASESORA DE VENTAS 07	12,750.00	12,750.00	
PERSONAL DE PRODUCCIÓN	191,475.00	84,000.00	107,475.00
TOTALES	327,600.00	220,125.00	107,475.00

Se puede notar a través del cuadro expuesto, que existe una diferencia entre los registros contables y lo que tributariamente se permite como deducción en materia de cargas de personal.

De acuerdo a la NIC 1 párrafo 27 y 28 los Estados Financieros con excepción del Estado de Flujo de Efectivo, deben elaborarse sobre la base contable de acumulación (principio del devengado). Es decir que los hechos deben reconocer cuando ocurren y no cuándo se cobra o paga el efectivo.

Sin embargo, tributariamente, las cargas de personal no se reconocen cuándo éstas no han sido declaradas en la planilla electrónica. Al respecto, considero necesario señalar lo siguiente. El artículo 37 inciso

v) de la Ley del Impuesto a la Renta y el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta artículo 21 inciso q), regulan las deducciones de los gastos de personal que tengan relación con la producción y mantenimiento de la renta, pero ninguno de ellos señala la forma de sustentar dichos gastos. No obstante, el Código Tributario en la Norma IX del Título Preliminar señala que *“en lo no previsto por el código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen”*. Por tanto, si la norma tributaria no prevé tácitamente algún supuesto, se puede recurrir válidamente a la aplicación de otras normas conjuntamente con la norma tributaria siempre y cuando no desnaturalice a la misma, y de presentarse dicho conflicto prevalecerá la norma tributaria sobre la norma sectorial.

De acuerdo a la legislación laboral vigente los empleadores están obligados a llevar una planilla de trabajadores donde se consignará sus datos personales, laborales y todos los datos exigidos por la normatividad vigente. El artículo 2 del Decreto Supremo N° 001-98-TR, publicado el 22 de enero 1998, estableció que las planillas podían ser llevadas a elección del empleador, en libros, hojas sueltas o microformas; sin embargo, el artículo 2 del Decreto Supremo N° 018-2007-TR, publicado el 28 de agosto de 2007, modificado por el artículo 4 del Decreto Supremo N° 008-2011-TR publicado el 5 de junio de 2011, introdujo la obligación de llevar el documento denominado “Planilla Electrónica”. El artículo 39 del Decreto Supremo N° 018-2007-TR encargó a la SUNAT recepcionar la

planilla electrónica a través de medios informáticos de parte de los empleadores, facultándola a emitir las normas que regulen la forma y condiciones del soporte electrónico de dicha planilla, así como las de su envío. Una vez efectuado el envío de la planilla electrónica a la Sunat, esta entidad pondrá a disposición del Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo dicho documento de acuerdo al procedimiento que establezcan las normas que se dicten.

La Tercera Disposición Complementaria Final del Decreto Supremo N° 018-2007-TR, publicado el 28 de agosto de 2007, autorizó al Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo a regular la entrega de boletas de pago por medios electrónicos, por aquellos empleadores que decidan optar por dicho sistema. El artículo 1° de la Resolución Ministerial N° 020-2008-TR, del 17 de enero de 2008, ha establecido la obligación de los empleadores que utilicen Planillas electrónicas a entregar el original de la boleta de pago al trabajador, a más tardar, el tercer día hábil siguiente a la fecha de pago, conteniendo la información mínima que dicho dispositivo legal establece.

De lo expuesto se desprende que, para sustentar los gastos de personal, la boleta de pago junto con la planilla electrónica son documentos que constituyen medios probatorios de la acreditación del gasto y en consecuencia el cumplimiento del principio de causalidad. Tal conclusión se adecua a lo señalado a la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario.

Por tanto, se estaría generando una diferencia permanente que sería cómo sigue:

DETALLE	CONTABLE	TRIBUTARIO	DIFERENCIA PERMANENTE
Gastos de Personal	327,600.00	220,125.00	107,475.00

DIFERENCIA PERMANENTE	IMPUESTO A LA RENTA 29.5%
107,475.00	31,705.00

La NIC 12 solo define las “diferencias temporales”, no obstante, existen aquellos reparos tributarios que no son recuperables, ni gravables en el ejercicio corriente ni en ejercicios futuros; denominados “diferencias permanentes” aunque la NIC 12 no señala una definición de este término, sí se encuentra dentro de su alcance, y está relacionado con la medición del impuesto a la renta corriente (gasto o ingreso), generando un mayor gasto o ingreso corriente del Impuesto a la Renta y por tanto un mayor pago del mismo.

Propiedad, Planta y Equipo - Revaluación de Activos

Según la NIC 16 el párrafo 31 señala que las revaluaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable al final del periodo sobre el que se informa. Además, el párrafo 34 menciona que la frecuencia de las revaluaciones dependerá de los cambios que experimenten los valores razonables de los elementos de propiedades, planta y equipo que se estén revaluando y cuando el valor razonable del activo

revaluado difiera significativamente de su importe en libros, será necesaria una nueva revaluación.

Relación de Activos de la Empresa E&M Moore S.A.C.

DESCRIPCIÓN	VALOR EN LIBROS	ACTIVOS ADQUIRIDOS EN EL EJERCICIO	TOTAL ACTIVO FIJO 2016
Local Comercial	2,554,359.62	-	2,554,359.62
Maquinaria de Producción	115,757.95	62,849.16	178,607.11
Camioneta Honda Año 2011	68,211.76	-	68,211.76
Muebles y Enseres	7,354.96	8,220.35	15,575.31
Equipo de Cómputo	3,132.16	-	3,132.16
Otros Equipos	7,189.86	1,932.84	9,122.70
TOTALES	2,756,006.31	73,002.35	2,829,008.66

Del total de Activos de la Empresa E&M Moore S.A.C. se presenta una situación con referencia a la aplicación de las NIIF's.

La empresa compró un local comercial con un valor en libros de S/. 2, 554,359.62, no obstante, según mediciones técnicas confiables el valor razonable del Inmueble en el año 2016 era de S/. 6, 720,000.00.

Tratamiento Contable del Local

Valor del Local antes de la Revaluación: Costo	S/. 2, 554,359.62
Depreciación acumulada	(510,872.00)
Valor Neto	2, 043,487.62
Valor del Inmueble según tasación	6, 720,000.00

El valor razonable determinado ha sido establecido mediante informe de tasación cumpliendo con lo estipulado en la NIIF 13 párrafo 2, donde señala que “el valor razonable es una medición basada en el mercado, no una medición específica de la entidad”.

Determinación de la diferencia temporaria

Local	Base Contable	Base Tributaria	Diferencia Temporaria Imponible
Costo	2,554,359.62	2,554,359.62	
Revaluación	4,165,640.38	-	
Depreciación acumulada	6,720,000.00	2,554,359.62	
Revaluación	(510,872.00)	(510,872.00)	
		0	
	(510,872.00)	(510,872.00)	
Valor Neto	6,209,128.00	2,043,487.62	4,165,640.38

Tributariamente el inciso l) del artículo 44 del TUO de la LIR señala que la depreciación por revaluación de activos sólo es aceptada cuándo se trata de reorganización de sociedades, tratado en el artículo 104 de la misma norma tributaria.

Contabilización por Incremento por Revaluación

----- X -----		Debe	Haber
33	INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO	4,165,640.38	
	332 Edificaciones		
	3322 Almacenes		
	33222 Revaluación		
57	EXCEDENTE DE REVALUACIÓN		4,165,640.38
	571 Excedente de revaluación		
	5712 Inmuebles, maquinaria y equipos		
	Por el incremento del activo por revaluación		
		4,165,640.38	4,165,640.38

Cálculo del pasivo tributario diferido

Año	Depreciación del mayor valor por revaluación	Tasa del IR	Pasivo Tributario Diferido
2017	208,282.02	29.50%	61,443.20
2018	208,282.02	29.50%	61,443.20
2019	208,282.02	29.50%	61,443.20
2020	208,282.02	29.50%	61,443.20
2021	208,282.02	29.50%	61,443.20
2022	208,282.02	29.50%	61,443.20
2023	208,282.02	29.50%	61,443.20
2024	208,282.02	29.50%	61,443.20
2025	208,282.02	29.50%	61,443.20
2026	208,282.02	29.50%	61,443.20
2027	208,282.02	29.50%	61,443.20
2028	208,282.02	29.50%	61,443.20
2029	208,282.02	29.50%	61,443.20
2030	208,282.02	29.50%	61,443.20
2031	208,282.02	29.50%	61,443.20
2032	208,282.02	29.50%	61,443.20
2033	208,282.02	29.50%	61,443.20
2034	208,282.02	29.50%	61,443.20
2035	208,282.02	29.50%	61,443.20
2036	208,282.02	29.50%	61,443.20
	4,165,640.38		1,228,863.91

Contabilización del impuesto diferido

----- X -----		Debe	Haber
57	EXCEDENTE DE REVALUACIÓN	1,228,863.91	
	571 Excedente de revaluación		
	5712 Inmuebles, maquinaria y equipos		
49	PASIVO DIFERIDO		1,228,863.91
	491 Impuesto a la Renta		
	4911 Impuesto a la renta diferido - patrimonio		
	Por el registro del pasivo tributario diferido		

Contabilización de la depreciación del Ejercicio 2017

----- X -----		Debe	Haber
68	VALUACIÓN Y DETERIORO DE ACTIVOS Y PROVISIONES 6815 Inmuebles, maquinaria y equipo - Reval	208,282.02	
39	DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y AGOTAMIENTO ACUMULADOS 391 Depreciación acumulada 3914 Inmuebles, maquinaria y equipo - Reval 39141 Edificaciones Por la deprec del ejercicio - act revaluado		208,282.02

Contabilización de la aplicación del excedente de revaluación

----- X -----		Debe	Haber
57	EXCEDENTE DE REVALUACIÓN 571 Excedente de revaluación 5712 Inmuebles, maquinaria y equipos	208,282.02	
59	RESULTADOS ACUMULADOS 5911 Utilidades Acumuladas Por la aplicación del excedente de revaluación del ejercicio 2016		208,282.02

2.3.8.3 Movimiento del Impuesto a la Renta Diferido del ejercicio 2017

RUBROS	SALDO INICIAL 2017	ADICIONES	SALDO FINAL
Activo Tributario Diferido			
Total Activo Tributario Diferido	-	-	-
Pasivo Tributario Diferido Cargas de personal no deducibles Revaluación de Local Comercial – Depreciación no deducible	-	107,475.00	107,475.00
	-	208,282.02	208,282.02
Total Pasivo Tributario Diferido	-	315,757.02	315,757.02
Impuesto a la Renta Corriente 29.5%			93,148.32

2.3.8.4 Determinación de los impactos por la aplicación de la NIC 12 en los Estados Financieros en la Empresa E&M S.A.C.

E & M MOORE S.A.C.
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA
Al 31 de Diciembre del 2017 Reexpresado
En Soles

	<u>31/12/2017</u>	<u>Ajuste o Reclasificación NIC 12</u>	<u>Reexpresión 31/12/2017</u>
Ventas Netas	2,957,912.00		2,957,912.00
Costo de Ventas	<u>(1,755,912.91)</u>	(107,475.00)	<u>(1,863,387.91)</u>
UTILIDAD BRUTA	1,201,999.09		1,094,524.09
Gasto de Ventas	(263,870.97)	(208,282.02)	(472,152.99)
Gasto de Administración	(81,397.00)		(81,397.00)
Otros Ingresos de Gestión	-		-
Otros Gastos	<u>-</u>		<u>-</u>
UTILIDAD OPERATIVA	856,731.12		540,974.10
Ingresos Financieros	-		-
Gastos Financieros	<u>(199,711.40)</u>		<u>(199,711.40)</u>
UTILIDAD ANTES DE DE PARTICIPACIÓN E IMPUESTO A LA RENTA	657,019.72		341,262.70
Impuesto a la Renta	<u>(193,820.82)</u>	(93,148.32)	<u>(286,969.14)</u>
RESULTADO DEL EJERCICIO	<u>S/. 463,198.90</u>		<u>S/. 54,293.56</u>

2.4 Hipótesis

En esta investigación no aplica Hipótesis.

