



Facultad de Administración y Negocios

Contabilidad

Trabajo de Investigación:

“Incidencia de la aplicación del método de depreciación acelerada en la determinación del resultado contable y tributario en la empresa KBSP en el periodo 2018”

Autor(es):

BOLIVAR CORNELIO, Yesenia Laura - 1610945
QUISPE QUISPE, Jorge Luis – 1637275

para optar el Grado Académico de Bachiller en
Contabilidad

Lima – Perú

2019

Dedicatoria.

A nuestros padres por siempre mostrarnos su apoyo, comprensión y confianza para mejorar cada día como ser humano para contribuir con la sociedad.

Agradecimiento

A nuestros docentes de la universidad que en estos años académicos, compartieron sus conocimientos que siempre durarán en nuestra vida profesional, por sus consejos y experiencias en el campo social y laboral.

Índice

Introducción	1
1. Planteamiento del problema	<u>2</u>
1.1. Descripción de la realidad problemática.....	2
1.2. Delimitación de la investigación	2
1.3. Formulación del problema de la Investigación	3
1.3.1. Problema general.....	3
1.3.2. Problemas específicos	3
1.4. Objetivos de la investigación.....	3
1.4.1. Objetivo general.....	3
1.4.2. Objetivos específicos	3
1.5. Justificación e importancia	4
2. Marco Teórico.....	4
2.1. Fundamentación del caso	4
2.1.1. Conceptualizaciones de las variables independiente y dependiente	4
2.1.1.1. Variable independiente	4
2.1.1.2. Variable dependiente	5
2.2. Antecedentes de la investigación.....	6
2.2.1. Trabajos previos	6
2.2.2. Marco normativo	9
2.2.2.1. Arrendamiento Financiero normativas a lo largo del tiempo.....	9
2.2.2.2. NIC 16: Propiedades, Planta y equipo	13
2.2.2.3. Depreciación de activos fijos - tributario.....	14
2.2.2.4. NIC 12: Impuesto a las Ganancias.....	14
2.2.2.5. Diferencias entre la base contable y la base tributaria	16
2.2.2.6. Resoluciones del Tribunal Fiscal.....	17
2.3. Definición conceptual de términos contables	20
3. Caso práctico.....	22
3.1 Planteamiento del caso práctico	22

3.2. Desarrollo del caso práctico	23
Conclusiones	33
Recomendaciones	34
Bibliografía.....	35
Anexos	37

Índice de Tablas

Tabla N° 1: Resultado contable y tributario	15
Tabla N° 2: Clasificación de diferencias.....	16
Tabla N° 3: Tipos de diferencias temporales.....	17
Tabla N° 4: Relación de Contratos Bancarios de Arrendamiento Financiero.....	23
Tabla N° 5: Cálculo del valor presente de los pagos mínimos y el valor razonable	25
Tabla N° 6: Comparación del valor razonable con el valor presente de los pagos mínimos	26
Tabla N° 7: Depreciación Contable de los activos por arrendamiento del periodo 2016.....	27
Tabla N° 8: Depreciación Contable de los activos por arrendamiento del periodo 2017.....	27
Tabla N° 9: Depreciación Contable de los activos por arrendamiento del periodo 2018....	28
Tabla N° 10: Depreciación Tributaria de los activos por arrendamiento del periodo 2016	28
Tabla N° 11: Depreciación Tributaria de los activos por arrendamiento del periodo 2017...	29
Tabla N° 12: Depreciación Tributaria de los activos por arrendamiento del periodo 2018..	29
Tabla N° 13: Comparación entre la Depreciación Contable con la Tributaria del periodo 2016	30
Tabla N° 14: Comparación entre la Depreciación Contable con la Tributaria del periodo 2017	30
Tabla N° 15: Comparación entre la Depreciación Contable con la Tributaria del periodo 2018	31
Tabla N° 16: Resumen anual de diferencias generadas por el Arrendamiento Financiero	32

INTRODUCCIÓN

La contabilidad está presente en todas las organizaciones con o sin fines de lucro debido a que necesitan estar al tanto de la situación económica de la empresa, en la actualidad, la contabilidad viene creando y ejecutando nuevas normas contables a nivel global para tratar de estandarizar la información entre empresas, las NIC's y NIIF's se desarrollan en las operaciones contables de cada empresa lo cual tiene como objetivo obtener información homogénea que ayude al crecimiento empresarial, ello se basa en el principio contable: Empresa en marcha. Además de ello, existen las normas tributarias que aplica el gobierno de cada estado según su gestión, estas normas deben ser ejecutadas por las empresas para no incidir en alguna sanción tributaria, además ser un aporte para el crecimiento del país y contribuir con los impuestos.