III. METODOLOGÍA

3.1 Tipo de Investigación

El tipo de investigación es cualitativo-descriptivo y explicativo porque busca la explicación y el impacto de la determinación de las diferencias temporarias según la NIC 12 y su impacto en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector industrial del Perú: caso empresa E&M Moore S.A.C. – Lima 2017, además de ser no experimental.

3.2 Método de Investigación

El método de investigación aplicado fue la revisión bibliográfica y documental.

3.3 Sujetos de la Investigación

La empresa E&M MOORE S.A.C.

3.4 Escenario de Estudio

El escenario del estudio, tuvo alcance a nivel nacional.

3.5 Procedimiento de Recolección de datos cualitativos

3.5.1. Técnica de recolección de datos

La Técnica de recolección de datos fue la siguiente:

- Para la obtención de los resultados del objetivo específico 1, se utilizó la técnica de la revisión bibliográfica documental, mediante la recolección de información de fuentes de información como textos, revistas, tesis, artículos periodísticos e información de internet.
- Para la obtención de los resultados del objetivo específico 2, se utilizó como técnica la revisión bibliográfica documental, esto se logra por medio de la recolección de información, a través de la

información financiera de la empresa investigada (Estado de situación financiera y Estado de Resultados) y la aplicación de un cuestionario, a las áreas de la gerencia, contabilidad y tesorería; ordenando la información, analizándolo y describiendo sus contenidos para lograr determinar y describir el impacto de la determinación de las diferencias temporarias en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector industrial del Perú: caso empresa E&M Moore S.A.C. – Lima 2017

- Para la recolección de datos y obtener los resultados para el objetivo específico 3 se utiliza como técnica la revisión bibliográfica documental, esto se logra por medio de la recolección de información utilizando para ello el contenido existente en diferentes tesis, libros, diarios, revistas, normas legales, e información de internet, además de la aplicación de un cuestionario con los cuales se logra elaborar fichas bibliográficas de las empresas de servicios en el Perú y luego compararlas con la información financiera y el cuestionario aplicado a la empresa E&M MOORE S.A.C. para lograr hacer un análisis comparativo para determinar el impacto de la determinación de las diferencias temporarias en la determinación del impuesto a la renta en la empresa industrial E&M MOORE S.A.C. - Lima 2017.
- Para la recolección de datos y obtener los resultados para el objetivo específico 4 se utilizó como técnica la revisión bibliográfica documental, y el análisis del caso que permita realizar una propuesta de mejora ante el impacto de la

determinación de las diferencias temporarias en la determinación del impuesto a la renta en la empresa industrial E&M MOORE S.A.C. - Lima 2017.

3.5.2. Procesamiento de Datos

Los resultados son presentados en cuadros apropiados y se contrastaron con la información primaria en función a los objetivos específicos planteados, lo que permitió generar las discusiones del caso sobre el impacto de la determinación de las diferencias temporarias en la determinación del impuesto a la renta en la empresa industrial E&M MOORE S.A.C. - Lima 2017.

3.6 Consideraciones éticas y de rigor científico

Este trabajo de investigación se respetó las fuentes de las que se ha tomado la información para su desarrollo y cumplió los principios jurídicos y éticos de las producciones científicas al ser inédito y respetar la propiedad intelectual.

Las consideraciones de rigor científico de la investigación se sustentan en la coherencia lógica interna que se da entre todos los elementos estructurales del informe de investigación.

IV. RESULTADOS Y DISCUSIÓN

4.1 Presentación de Resultados

Objetivo Específico N° 1

“Determinar el impacto del reconocimiento de las diferencias temporarias según la NIC 12 en la determinación del Impuesto a la Renta en las empresas del sector industrial del Perú”

Revisando antecedentes de investigación, nacionales como internacionales referentes al tema de investigación para el logro del objetivo señalado, he podido encontrar trabajos similares que otros investigadores han desarrollado. En líneas generales han llegado a la conclusión sobre la importancia que tiene la aplicación de la Norma Internacional Contable - NIC 12, al momento de la determinación corriente del Impuesto a la Renta, determinando las diferencias temporarias así como las diferencias permanentes en la Determinación del Impuesto, además de reflejar en el Estado de Situación Financiera el activo o pasivo tributario diferido.

Cuadro N° 01: Respecto al Objetivo N° 1

GONZALEZ (2014)	Tesis: “Efecto de la Aplicación de la NIC 12 Impuesto Diferido en los Estados Financieros al 31 de Diciembre de 2013 en las Empresas Presentados Bajo NIIF” Universidad de Guayaquil, Guayaquil, Ecuador. La tesis señala que las NIIF que consta de 41 normas deben ser de aplicación para todas las empresas y está conformada. Existen las normas completas y las normas para pymes, abarcando así todo el mercado empresarial. De la investigación realizada por el autor, se demuestra que se
-----------------	---

	<p>han encontrado diferencias al aplicar la norma contable y luego aplicar la norma tributaria, las mismas que no podrán ser compensadas en el futuro, originando de esta forma flujos de efectivos inestables por el pago excesivo de impuestos. La empresa tendrá que pagar un impuesto a la renta mayor del que normalmente se hubiese pagado si no aplicáramos la NIC 12, y esto debido a que las variaciones que en el año 1 se consideran como deducibles y posibles de recuperación en el futuro. La metodología empleada en el desarrollo de esta tesis fue el análisis documental así como la indagación.</p>
<p>SAMAMÉ & VILLAJULCA (2016)</p>	<p>Tesis: “Aplicación de la NIC 12 impuesto a las ganancias y su impacto en los estados financieros de Granja Sinchi S.A. periodos 2013-2014” Universidad Antenor Orrego, Trujillo, Perú. Los investigadores llegaron a la conclusión que la correcta aplicación de la NIC 12 tuvo un impacto positivo en los Estados Financieros de Granja Sinchi S.A. debido a que permitió que se presenten de manera razonable los Estados Financieros, permitiendo que la Alta Gerencia tome decisiones más certeras en base al análisis de sus estados financieros. La metodología utilizada en la investigación realizada fue el análisis documental, la encuesta y la indagación.</p>
<p>JEREZ (2013)</p>	<p>Tesis: “Implicaciones Contables y Tributarias de la NIC 12 en el Impuesto a la Renta de Empresas Comerciales</p>

	<p>Mediante el Análisis de Casos” Universidad Andina Simón Bolívar Sede Ecuador, Quito, Ecuador. El autor de este trabajo de investigación llegó a la conclusión que la NIC 12 muestra el efecto que tienen las diferencias existentes entre el Importe en Libros y la Base Fiscal de las cuentas contables en las finanzas de la compañía. La aplicación de la NIC 12 impuesto a las ganancias no solamente sería aplicable a las Sociedades controladas por la Superintendencia de Compañías, sino a las Personas Naturales Obligadas a llevar contabilidad y Sucesiones Indivisas en el Ecuador. La Norma Internacional de Contabilidad N° 12, señala que los costos y gastos deben estar vinculados a los ingresos y que deben ser imputados en el mismo período en que se origina el ingreso. Por lo tanto, si el impuesto se relaciona con ingresos o ganancias de un período debe imputarse como gasto (impuesto) en el mismo período en que se generaron los ingresos o ganancias, visto así surge el método del Impuesto a la Renta Diferido, a través del cual se asocian adecuadamente en el tiempo el ingreso con el gasto relacionado (la Utilidad Contable y el gasto por Impuesto a la Renta), determinando de esta manera el gasto que se origina contablemente sobre la base de lo causado. La metodología utilizada para el desarrollo de la tesis fue la documental, así como la indagación.</p>
--	---

<p>ASTUDILLO (2013)</p>	<p>Tesis: “Estudio del Impacto Tributario y Financiero sobre la Aplicación de la NIC 12 Impuesto a las Ganancias en los Estados Financieros de Algosacorp S.A. Ejercicio Fiscal 2011 ubicado en la ciudad de Guayaquil” Universidad Estatal de Milagro, Guayaquil, Ecuador. El autor llega a la conclusión que el personal administrativo del área de contabilidad - de la empresa que utilizó para realizar su trabajo de investigación - en los periodos anteriores llevaron una contabilidad basado en las normas tributarias obteniendo como resultado un informe no financiero. En las obligaciones tributarias los estados financieros al aplicar la Norma Internacionales de Contabilidad - NIC 12 fueron afectados los cuales dieron como resultado un impacto en sus cuentas. Anteriormente bajo las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) sus estados financieros en cada una de sus cuentas no explicaban de manera detallada el porqué del resultado en aquel periodo, pero ahora con las NIIF, la Superintendencia de Compañías nos exige que al momento de la presentación de los estados financieros debemos explicar el resultado en NIIF estas son conocidas como notas aclaratorias o explicativas. De tal forma que los Estados Financieros son presentados con mayor fiabilidad de los hechos económicos producidos en el ejercicio. La metodología utilizada para el desarrollo de este trabajo fue documental</p>
-------------------------	---

	analítico.
BERRIOS (2013)	<p>Tesis: “Reparos tributarios establecidos en la Ley del Impuesto a la Renta y su contabilización según la NIC 12 en el año 2012” Universidad Católica Los Ángeles de Chimbote, Perú. El autor de ésta tesis, llegó a la conclusión que los reparos tributarios y el diferimiento de impuestos de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento, deben ser contabilizados teniendo como base la NIC 12 “impuesto a la renta”, habiéndose previsto en el Plan Contable General Empresarial, las cuentas específicas para tal fin. La aplicación de la NIC 12 permite exponer en los estados financieros las operaciones efectuadas, así como la diferencia temporal existente, permitiendo a todo lector tener conocimiento de la utilidad comercial y la tributaria. La metodología empleada fue documental bibliográfica.</p>

Objetivo Específico N° 2

“Determinar el impacto del reconocimiento de las diferencias temporarias según la NIC 12 en la determinación del Impuesto a la Renta en la empresa E&M Moore S.A.C. – Lima 2017”

Movimiento del Impuesto a la Renta Diferida del Ejercicio 2017

RUBROS	SALDO INICIAL 2017	ADICIONES	SALDO FINAL
Activo Tributario Diferido			
Total Activo Tributario Diferido	-	-	-
Pasivo Tributario Diferido Cargas de personal no deducibles	-	107,475.00	107,475.00
Revaluación de Local Comercial – Depreciación no deducible	-	208,282.02	208,282.02
Total Pasivo Tributario Diferido	-	315,757.02	315,757.02
Impuesto a la Renta Corriente 29.5%			93,148.32

Determinación de Diferencias Temporarias

Concepto	Base Contable	Base Fiscal	Diferencia Temporaria
Efectivo y Equivalente de Efectivo	463,649.56	463,649.56	-
Productos Terminados	566,900.00	566,900.00	-
Materias Primas	547,037.09	547,037.09	-
Inmueble, Maquinaria y Equipo	6,994,649.04	2,829,008.66	4,165,640.38
Intereses no devengados	359,754.13	359,754.13	-
Cuentas por Pagar Comerciales	370,983.04	370,983.04	-
Obligaciones Financieras	2,002,767.31	2,002,767.31	-

Concepto	Diferencia Temporal	Tasa	Impuesto Diferido
Efectivo y Equivalente de Efectivo	-	29.50%	
Productos Terminados	-	29.50%	
Materias Primas	-	29.50%	
Inmueble, Maquinaria y Equipo	4,165,640.38	29.50%	1,228,863.91
Intereses no devengados	-	29.50%	
Cuentas por Pagar Comerciales	-	29.50%	
Obligaciones Financieras	-	29.50%	

Determinación de Diferencias Permanentes

DESCRIPCIÓN DE CARGO	HABERES Y BENEFICIOS		DIFERENCIA PERMANENTE
	CONTABLE	TRIBUTARIO	
GERENTE GENERAL	22,500.00	22,500.00	
GERENTE DE COMERCIALIZACIÓN	19,275.00	19,275.00	
ASESORA DE VENTAS 01	12,750.00	12,750.00	
ASESORA DE VENTAS 02	14,025.00	14,025.00	
ASESORA DE VENTAS 03	12,750.00	12,750.00	
ASESORA DE VENTAS 04	14,025.00	14,025.00	
ASESORA DE VENTAS 05	14,025.00	14,025.00	
ASESORA DE VENTAS 06	14,025.00	14,025.00	
ASESORA DE VENTAS 07	12,750.00	12,750.00	
PERSONAL DE PRODUCCIÓN	191,475.00	84,000.00	107,475.00
TOTALES	327,600.00	220,125.00	107,475.00
DETALLE	CONTABLE	TRIBUTARIO	DIFERENCIA PERMANENTE
Gastos de Personal	327,600.00	220,125.00	107,475.00

DIFERENCIA PERMANENTE	IMPUESTO A LA RENTA 29.5%
107,475.00	31,705.00

Determinación del Impuesto a la Renta Corriente

Utilidad antes de Impuestos	657,019.72
REPAROS TRIBUTARIOS	
Diferencias Temporales	-
Diferencias Permanentes	
Depreciación no deducible por revaluación	208,282.02
Cargas de Personal no deducible	107,475.00
Base Imponible	972,776.74
Impuesto a la Renta Corriente	286,969.14
Utilidad después de Impuestos	54,293.56

Objetivo Específico N° 3

“Realizar un análisis comparativo del impacto del reconocimiento de las diferencias temporarias según la NIC 12 en la determinación del Impuesto a la Renta en las empresas del sector industrial del Perú y en la empresa E&M Moore S.A.C. - Lima 2017”

FICHA DE ENCUESTA

Empresa: E&M MOORE S.A.C.

Rubro: Venta de calzado y carteras de cuero fino seleccionado.

Área: Contabilidad, Gerencia General y Gerencia de Comercialización

Lugar: Local de Miraflores

Total Encuestados: 5

La presente encuesta aborda el tratamiento contable del Impuesto a la Renta según la NIC 12; norma que señala el tratamiento contable sobre el impuesto a las ganancias, así como los conocimientos tributarios del Impuesto a la Renta.

SECCIÓN N° 01: Generalidades

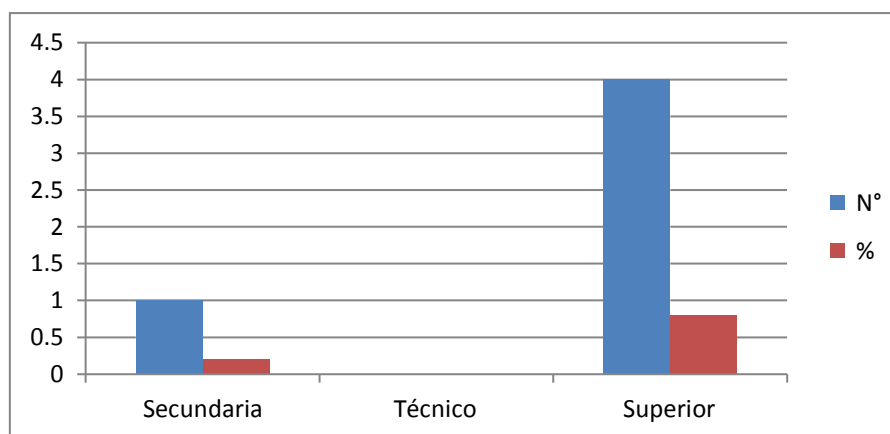
1. ¿Cuál es su grado de instrucción?

- a) Secundaria b) Técnico c) Superior

Tabla N° 01

RESPUESTAS	N°	%
Secundaria	1	20%
Técnico	0	0%
Superior	4	80%
TOTAL	5	100%

Gráfico N° 01



Comentario: Se puede notar en los resultados que del total de personas encuestadas 4 tienen estudios superiores (80%) y sólo 1 tiene secundaria completa (20%).

SECCIÓN N° 02: Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF’S

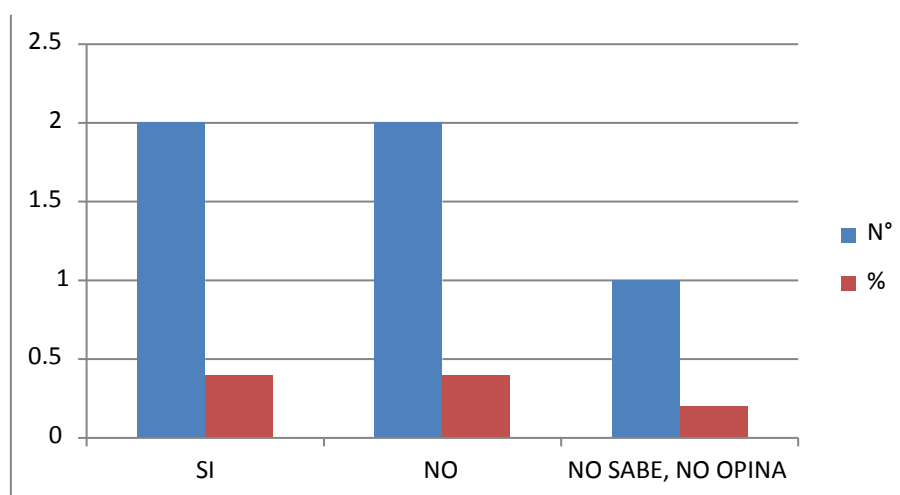
2. ¿Tiene conocimiento o ha escuchado acerca de las NIIF’S?

- a) SI b) NO c) No sabe no opina

Tabla N° 02

RESPUESTAS	N°	%
SI	2	40%
NO	2	40%
NO SABE, NO OPINA	1	20%
TOTAL	5	100%

Gráfico N° 02



Comentario: Por el resultado de la pregunta N° 02 concluimos que sólo dos personas tienen alguna idea acerca de las NIIF'S. Los demás encuestados quienes son los propietarios del negocio desconocen el tema.

3. ¿Conoce la importancia que tiene la aplicación de las NIIF'S en la empresa que dirige o labora?

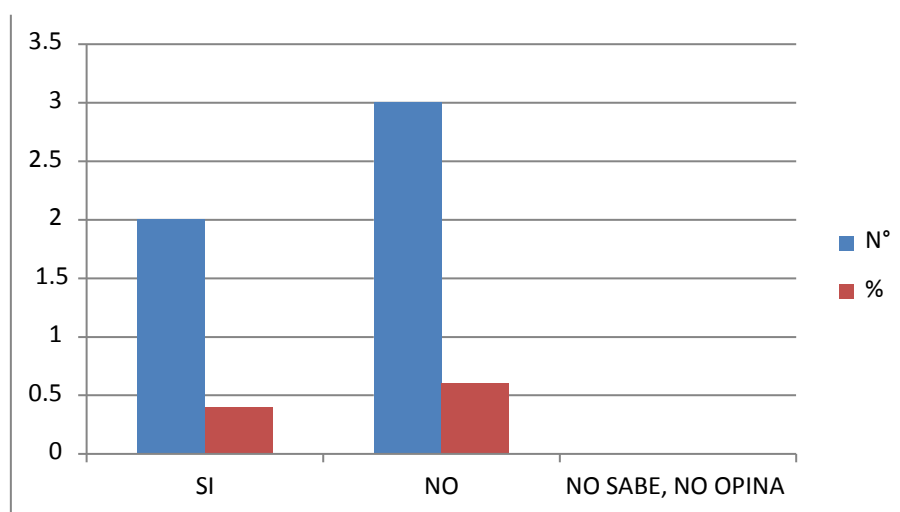
- a) SI b) NO c) No sabe no opina

Tabla N° 03

RESPUESTA 03

RESPUESTAS	N°	%
SI	2	40%
NO	3	60%
NO SABE, NO OPINA	0	0%
TOTAL	5	100%

Gráfico N° 03



Comentario: En la pregunta N° 03 podemos notar que el 60% de los encuestados desconoce la importancia de las NIIF'S. El resultado de esta pregunta, es consecuencia de la pregunta N° 02. Y son nuevamente los directivos de la empresa que respondieron desconocer este tema.

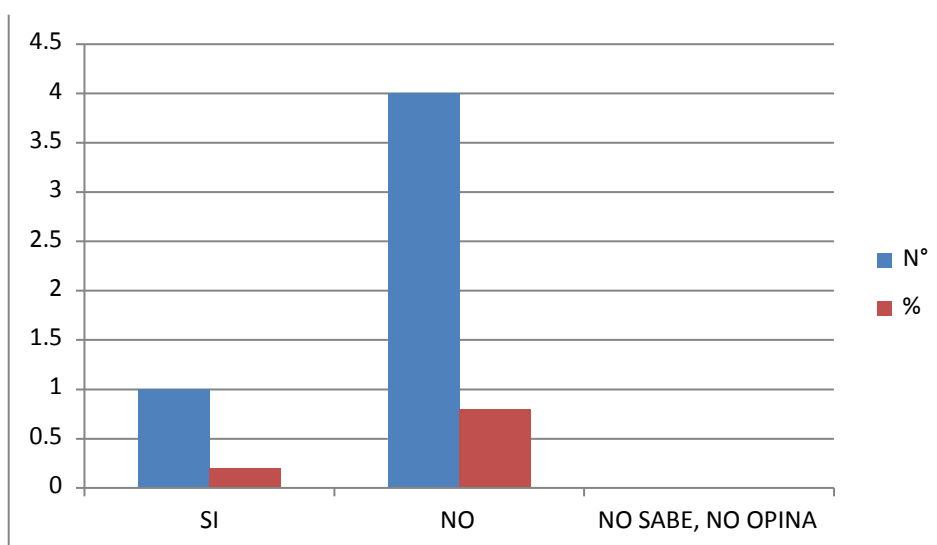
4. ¿Sabía Ud. que elaborar los Estados Financieros bajo NIIF, puede ayudar a una mejor toma de decisiones en la gestión del negocio?

- a) SI b) NO c) No sabe no opina

Tabla N° 04

RESPUESTAS	N°	%
SI	1	20%
NO	4	80%
NO SABE, NO OPINA	0	0%
TOTAL	5	100%

Gráfico N° 04



Comentario: En la pregunta N° 04 notamos que el 80% de los encuestados desconoce que elaborar los estados financieros bajo NIIF'S sería una herramienta muy útil para la toma de decisiones, puesto que los mismos estarían preparados de acuerdo a normas financieras y no tributarios.

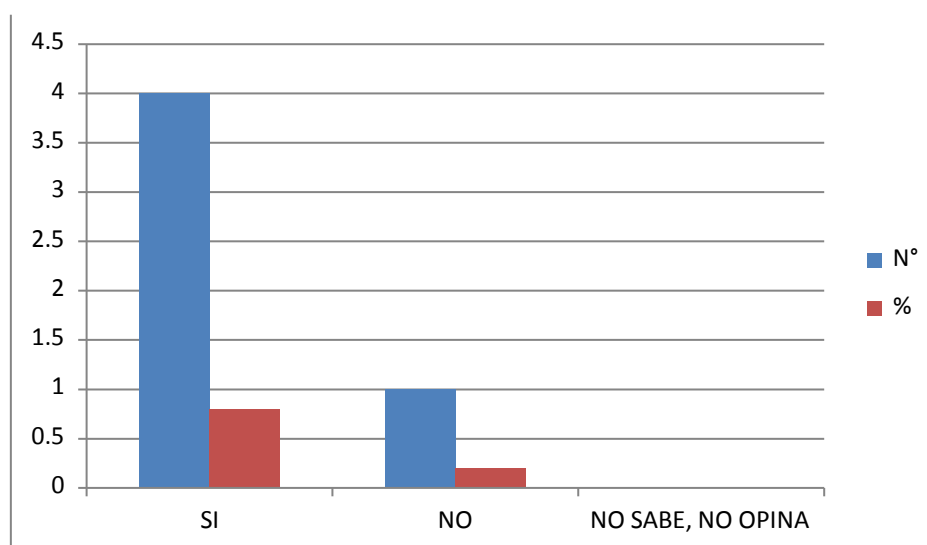
5. ¿Considera Ud. que la Contabilidad sólo sirve para fines tributarios?