Existen diferencias al conciliar la información contable y tributaria que se generan en las operaciones de cada empresa, una de ellas es la depreciación, la cual contablemente se debe registrar según los parámetros de la NIC 16 Propiedad, planta y equipo, y tributariamente se debe registrar según la Ley del Impuesto a la Renta que establece un cuadro con porcentajes de depreciación según el tipo de activo.

En cuanto al tema de investigación, en primer lugar, se dará a conocer el tratamiento contable de las NIC's 12, 16 y 17 para aplicar de manera correcta al caso práctico, además se detalla el análisis de dos Resoluciones del Tribunal Fiscal RTF. Como segundo punto, en el caso práctico se darán las pautas para calcular el costo de los activos de la empresa KBSP en base a la NIC 17 Arrendamientos debido a que los activos fueron adquiridos en arrendamiento financiero (leasing), además se realizara el cálculo de la depreciación contable bajo la NIC 16 y depreciación tributaria amparado por el Decreto Legislativo N° 299 , finalmente se hará la conciliación de ambas diferencias aplicando la NIC 12 Impuesto a las Ganancias para concluir con la adición o deducción para la determinación del Impuesto a la Renta.

De lo anterior se concluye, que todas las empresas deben aplicar las NIC's y NIIF's, además de cumplir con las normas fiscales en el ejercicio presente y futuro para tratar la liquidación del valor en libros de los activos, generado por la aplicación de la depreciación acelerada, y al término de cada ejercicio aplicar la NIC 12 para poder realizar el correcto cálculo de la determinación del Impuesto a la Renta.

CAPITULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1 . Descripción de la realidad problemática:

Las empresas elaboran su contabilidad basadas en Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) y normas contables con la finalidad de mostrar la realidad económica en sus Estados Financieros y por otra parte existen normas tributarias que amparan la Ley del Impuesto a la Renta en adelante LIR y su Reglamento. Ello origina diferencias que resultan de su aplicación y deberán ser tratadas de manera correcta según los parámetros contables y tributarios para mostrar información fiable que no origine sanciones por la SUNAT.

Una de las diferencias que se origina por la comparación del aspecto contable y tributario es por la depreciación amparado bajo la NIC 16 que dicta parámetros contables del cálculo de la depreciación en base al criterio de uso y desgaste del activo; mientras que la SUNAT, establece según la Ley Impuesto a la Renta y su reglamento que la depreciación con efecto tributario debe basarse en la tabla de depreciación, pero en el caso de que el activo haya sido adquirido mediante un contrato de arrendamiento financiero y amparado por el Decreto Legislativo N° 299, se da la opción de depreciar el activo en forma acelerada por los años en que dure el contrato, por ello, surgen las diferencias entre la base tributaria y la base contable de la depreciación.

Al final del ejercicio, para fines tributarios se elabora una Declaración Jurada Anual DDJJ, donde en primera instancia se llega a un resultado contable y en adelante se debe aplicar de manera correcta las bases tributarias generando una diferencia ya sea temporal o permanente, para realizar el ajuste se debe aplicar la NIC 12 que aportara a calcular el impuesto corriente e impuesto diferido.

1.2 . Delimitación de la Investigación:

Se realizará la investigación a través de entrevistas al personal contable sobre 3 arrendamientos financieros que se adquirieron para la compra de equipos de cómputo de la empresa KBSP que se dedica al rubro de telecomunicaciones ubicada en la provincia Lima del periodo 2016 al 2018.

1.3 . Formulación del Problema de la Investigación:

1.3.1. Problema General:

- ¿Cuál es la incidencia de la aplicación del método de depreciación acelerada en la determinación del resultado contable y tributario en la empresa KBSP en el periodo 2018?

1.3.2. Problemas Específicos:

- ¿Cuáles son las diferencias en el reconocimiento del costo contable de un activo con las normas tributarias?
- ¿Cuáles son las diferencias del cálculo de la depreciación contable con la depreciación acelerada?
- ¿Cuáles son los efectos en la determinación del impuesto a la renta al aplicar la depreciación acelerada y depreciación contable?

1.4. Objetivos de la Investigación:

1.4.1. Objetivo General:

- Determinar la incidencia por la aplicación del método de depreciación acelerada en la determinación del resultado contable y tributario según la NIC 12 y normas tributarias.

1.4.2. Objetivos Específicos:

- Determinar las diferencias en el reconocimiento del costo contable en base a la NIC 17 y el costo tributario en base a las normas tributarias.
- Determinar las diferencias del cálculo de la depreciación contable en base a la NIC 16 y la depreciación acelerada de un arrendamiento financiero en base al Decreto Legislativo N° 299.
- Determinar los efectos en la determinación del impuesto a la renta por las diferencias generadas de la depreciación acelerada y depreciación contable según la NIC12.