- a) SI b) NO c) No sabe no opina

Tabla N° 05

RESPUESTAS	N°	%
SI	4	80%
NO	1	20%
NO SABE, NO OPINA	0	0%
TOTAL	5	100%

Gráfico N° 05



Comentario: En la pregunta N° 05 notamos que el 80% de los encuestados señala que la Contabilidad sólo sirva para fines tributarios. Sólo 01 (20%) ha respondido negativamente. Significando este resultado, que existe desconocimiento de lo valioso y útil que puede ser la contabilidad en la gestión del negocio, cuando se lleva correctamente.

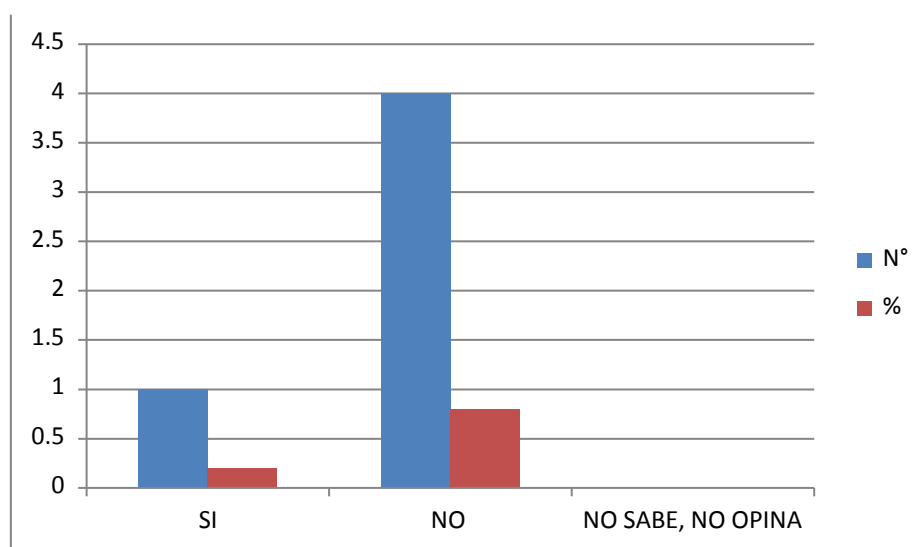
6. De no ser exigible la Contabilidad por la Norma Tributaria ¿Consideraría a la Contabilidad como una herramienta en la gestión del negocio?

- a) SI b) NO c) No sabe no opina

Tabla N° 06

RESPUESTAS	N°	%
SI	1	20%
NO	4	80%
NO SABE, NO OPINA	0	0%
TOTAL	5	100%

Gráfico N° 06



Comentario: al parecer es un resultado típico de muchos propietarios de las mypes, quienes consideran a la contabilidad sólo para fines tributarios. Cómo podemos ver el resultado de esta pregunta N° 06 el 80% señala que no contrataría los servicios de un profesional contable, porque no consideran que la ciencia contable es una herramienta indispensable para la gestión de un negocio.

SECCIÓN N° 03: Impuesto a la Renta: deducciones – Impuesto a la Renta Corriente y Diferido.

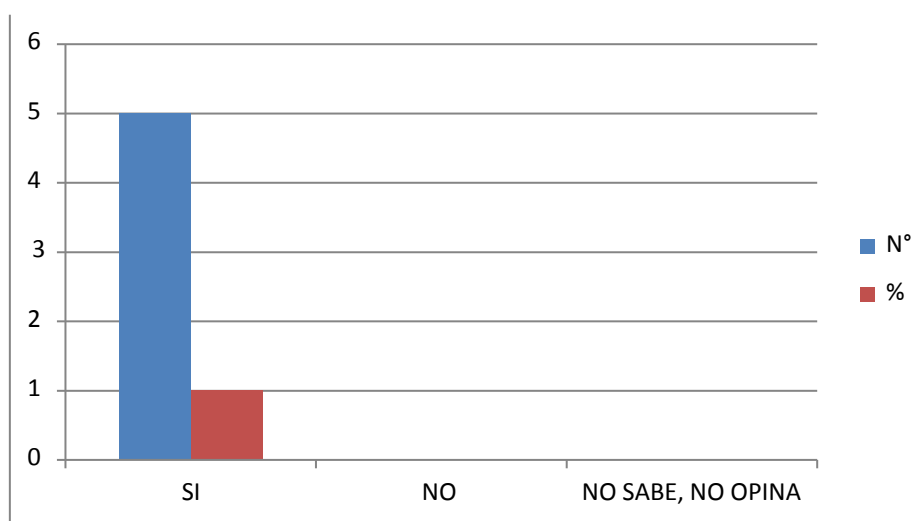
7. ¿La empresa está obligada a presentar declaración anual de renta?

- a) SI b) NO c) No sabe no opina

Tabla N° 07

RESPUESTAS	N°	%
SI	5	100%
NO	0	0%
NO SABE, NO OPINA	0	0%
TOTAL	5	100%

Gráfico N° 07



Comentario: Del resultado de esta pregunta se desprende que los encuestados tienen conocimiento del régimen tributario en qué se encuentra la empresa, razón por la cual conocen que la misma tiene la obligación de presentación declaración anual de renta.

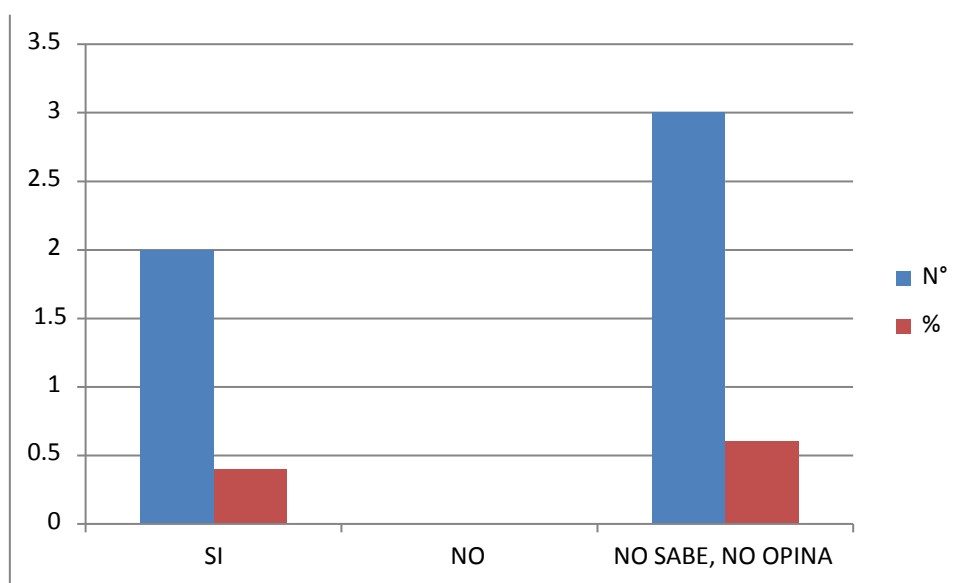
8. ¿La empresa está obligada a presentar balance de comprobación en la presentación de la declaración anual de renta?

- a) SI b) NO c) No sabe no opina

Tabla N° 08

RESPUESTAS	N°	%
SI	2	40%
NO	0	0%
NO SABE, NO OPINA	3	60%
TOTAL	5	100%

Gráfico N° 08



Comentario: del cuadro de tabulación de la pregunta N° 08, se desprende que tanto el Gerente General como el Contador tienen conocimiento que la empresa se encuentra obligada a presentar el balance de comprobación en la declaración anual de renta. El resto de encuestados desconoce si el negocio está o no obligado a incluir la hoja de trabajo en su declaración a anual de renta.

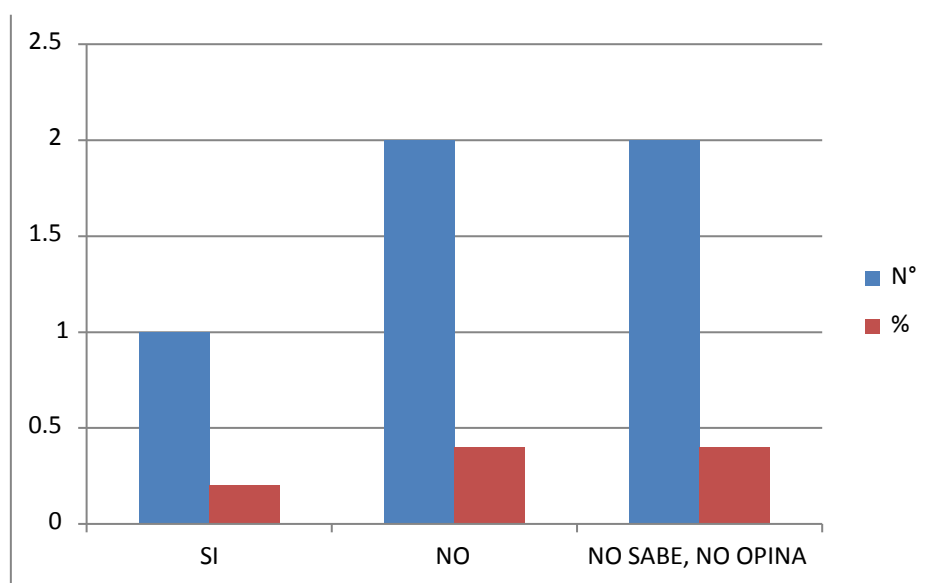
9. ¿Conoce cuáles son los gastos deducibles según la norma tributaria del impuesto a la renta?

- a) SI b) NO c) No sabe no opina

Tabla N° 09

RESPUESTAS	N°	%
SI	1	20%
NO	2	40%
NO SABE, NO OPINA	2	40%
TOTAL	5	100%

Gráfico N° 09



Comentario: del resultado de la pregunta N° 09 sólo el 20% conoce los gastos deducibles aceptados según la Ley del impuesto a la renta. El resto de encuestados desconoce el mismo. Este desconocimiento genera un problema al sustentar debidamente los costos y gastos en que el negocio incurre. Una mayor información haría que los gastos deducibles se sustenten mejor y por tanto el impuesto a la renta corriente sería menor.

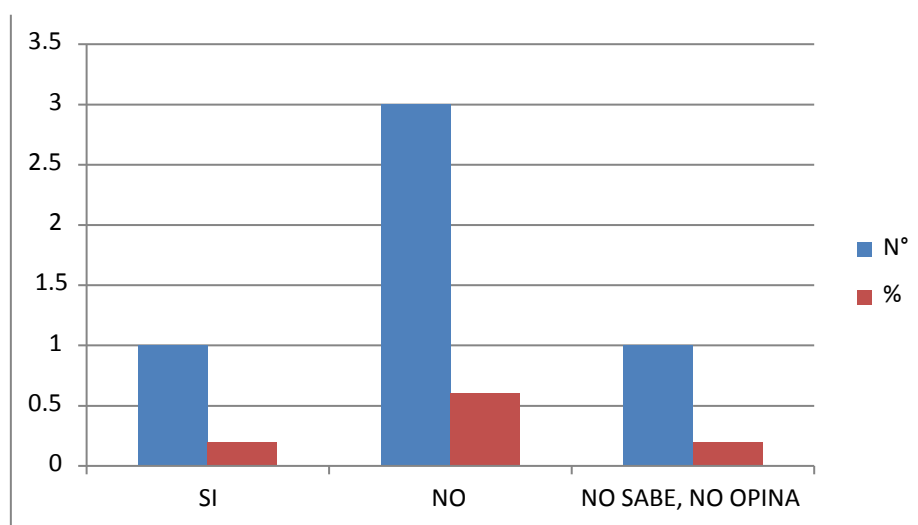
10. ¿Conoce cuáles son los gastos no deducibles según la norma tributaria del impuesto a la renta?

- a) SI b) NO c) No sabe no opina

Tabla N° 10

RESPUESTAS	N°	%
SI	1	20%
NO	3	60%
NO SABE, NO OPINA	1	20%
TOTAL	5	100%

Gráfico N° 10



Comentario: del resultado de la pregunta N° 10 sólo el 20% conoce los gastos que no son deducibles según la Ley del impuesto a la renta. El resto de encuestados desconoce el mismo. De este resultado y el anterior se deduce que el profesional no contable no brinda información tributaria adecuada a los directivos de la empresa. Con una información adecuada se cometerían menos errores y se evitarían contingencias tributarias que pueden llevar a un mayor impuesto a la renta corriente.

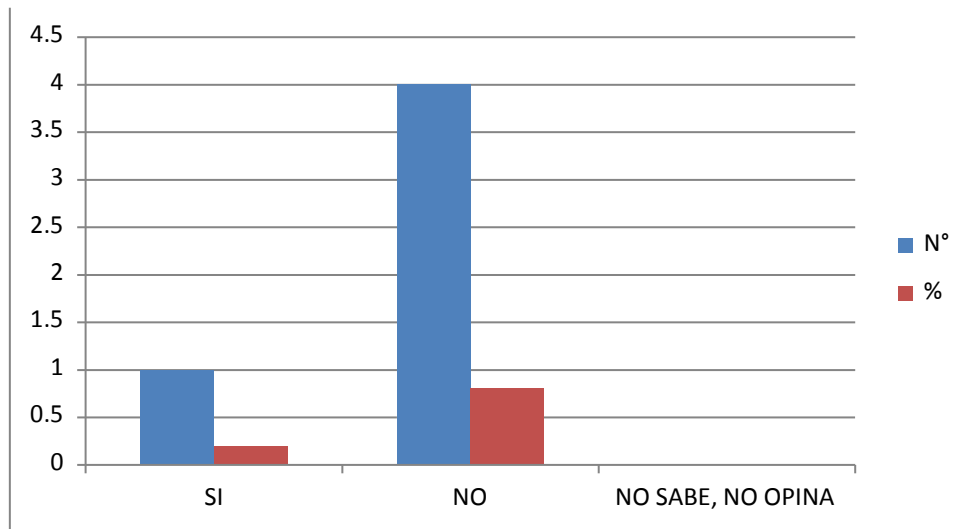
11. ¿Sabía Ud. que la Ley del Impuesto a la Renta no define que son ingresos?

- a) SI b) NO c) No sabe no opina

Tabla N° 11

RESPUESTAS	N°	%
SI	1	20%
NO	4	80%
NO SABE, NO OPINA	0	0%
TOTAL	5	100%

Gráfico N° 11



Comentario: del resultado de la pregunta N° 11 sólo el 20% tiene conocimiento que la norma tributaria no define lo que son ingresos. El resto de encuestados desconoce el tema. Si bien es cierto que los directivos no tienen que ser especialistas en NIIF'S, considero necesario que tengan una idea clara de lo que la norma contable señala. Eso va a influir en el impuesto a la renta corriente.

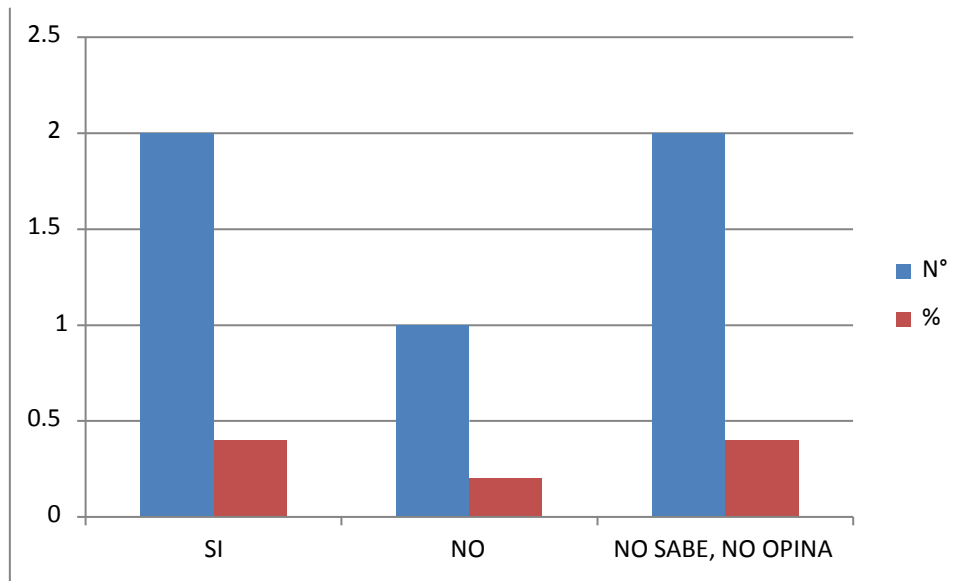
12. ¿Sabe Ud. en qué consiste el principio del devengado?

- a) SI b) NO c) No sabe no opina

Tabla N° 12

RESPUESTAS	N°	%
SI	2	40%
NO	1	20%
NO SABE, NO OPINA	2	40%
TOTAL	5	100%

Gráfico N° 12



Comentario: el principio del devengado es el reconocimiento de un ingreso o gasto en el momento que ocurre, independientemente del pago. Según el resultado de esta pregunta sólo el 40% conoce la definición del devengado contable. El 60% desconoce el significado del mismo. Al respecto considero importante conocer este término puesto que según el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta señala que las rentas de tercera categoría se considerarán en el ejercicio comercial en que se devenguen.

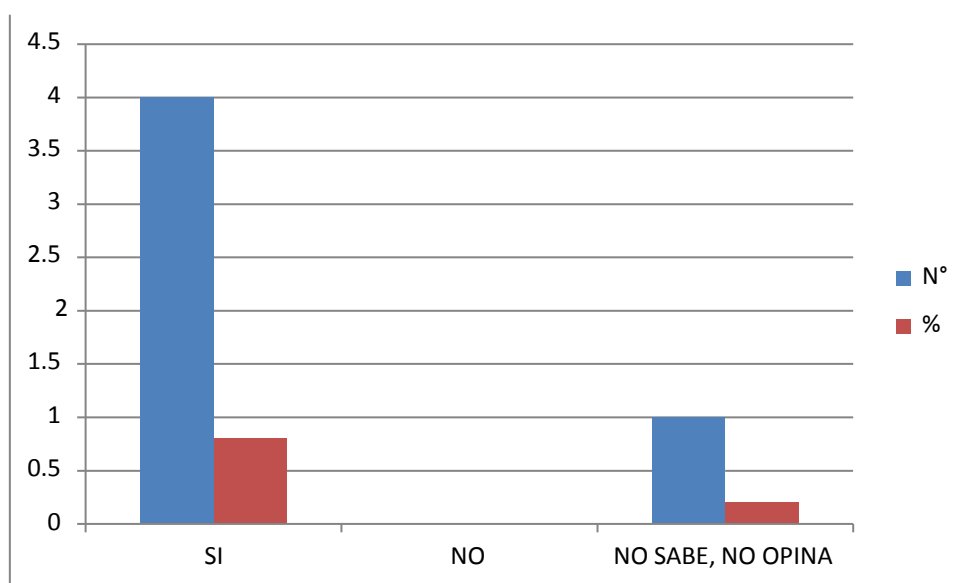
13. ¿Conoce Ud. la tasa actual del impuesto a la Renta?

- a) SI b) NO c) No sabe no opina

Tabla N° 13

RESPUESTAS	N°	%
SI	4	80%
NO	0	0%
NO SABE, NO OPINA	1	20%
TOTAL	5	100%

Gráfico N° 13



Comentario: De total de encuestados el 80% tiene conocimiento del aumento de la tasa del impuesto a la renta de 28% a 29.5%. Sólo 1 encuestado negó tener conocimiento de este incremento. Por lo que se asume entonces que los directivos de la empresa esperan que su impuesto a la renta corriente y diferida aumente a partir del 2017 en adelante, de no presentarse cambios en la norma tributaria.

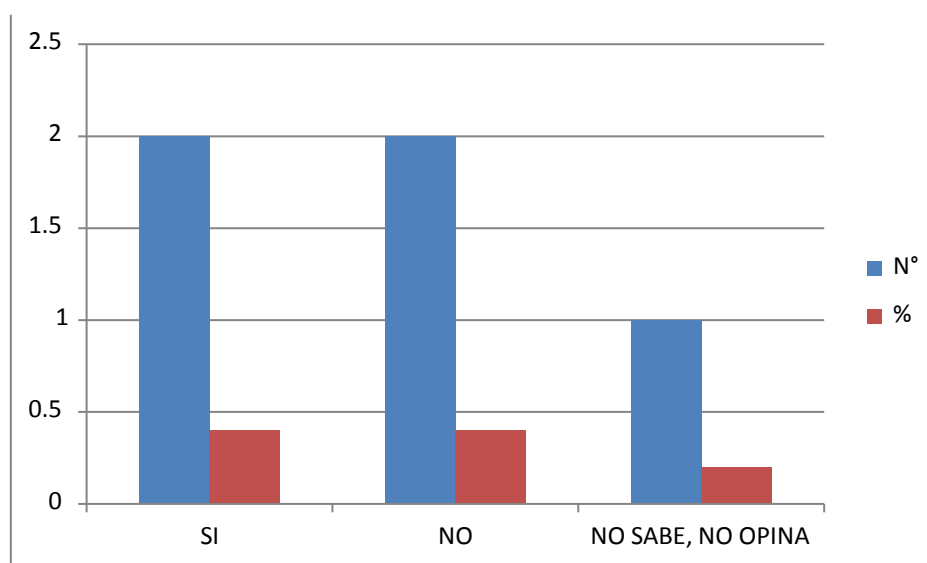
14. ¿Sabe qué es el impuesto a la Renta Diferido?

- a) SI b) NO c) No sabe no opina

Tabla N° 14

RESPUESTAS	N°	%
SI	2	40%
NO	2	40%
NO SABE, NO OPINA	1	20%
TOTAL	5	100%

Gráfico N° 14



Comentario: El impuesto a la renta diferido se genera por las diferencias temporarias, bajo aplicación de la NIC 12, producto de la diferencia entre la norma contable y la tributaria. En el resultado de la pregunta N° 14, se repite lo que viene ocurriendo en preguntas anteriores. Sólo el 40% tiene conocimiento de lo que significa el impuesto a la renta diferido. El profesional contable debería informar sobre este tema a los directivos, para que tengan conocimiento sobre el mismo, puesto que va a reflejarse en los estados financieros.