1.5. Justificación e importancia:

Las empresas en crecimiento necesitan de inversión para obtener maquinarias de producción que le generen mayores rentas, muchas veces no cuentan con el efectivo necesario para obtener al contado sus activos, es por ello que recurren a diversos tipos de financiamiento. En el caso de KBSP, necesitaba en el 2016 de un arrendamiento financiero para la compra de equipos de cómputo, debido a que este tipo de arrendamiento genera beneficios financieros y tributarios, se desea conocer qué tipo de depreciación que aplicó según las NIC 16 y NIC 17. Y en el caso que la depreciación contable sea mayor o menor al que la LIR y su Reglamento establece, se realizará el ajuste de estas diferencias aplicando la NIC 12. Por ello es necesario conocer y aplicar las NIC's en la contabilidad de toda empresa y aplicar las normas tributarias para evitar posibles contingencias tributarias, como son las sanciones administrativas por el mal uso del gasto por parte de la empresa.

Se desea conocer el tratamiento contable de las NIC's en cuanto a su aplicación de activos adquiridos bajo arrendamiento financiero (leasing). Conocer el correcto registro del costo y de la depreciación, así mismo conocer qué medidas aplicar para que las diferencias contable-tributaria que ello genera no perjudique los objetivos de la sociedad.

CAPITULO II: MARCO TEORICO

2.1. Fundamentación del caso

2.1.1. Conceptualizaciones de las variables independiente y dependiente

2.1.1.1. Variable Independiente:

Depreciación acelerada

La depreciación acelerada es la pérdida del valor del activo por el uso o tiempo, de manera más rápida a la que suele ser depreciada en condiciones normales de uso. Bustamante (2018) refiere que la ventaja de la depreciación acelerada es recuperar la inversión de un activo en un menor tiempo y permite que el activo sea cancelado más rápido que el método de línea recta, es decir el método normal.

De lo anterior sería en términos contables, sin embargo, en nuestra legislación en términos fiscales, la administración tributaria admite una depreciación mayor y diferente a la establecida en la tabla de depreciaciones que se aplica para fines tributarios, además admite según Decreto Legislativo N° 299 una depreciación acelerada generada por contrato de arrendamiento financiero.

Es un método de depreciación admitida tributariamente por el Decreto Legislativo N° 299, el cual consiste en depreciar un activo en forma lineal, como máximo, por los años en que dure el contrato de arrendamiento financiero con el que fue adquirido el activo. Utilizar este tipo de depreciación tiene un beneficio de liquidez, debido a que al depreciar el activo por los años de un contrato (tributario) y por otro lado depreciar el activo por los años en que se espera se utilice (contablemente), genera tributariamente más gasto ya que los años del contrato casi siempre son mucho menores a los años contables. De ello, si genera más gasto da como resultado menos Impuesto a la Renta por pagar temporalmente.

Para acogerse a este beneficio el contrato debe tener las siguientes características según el artículo N° 18 del D.L. N° 299:

1. El contrato debe ser por el traspaso de uso de bienes inmuebles o muebles que deben ser medidos al costo o gasto para fines de LIR.
2. Los activos deben ser utilizados solo para fines o actividades propias del giro del negocio
3. El contrato debe tener una duración mínima de 2 años en caso de bienes muebles, y de 5 años en bienes inmuebles. Solo se podrá variar el plazo si existe un decreto supremo.
4. Debe existir una opción de compra al término del contrato

2.1.1.2. Variable Dependiente:

Resultado contable y tributario:

La divergencia que se originan entre el resultado contable y tributario son por causa de que existen distintos objetivos en cada una de ellas. Moreno (1997) refiere que el origen de este problema se basa de que existen diferentes usuarios que utilizan esta información financiera y en consecuencia sus fines son distintos del uno al otro. Estos usuarios son el

Estado quien su fin es recolectar ingresos a través de impuestos por renta que generan las empresas, los accionistas muestran su interés por la situación financiera y rentabilidad que pueda generar sus inversiones, y demás agentes económicos quienes muestran su interés por la información financiera y tributaria para ejercer una adecuada toma de decisiones, estos pueden ser entidades financieras, clientes, proveedores.

Resultado Contable: Es aquel resultado de un ejercicio que se determina por la aplicación en las operaciones, de lo regulado en el Plan Contable Empresarial, principios contables y demás normas contables que expresan información viable de la realidad financiera económica de la entidad. Este resultado contable se puede verificar en el Estado de Resultados por la utilidad neta.

Resultado Tributario: Es aquella que se obtiene de aplicar, al resultado contable; las adiciones (+) y deducciones (-) según sea el caso que regulan las pautas tributarias como es la LIR en su artículo N° 37 que establece aquellos gastos deducibles que son admitidos como gastos y el artículo N° 44 que menciona los gastos no deducibles, aquellos que no están considerados propiamente para el giro del negocio y no deben ser considerados para la determinación del Impuesto a la Renta.