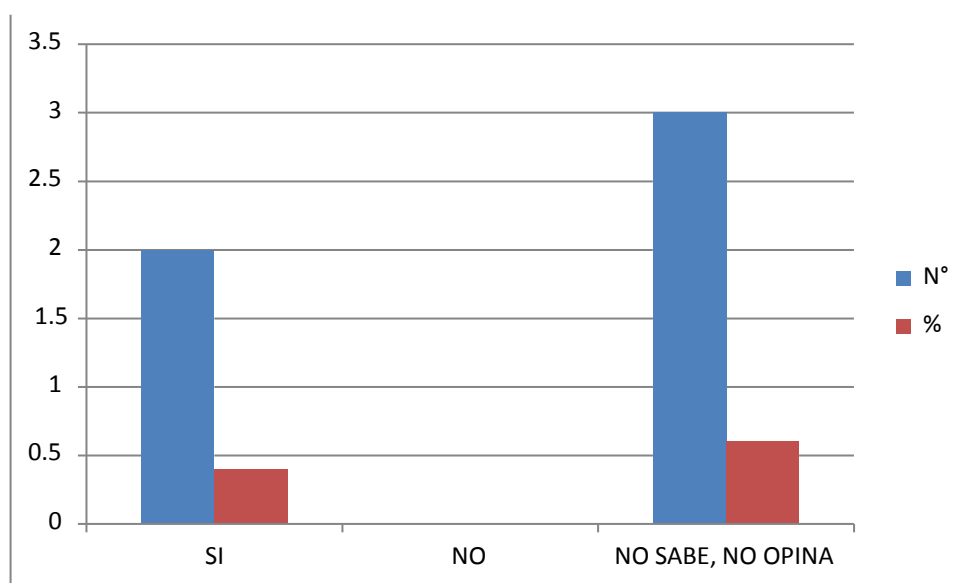
15. ¿Sabe qué es el impuesto a la Renta Corriente?

- a) SI b) NO c) No sabe no opina

Tabla N° 15

RESPUESTAS	N°	%
SI	2	40%
NO	0	0%
NO SABE, NO OPINA	3	60%
TOTAL	5	100%

Gráfico N° 15



Comentario: El impuesto a la renta corriente es el impuesto a la renta terminado. El resultado de la pregunta N° 15 muestra que sólo el 40% de los encuestados tiene claro en que consiste el impuesto a la renta corriente. El resto de encuestados (60%), no lo tiene tan claro por ello es que no se atreve a dar una opinión al respecto.

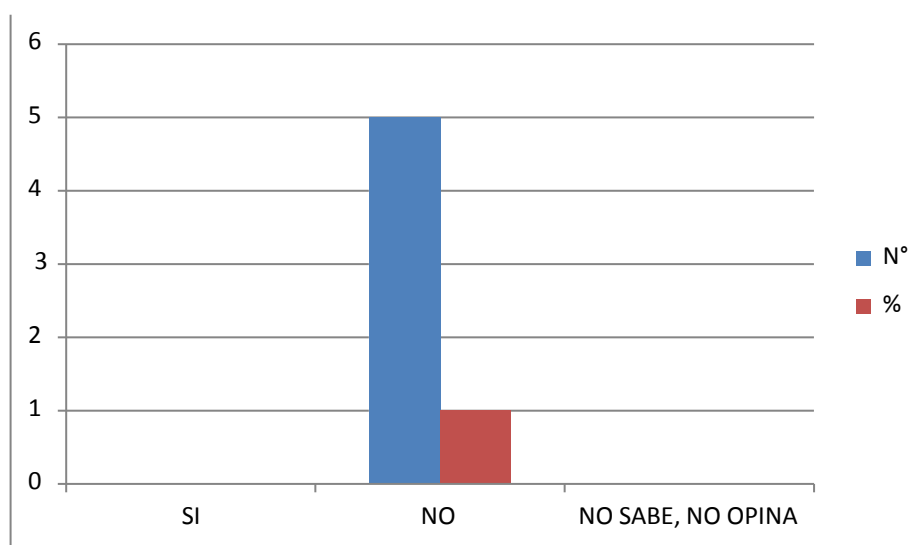
16. ¿La empresa ha realizado reevaluación de activos fijos antes del ejercicio 2017?

- a) SI b) NO c) No sabe no opina

Tabla N° 16

RESPUESTAS	N°	%
SI	0	0%
NO	5	100%
NO SABE, NO OPINA	0	0%
TOTAL	5	100%

Gráfico N° 16



Comentario: la empresa no ha realizado reevaluación de activos fijos en el ejercicio 2015. Podemos llegar a la conclusión por el resultado de la pregunta N° 16, donde los encuestados dejan claro unánimemente que no hubo tal hecho en el ejercicio 2016. Motivo por el cual en su Estado de Situación Financiera del 2015 no se refleja ningún impuesto a la renta diferida, al no haberse generado diferencia temporaria.

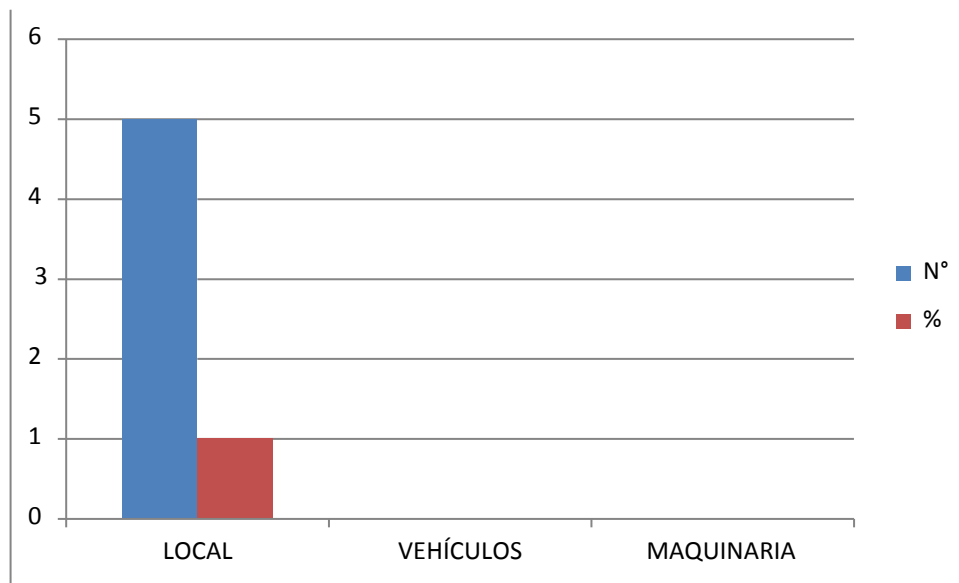
17. ¿Qué clase de activos fijos fueron reevaluados en el 2017?

- a) Local b) Vehículos c) Maquinaria y Equipo

Tabla N° 17

RESPUESTAS	N°	%
LOCAL	5	100%
VEHÍCULOS	0	0%
MAQUINARIA	0	0%
TOTAL	5	100%

Gráfico N° 17



Comentario: Se puede notar en esta pregunta la respuesta unánime de los encuestados. Hubo revaluación de activo fijo del local. Por lo que en el ejercicio 2017 se debió reconocer la reevaluación de activos, así como el impuesto a la renta diferida producto de la diferencia temporaria generada por la depreciación no reconocida por la norma tributaria.

**ANÁLISIS COMPARATIVO DEL IMPACTO DEL RECONOCIMIENTO DE
LAS DIFERENCIAS TEMPORARIAS SEGÚN LA NIC 12 EN LA
DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA EN LAS EMPRESAS DEL
SECTOR INDUSTRIAL DEL PERÚ Y EN LA EMPRESA E&M MOORE S.A.C.
- LIMA 2017.**

Elemento a comparar	Resultados del Objetivo Nro. 1	Resultados del Objetivo Nro. 2	Concordancia
Diferencias Temporarias	Según Gonzales (2014), concluye que en las empresas del sector industrial las diferencias temporarias como resultado de aplicar la norma contable y luego la norma tributaria, originan flujos de efectivos inestables por el pago excesivo de impuestos, sino se aplican la NIC 12.	Según la investigación realizada a la empresa objeto de estudio notamos que la empresa E&M Moore SAC ha tenido diferencias temporarias cuando se aplicó la NIC 12, teniendo como resultado diferencias permanente de acuerdo a la norma tributaria vigente.	Sí coinciden

Impuesto Diferido	Según Berrios (2013), concluye que los reparos tributarios y el diferimiento de impuestos de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento, deben ser contabilizados teniendo como base la NIC 12 “impuesto a la renta”, habiéndose previsto en el Plan Contable General Empresarial, las cuentas específicas para tal fin. La aplicación de la NIC 12 permite exponer en los estados financieros las operaciones	Por otro lado, de la investigación realizada, la empresa E&M Moore SAC, ha reconocido un pasivo diferido como consecuencia de reconocer a valor de mercado el local comercial que tiene en Miraflores, en aplicación de la NIC 16, la misma que será liquidada en el momento en que se venda dicho activo fijo.	Sí coinciden
-------------------	--	---	--------------

efectuadas, así como la diferencia temporal existente, permitiendo a todo lector tener conocimiento de la utilidad comercial y la tributaria.

Impuesto a la Renta	Según Jerez (2013), concluye que la aplicación de la NIC 12 impuesto a las ganancias señala que los costos y gastos deben estar vinculados a los ingresos y que deben ser imputados en el mismo período en que se origina el ingreso. Por lo tanto, si el impuesto se	Según la investigación realizada a la empresa objeto de estudio la empresa E&M Moore SAC ha reconocido su activo fijo a valor de mercado, así como el pago de remuneraciones que no se encuentran en planilla pero que no son deducibles de acuerdo a la norma tributaria,	Sí coinciden
---------------------	---	--	--------------

relaciona con sin embargo
ingresos o financieramente
ganancias de un debe ser registrados
período debe por ser un gasto de
imputarse como la entidad. El
gasto (impuesto) en reconocer el local
el mismo período comercial a valor
en que se generaron de mercado ha
los ingresos o generado un pasivo
ganancias, visto así diferido en
surge el método del aplicación de la
Impuesto a la NIC 12 y el
Renta Diferido, a reconocimiento de
través del cual se activos y pasivos
asocian de acuerdo a NIIF.
adecuadamente en
el tiempo el ingreso
con el gasto
relacionado (la
Utilidad Contable y
el gasto por
Impuesto a la
Renta),
determinando de

esta manera el
gasto que se
origina
contablemente
sobre la base de lo
causado.

4.2 Análisis y discusión de resultados

Objetivo Específico N° 01: Determinar el impacto del reconocimiento de las diferencias temporarias según la NIC 12 en la determinación del Impuesto a la Renta en las empresas del sector industrial del Perú; Gonzales Fuentes, 2014; Samamé Ascorbe & Villajulca Velásquez, 2016; Jerez Rodríguez, 2013; Astudillo Méndez, 2013; Berrios Galarza, 2013. En sus respectivos trabajos de Investigación de Tesis han señalado que la aplicación de la NIC 12 trae como consecuencia la determinación de las diferencias temporarias esto a razón que existe ciertos procedimientos que señala norma contable que no se condicen con la norma fiscal, lo que lleva tributariamente a determinar las diferencias temporales y permanentes, así como el activo (pasivo) diferido permitiendo elaborar los estados financieros de forma más confiables cumpliendo de ese modo el objetivo de ser una representación estructurada de la situación y del rendimiento financiero de una entidad.

Al elaborar los estados financieros bajo la guía de la NIC 12, se podrá reconocer el impuesto a las ganancias deducibles o imponibles que en ejercicios posteriores de liquidarán o se recuperarán, la misma que se verá

reflejado a través del reconocimiento de los activos tributarios diferidos o pasivos tributarios diferidos.

Objetivo Específico N°02: Determinar el impacto del reconocimiento de las diferencias temporarias según la NIC 12 en la determinación del Impuesto a la Renta en la empresa E&M Moore S.A.C. – Lima 2017.

A través de este trabajo de investigación de tesis se ha podido determinar las diferencias temporales y permanentes en la empresa E&M Moore S.A.C. en el ejercicio 2017. De los cálculos realizados se ha podido determinar que en el ejercicio 2017, no hubo diferencias temporales, pero sí permanentes. A este respecto considero necesario realizar una distinción entre lo que son las diferencias temporales con las diferencias temporarias. Las diferencias temporales, son las que existen entre el resultado contable y el tributario en un determinado período y que se revertirán en el ejercicio siguiente o posteriores. En cambio, las diferencias temporarias son aquellas que existen entre la base tributaria de un activo o pasivo y su importe registrado en libros plasmado en el Estado de Situación Financiera que puede revertirse en ejercicios futuros.

La empresa E&M Moore en el ejercicio del 2017 ha generado una diferencia temporaria por un monto de S/. 4, 165,640.38 debido a una revaluación de activo fijo (local comercial). Lo que ha generado un pasivo tributario diferido de S/. 1, 228,863.91 por concepto de impuesto a la renta diferida. Esto a razón de que la norma tributaria no acepta la deducción de la depreciación del activo fijo por revaluación de activos salvo en el caso de reorganización de sociedades. Además de ello también se ha generado una diferencia

permanente por un monto de S/. 107,475.00 por cargas de personal no deducibles según la norma tributaria. Lo que ha significado un pago adicional de Impuesto a la Renta Corriente de S/. 93,148.32, debido a los reparos expuestos.

Objetivo Específico N° 03: Realizar un análisis comparativo del impacto del reconocimiento de las diferencias temporarias según la NIC 12 en la determinación del Impuesto a la Renta en las empresas del sector industrial del Perú y en la empresa E&M Moore S.A.C. - Lima 2017.

Respecto a las Diferencias Temporarias según Gonzales (2014), concluye que en las empresas del sector industrial las diferencias temporarias como resultado de aplicar la norma contable y luego la norma tributaria, originan flujos de efectivos inestables por el pago excesivo de impuestos, sino se aplican la NIC 12.

Estos resultados **sí coinciden** con los resultados obtenidos en la empresa E&M MOORE SAC.

Respecto al Impuesto Diferido según Berrios (2013), concluye que los reparos tributarios y el diferimiento de impuestos de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento, deben ser contabilizados teniendo como base la NIC 12 “impuesto a las ganancias”, habiéndose previsto en el Plan Contable General Empresarial, las cuentas específicas para tal fin.

Estos resultados **sí coinciden** con los resultados obtenidos en la empresa E&M MOORE SAC.

Respecto al Impuesto a la Renta según Jerez (2013), concluye que la aplicación de la NIC 12 impuesto a las ganancias señala que los costos y

gastos deben estar vinculados a los ingresos y que deben ser imputados en el mismo período en que se origina el ingreso. Por lo tanto, si el impuesto se relaciona con ingresos o ganancias de un período debe imputarse como gasto (impuesto) en el mismo período en que se generaron los ingresos o ganancias, visto así surge el método del Impuesto a la Renta Diferido, a través del cual se asocian adecuadamente en el tiempo el ingreso con el gasto relacionado (la Utilidad Contable y el gasto por Impuesto a la Renta), determinando de esta manera el gasto que se origina contablemente sobre la base de lo causado.

Estos resultados **sí coinciden** con los resultados obtenidos en la empresa E&M MOORE SAC.

Respecto a los Estados Financieros según Samamé y Villajulca (2016), llegaron a la conclusión que la correcta aplicación de la NIC 12 tuvo un impacto positivo en los Estados Financieros debido a que permitió, se presenten de manera razonable los Estados Financieros, permitiendo que la Alta Gerencia tome decisiones más certeras en base al análisis de sus estados financieros. Según Astudillo (2013), llegó a la conclusión que el personal administrativo del área de contabilidad - de la empresa que utilizó para realizar su trabajo de investigación - en los periodos anteriores llevaron una contabilidad basado en las normas tributarias obteniendo como resultado un informe no financiero.

Estos resultados **sí coinciden** con los resultados obtenidos en la empresa E&M MOORE SAC.

V. CONCLUSIONES

Según el objetivo específico N° 01:

Se logró demostrar que la determinación y la medición del impuesto Corriente y Diferido del Impuesto a la Renta se deben realizar mediante la guía que ofrece la NIC 12. Se pudo establecer que la norma contable en mención prescribe el tratamiento contable del impuesto a las ganancias, así como la contabilización de las consecuencias fiscales de las transacciones y otros sucesos. Se estableció además que esta norma aborda el reconocimiento de activos (pasivos) por impuestos diferidos, las mismas que se espera que se recupere el primero y se liquide el segundo.

Según el objetivo específico N° 02:

Se logró determinar la existencia de diferencias temporarias en la empresa E&M Moore S.A.C. en el ejercicio 2017, lo que generaron diferencias permanentes, así como el reconocimiento de un impuesto a la renta diferida por la depreciación de activo fijo revaluado que no es deducible tributariamente.

Según el objetivo específico N° 03:

Se logró determinar que con respecto al impuesto a la renta diferida existe poco conocimiento, por falta de información adecuada. En la medida que se conozca las implicancias y la importancia de las NIIF'S en los estados financieros, sobre todo en la contabilización del impuesto a las ganancias, materia de esta tesis, por parte de los directivos de la entidad se podrá mejorar la elaboración de los mismos.

Según el objetivo específico N° 04

1. Según el cuestionario realizado, se recomienda mejorar la capacitación de la plana directiva de la empresa con el propósito de conocer la importancia de la información financiera y el valor que puede generar en su toma de decisiones.
2. Se recomienda dar mayor consideración a las políticas contables, por parte de la gerencia. Se debe entender que las políticas en materia contable deben ser establecidas por la gerencia, porque ellas van a permitir tener estados financieros confiables y útiles para la gestión del negocio en lugar de sólo ver a la contabilidad como una herramienta meramente tributaria.
3. Para la determinación de las diferencias temporarias es necesario la aplicación de la NIC 12 para su elaboración, pero al mismo tiempo también se hace relevante la elaboración de los estados financieros de acuerdo a las NIIF. Si se hace solo de manera parcial no se estaría cumplimiento con el objetivo de la norma contable de tener estados financieros útiles y confiables. Por otro lado, tributariamente también es importante a fin de evitar contingencias tributarias; al tener un mayor conocimiento de las operaciones del negocio, así como el reconocimiento de los activos, pasivos, ingresos y gastos de acuerdo a las NIIF, podremos aplicar la norma tributaria que corresponde y reflejar el gasto tributario fielmente en los estados financieros.

VI. RECOMENDACIONES

Según las conclusiones obtenidas para cada objetivo de estudio en esta investigación, podemos dar como conclusión general que la determinación de las diferencias temporarias según la Norma Internacional Contable 12 sí afecta la determinación del Impuesto a la Renta, así como la presentación de los Estados Financieros; dando origen a las siguientes recomendaciones:

- Tomar en cuenta la NIC 12, al momento de contabilizar el impuesto a las ganancias, esto va a permitir cumplir mejor la finalidad de los estados financieros, que es el de reflejar fielmente la situación y rendimiento financiero de una entidad.
- Asegurarse de establecer las diferencias temporarias al momento de determinar el impuesto corriente a las ganancias, así como las diferencias temporales y permanentes según la norma tributaria vigente en nuestro país. Hacerlo evitará reparos o contingencias tributarias con la administración tributaria.
- Se debe tener en cuenta que la contabilidad es por naturaleza financiera no tributaria. Por ello se recomienda que al momento de elaborar los estados financieros para determinar el impuesto a la renta se tome en cuenta lo estipulado la NIC 12 así como las NIIF en general para su elaboración.

VII. CONSIDERACIONES FINALES

7.1 Referencias Bibliográficas

- ABANTO BROMLEY, M. (2014). *NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD 2015*. LIMA: Gaceta Jurídica S.A.C.
- ACTUALIDAD EMPRESARIAL. (2016). *IMPUESTO A LA RENTA CORRIENTE Y DIFERIDO, RECONOCIMIENTO SEGÚN LA NIC 12*. Lima: Editores Pacífico SA.
- ALVA MATEUCCI, M., FLORES GALLEGOS, J., EFFIO PEREDA, F., PEÑA CASTILLO, J., OYOLA LÁZARO, C., LUQUE LIVÓN, L., . . . GARCÍA SHAPIAMA, I. (2017). *REFORMA TRIBUTARIA 2017 ANÁLISIS Y COMENTARIOS*. Lima: Pacífico Editores S.A.C.
- ALVA MATEUCCI, M., RAMOS ROMERO, G., MAMANI YUPANQUI, Y., REYES PUCHURI, V., LUQUE LIVON, L., URIBE ECHEVARRIA, J., . . . VALDIVIEZO ROSADO, J. (DICIEMBRE 2018). *CIERRE CONTABLE Y TRIBUTARIO 2018*. LIMA PERU: PACIFICO EDITORES SAC.
- ALVARADO ORTIZ, A. (2011). *Aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) relacionadas al*. Recuperado el 05 de 2017, de <http://repositorio.upn.edu.pe>: <http://repositorio.upn.edu.pe/bitstream/handle/11537/1323/Alvarado%20Ortiz%2C%20Andrea%20Cecilia.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- APAZA MEZA, M. (2015). *ADOPCIÓN Y APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA*. Lima: Pacífico Editores SAC.

- APAZA MEZA, M. (2015). *PCGE Y NIIF APLICADOS A SECTORES ECONÓMICOS*. Lima: Pacífico Editores S.A.C.
- AREVALO VELA, J. (2016). *TRATADO DE DERECHO LABORAL*. Lima: Pacífico Editores S.A.C.
- ASTUDILLO MÉNDEZ, L. (Septiembre de 2013). *ESTUDIO DEL IMPACTO TRIBUTARIO Y FINANCIERO SOBRE LA*. Recuperado el 05 de 2017, de <http://repositorio.unemi.edu.ec: http://repositorio.unemi.edu.ec/bitstream/123456789/562/3/ESTUDIO%20DEL%20IMPACTO%20TRIBUTARIO%20Y%20FINANCIER%20SOBRE%20LA%20APLICACION%20DE%20LA%20NIC%2012%20IMPUESTO%20A%20LAS%20GANANCIAS%20EN%20LOS%20ESTADOS%20FINANCIEROS%20DE%20ALGOSA%20CORP%20S.A>
- AYALA ZAVALA, P. (2018). *NIIF APLICACIÓN PRÁCTICA DE LA NIIF 15 INGRESOS ORDINARIOS PROVENIENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES*. LIMA PERÚ: AYALA EDITORES.
- BERNAL ROJAS, J. A. (2017). Efectos en el impuesto a la renta diferido por el aumento del a tasa del Impuesto a la Renta. *Actualidad Empresarial*, 18 - 110.
- BERNAL ROJAS, J. A. (2017). *MANUAL PRÁCTICO DEL IMPUESTO A LA RENTA 2016 - 2017*. Lima: Pacífico Editores S.A.C.
- BERRIOS GALARZA, E. T. (2013). *ULADECH CATÓLICA*. Recuperado el Marzo de 2017, de <http://erp.uladech.edu.pe/bibliotecavirtual/?ejemplar=00000032273>

- BRAVO CUCCI, J. (2003). *FUNDAMENTOS DEL DERECHO TRIBUTARIO*. Lima: Palestra Editores.
- BUSTOS JARPA, C., & GARRIDO MARTINEZ, H. (Febrero de 2013). *Cybertesis Universidad del Bio-Bio*. Recuperado el Marzo de 2017, de http://cybertesis.ubiobio.cl/tesis/2013/bustos_c/doc/bustos_c.pdf
- CAJO SIGUA, Á. I. (2016). *MANUAL PRÁCTICO DE LAS NIIF TRATAMIENTO CONTABLE TRIBUTARIO*. Lima: Pacífico Editores S.A.C.
- CAJO SIGUAS, J., & ÁLVAREZ ILLANES, J. F. (2016). *MANUAL PRÁCTICO DE LAS NIIF TRATAMIENTO CONTABLE TRIBUTARIO*. Lima: Pacífico Editores SAC.
- CALATAYUD PACO, J., & HURTADO JAÚREGUI, C. (2017). *TRATAMIENTO CONTABLE DE LA NIC 12 "IMPUESTO A LAS GANANCIAS" EN LA EMPRESA DISTRIBUIDORA AREQUIPEÑA SAC 2014-2015*. AREQUIPA: UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA.
- CHANG HUARI, S. (2011). *Estudio de las normas internacionales de información*. Recuperado el 05 de 2017, de <http://sisbib.unmsm.edu.pe>:
[http://sisbib.unmsm.edu.pe/bibVirtualData/Tesis%20para%20marcaci%C3%B3n%20\(para%20Inform%C3%A1tica\)/2011/chang_hs%20\(FALTAN%20LOS%20ANEXOS%20III%20y%20IV%20-%20BUSCAR%20EN%20EL%20IMPRESO\)/chang_hs.pdf](http://sisbib.unmsm.edu.pe/bibVirtualData/Tesis%20para%20marcaci%C3%B3n%20(para%20Inform%C3%A1tica)/2011/chang_hs%20(FALTAN%20LOS%20ANEXOS%20III%20y%20IV%20-%20BUSCAR%20EN%20EL%20IMPRESO)/chang_hs.pdf)
- Corpus Real, M. S. (2015). *El sistema de detracciones y su influencia en la liquidez de las empresas del Perú: Caso empresa de transporte de*

bienes shalom empresarial S.A.C Chimbote, 2014. Chimbote, Ancash, Perú.: Universidad Catolica Los Angeles de Chimbote.

DINO JARACH. (1996). *FINANZAS PÚBLICAS Y DERECHO TRIBUTARIO*. Buenos Aires: Abeledo-Perrot.

ELÍAS ALÍAS, M., MARTÍNEZ GARCÍA, J., & PORTILLO CHICAS, A. (2010). *ANÁLISIS Y APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD 12 IMPUESTO A LAS GANANCIAS, Y SUS EFECTOS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LAS EMPRESAS DEL SECTOR COMERCIO*. San Salvador: Universidad de El Salvador.

FERRER QUEA, A. (2016). *CUENTAS DE GESTIÓN DEL PCGE CONCORDADO CON LAS NIIF*. Lima: Pacífico Editores S.A.C.

FLORES GALLEGOS, J., & RAMOS ROMERO, G. (JUNIO 2018). *MANUAL TRIBUTARIO 2018*. LIMA PERU: PACÍFICO EDITORES SAC.

FLORES SORIA, J. (2015). *ANÁLISIS FINANCIERO PARA CONTADORES Y SU INCIDENCIA EN LAS NIIF*. Lima: Pacífico Editores S.A.C.

GARCÍA MULLÍN, R. (1978). *MANUAL DEL IMPUESTO A LA RENTA*. Buenos Aires: Centro Interamericano de Estudios Tributarios.

GARCÍA QUISPE, J. L., & HIRACHE FLORES, L. L. (2011). *TODO SOBRE LA NIC 12 Y SUS IMPLICANCIAS TRIBUTARIAS EN EL IR*. Lima: Instituto Pacífico SAC.

GARCÍA VIZCAINO, C. (1997). *DERECHO TRIBUTARIO Tomo III*. Buenos Aires: Depalma.

- GONZALEZ FUENTES, J. (Julio de 2014). *EFFECTO DE LA APLICACIÓN DE LA NIC 12 IMPUESTO*. Recuperado el 05 de 2017, de <http://repositorio.ug.edu.ec>:
<http://repositorio.ug.edu.ec/bitstream/redug/6051/1/TESIS%20MAGISTER%20TRIBUTACION%20Y%20FINANZAS-%20NIC%2012%20A%20LAS%20EMPRESAS-%20P.GONZALEZ%20FUENTES.pdf>
- GUTIERREZ ROJAS, J. O., & RODRIGUEZ QUEZADA, M. A. (Noviembre de 2013). *REPOSITORIO UNIVERSIDAD PRIVADA ANTENOR ORREGO*. Recuperado el Marzo de 2017, de http://repositorio.upao.edu.pe/bitstream/upaorep/127/1/GUTIERREZ_JUNIOR_EFECTOS_INOCRPORACION_NIIF.pdf
- HIRACHE FLORES, L. (2012). *DIFERENCIAS PERMANENTES Y TEMPORALES NIC 12 - IMPUESTO A LAS GANANCIAS*. Lima: Editores Pacífico SAC.
- IFRS Foundation IASB. (2016). *MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS PERÚ*. Recuperado el Marzo de 2017, de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/no_oficializ/nic/ES_GVT_RedBV2016_IAS12.pdf
- JEREZ RODRÌGUEZ, S. (2013). *IMPLICACIONES CONTABLES Y TRIBUTARIAS DE LA*. Recuperado el 05 de 2017, de <http://repositorio.uasb.edu.ec>:
<http://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/3743/1/T1298-MT-Jerez-Implicaciones.pdf>

LEON HUAYANCA , M. (OCTUBRE 2018). *AUDITORIA TRIBUTARIA PREVENTIVA Y PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN*. LIMA PERU: PACIFICO EDITORES SAC.

MOHAMED MAMDOUH, E. A. (2012). *The Effect of the Recognition for the Tax Assets on Earnings Management*. El Cairo Egipto: Cairo University.

MOLINA FAJARDO, M. A. (Noviembre de 2006). *BIBLIOTECA UNIVERSIDAD SAN CARLOS DE GUATEMALA*. Recuperado el Marzo de 2017, de http://biblioteca.usac.edu.gt/tesis/03/03_1865.pdf

REIG, E., GEBHARDT, J., & MALVITANO, R. (2006). *IMPUESTOS A LAS GANANCIAS*. Buenos Aires: Ediciones Macchi .

SAMAMÉ ASCORBE, R. P., & VILLAJULCA VELÁSQUEZ, C. A. (2016). *REPOSITORIO UNIVERSIDAD PRIVADA ANTENOR ORREGO*. Recuperado el Marzo de 2017, de http://repositorio.upao.edu.pe/bitstream/upaorep/2345/1/RE_CONT_RAUL.SAMAME_CESAR.VILLAJULCA_APLICACION.DE.LA.NI.C.12.IMPUESTO.A.LAS.GANANCIAS_DATOS.PDF

TAMAYO MURILLO, C., & VÁSQUEZ PÉREZ, H. A. (2012). *REPOSITORY UNIVERSIDAD DE MEDELLÍN*. Recuperado el Marzo de 2017, de <http://repository.udem.edu.co/bitstream/handle/11407/230/Efectos%20en%20el%20impuesto%20diferido%20por%20la%20convergencia%20a%20las%20Normas%20Internacionales%20de%20Informaci%C3%B3n%20Financiera%20en%20Colombia.pdf?sequence=1>

VALDIVIA LOAYZA, F. Q. (2016). *TODO SOBRE ACTIVOS APLICACIÓN DE LAS NIIF Y EL PCGE*. Lima: Pacífico Editores S.A.C.

VILLAZANA OCHOA, S., & ARIAS COPITAN, P. (2014). *REPAROS FRECUENTES EN EL IGV Y EN EL IR*. LIMA: Gaceta Jurídica S.A.

ZANS ARIMANA, W. (02 de 2011). *DIFERENCIAS TEMPORALES CON EL NUEVO*. Recuperado el 05 de 2017, de <http://www.unac.edu.pe>:
http://www.unac.edu.pe/documentos/organizacion/vri/cdcitra/Informes_Finales_Investigacion/Marzo_2011/IF_ZANS_ARIMANA_FCC.PDF

5.2 ANEXOS

ANEXO 01: Matriz de Consistencia Lógica

LAS DIFERENCIAS TEMPORARIAS SEGÚN LA NIC 12 Y SU IMPACTO EN LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR INDUSTRIAL DEL PERÚ: CASO EMPRESA E&M MOORE S.A.C. – LIMA 2017

TÍTULO DE LA TESIS	ENUNCIADO DEL PROBLEMA	OBJETIVO PRINCIPAL	OBJETO	JUSTIFICACIÓN	HIPÓTESIS
LAS DIFERENCIAS TEMPORARIAS SEGÚN LA NIC 12 Y SU IMPACTO EN LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR INDUSTRIAL DEL PERÚ: CASO EMPRESA E&M MOORE S.A.C. – LIMA 2017	¿Cuál es el impacto reconocimiento de las diferencias temporarias según la NIC 12, en la determinación del Impuesto a la Renta en las empresas del sector industrial del Perú y en la empresa E&M Moore S.A.C. – Lima 2017?	Determinar y describir el impacto del reconocimiento de las diferencias temporarias según la Norma Internacional Contable 12 en la determinación del Impuesto a la Renta en las empresas del sector industrial del Perú: caso empresa E&M Moore S.A.C. – Lima 2017	Analizar el impacto del reconocimiento de las diferencias temporarias según la NIC 12 en la determinación del Impuesto a la Renta en la empresa E&M Moore S.A.C. – Lima 2017	Mayor conocimiento teórico de la NIC 12 y el reconocimiento de las diferencias temporarias. Conocer el impacto en la determinación del Impuesto a la Renta el reconocimiento de las diferencias temporarias según la NIC12. Contribuir en el aumento del conocimiento de la temática señalada en la presente investigación.	No aplica

ANEXO 02

ENCUESTA

Estimados señores, agradecería se sirvan llenar la presente encuesta, agradeciendo de antemano su atención y colaboración.

Instrucciones: Leer atentamente y marcar con X

SECCIÓN N° 01: Generalidades

1. ¿Cuál es su grado de instrucción?

- a) Secundaria b) Técnico c) Superior

SECCIÓN N° 02: Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF´S

2. ¿Tiene conocimiento o ha escuchado acerca de las NIIF´S?

- a) SI b) NO c) No sabe no opina

3. ¿Conoce la importancia que tiene la aplicación de las NIIF´S en la empresa que dirige o labora?

- a) SI b) NO c) No sabe no opina

4. ¿Sabía Ud. que elaborar los Estados Financieros bajo NIIF, puede ayudar a una mejor toma de decisiones en la gestión del negocio?

- a) SI b) NO c) No sabe no opina

5. ¿Considera Ud. que la Contabilidad sólo sirve para fines tributarios?

- a) SI b) NO c) No sabe no opina

6. De no ser exigible la Contabilidad por la Norma Tributaria ¿Consideraría a la Contabilidad como una herramienta en la gestión del negocio?

- a) SI b) NO c) No sabe no opina

SECCIÓN N° 03: Impuesto a la Renta: deducciones – Impuesto a la Renta Corriente y Diferido.

- 7. ¿La empresa está obligada a presentar declaración anual de renta?**
a) SI b) NO c) No sabe no opina
- 8. ¿La empresa está obligada a presentar balance de comprobación en la presentación de la declaración anual de renta?**
a) SI b) NO c) No sabe no opina
- 9. ¿Conoce cuáles son los gastos deducibles según la norma tributaria del impuesto a la renta?**
a) SI b) NO c) No sabe no opina
- 10. ¿Conoce cuáles son los gastos no deducibles según la norma tributaria del impuesto a la renta?**
a) SI b) NO c) No sabe no opina
- 11. ¿Sabía Ud. que la Ley del Impuesto a la Renta no define que son ingresos?**
a) SI b) NO c) No sabe no opina
- 12. ¿Sabe Ud. en qué consiste el principio del devengado?**
a) SI b) NO c) No sabe no opina
- 13. ¿Conoce Ud. la tasa actual del impuesto a la Renta?**
a) SI b) NO c) No sabe no opina
- 14. ¿Sabe qué es el impuesto a la Renta Diferido?**
a) SI b) NO c) No sabe no opina
- 15. ¿Sabe qué es el impuesto a la Renta Corriente?**
a) SI b) NO c) No sabe no opina

16. ¿La empresa ha realizado reevaluación de activos fijos antes del ejercicio 2016?

- a) SI b) NO c) No sabe no opina

17. ¿Qué clase de activos fijos fueron reevaluados en el 2017?

- a) Local b) Vehículos c) Maquinaria y Equipo

GRACIAS POR SU COLABORACIÓN