2.2. Antecedentes de la Investigación:

2.2.1. Trabajos Previos

Se han recolectado diferentes fuentes de investigación para poder desarrollar el presente trabajo, la mayoría de estas son tesis de diferentes universidades que darán su aporte para resolver la problemática del tema central.

En la tesis, *Incidencia tributaria de las diferencias entre la depreciación contable y tributaria en el Impuesto a la renta*, caso Constructora Las Torres S.A, Calderón y Mamani (2017) los autores establecen en su investigación conocer las incidencias tributarias por las incidencias generadas en la comparación de la depreciación contable con la depreciación tributaria de los máquinas de una constructora, para ello realizan el estudio de la NIC 16 para determinar la depreciación lineal que esta establece en su régimen, además de la NIC 12 para conocer la aplicación de las diferencias originadas y por supuesto de la Ley del Impuesto a la Renta. En su muestra utilizaron para la depreciación contable lineal el 10%

según lo determinado por la empresa, y en lo tributario el máximo exigido que es el 20% según la tabla tributaria lo cual trae como consecuencia la disminución del impuesto a pagar por diferencias temporales produciendo un impuesto diferido los primero 5 años y a partir del sexto se adicionara la reversión del activo diferido. Los autores plantean las diferencias temporarias por la depreciación lineal y tributaria según la tabla de porcentajes, lo cual nos orientara para realizar por la depreciación acumulada generada por un leasing. Además, el resultado de su investigación genera un impuesto a la renta menor a pagar, igual que al utilizar la depreciación acelerada.

En la Revista, Ingresos: Análisis de las diferencias entre el tratamiento contable y el fiscal para los elementos de propiedad, planta, y equipo: el caso peruano. Díaz, O., Duran, L., Valencia, A. (2012), tiene como objetivo principal el mostrar las principales diferencias que se dan por las normas contables y la Ley del Impuesto a la Renta conjunto con su Reglamento, diferencias que son causadas por la partida de propiedad planta y equipo. Los autores detallan las diferencias de los conceptos como: definición del costo, importe en libros, valor razonable, suspensión de la depreciación entre otros, los cuales muchos de ellos no son reconocidos tributariamente y es por ello que implican diferencias entre lo contable y tributario. De lo expuesto, los autores evadieron el tema de la NIC 12 el cual muestra el tratamiento correcto a darse por las diferencias ya que si trataron de la NIC 16 debieron hacerlo de la NIC 12, de todas maneras, nos amplía la visión y mejor perspectiva sobre los conceptos de propiedad planta y equipo.

En la tesis *Leasing Financiero y su incidencia tributaria en la empresa Despensa Peruana S.A Chiclayo – 2017*, Bustamante (2018) tiene como objetivo determinar la incidencia tributaria por la adquisición de un Leasing Financiero, y como se ve reflejado en la determinación del impuesto a la renta, cálculo del IGV y en la situación financiera de la empresa, lo cual a través del método de investigación aplicado, determinaron que el leasing financiero tiene una incidencia tributaria positiva tanto en el cálculo del impuesto a la renta como en el pago del IGV mensual, en cuanto al estado de situación financiera concluyeron que se refleja favorablemente dado que las utilidades netas son mayores generando un incremento en los resultados. El autor nos muestra el tipo de investigación realizado a través del análisis de datos reales, medibles y predecibles, a su vez estos deben tener relación y coherencia con los papeles de trabajo adjuntos los cuales ha empleado a lo largo de la investigación para obtener los resultados y determinar la

incidencia tributaria que incurre en la adquisición del Leasing Financiero por parte de la empresa Despensa Peruana S.A Chiclayo la cual es positiva.

En la tesis *Efectos contables y tributarios del arrendamiento mercantil (leasing), mediante la aplicación de la Nic 17*, Santana (2012) nos ofrece una perspectiva de los efectos contables y tributarios tales como las ventajas y desventajas al momento de adquirir un arrendamiento mercantil (leasing), el autor nos muestra el proceso de la adquisición de un leasing, definiciones y características del leasing en el Ecuador, también nos explica la relación que posee con la Nic 17 de igual forma mediante definiciones, y explicaciones de su aplicación, asimismo el autor realiza una comparación del leasing operativo y el leasing financiero, todo esto a través de definiciones, aplicaciones contables y tributarias de ambos leasing y con ejemplos gráficos. El autor nos muestra el amplio estudio que realizó tanto de los conceptos fundamentales del leasing, el estudio de la de la NIC17 Arrendamientos tanto como su objetivo, alcance y aplicación en la contabilidad, por último realizó una comparación del leasing operativo vs el Leasing Financiero todo esto ayudó a determinar las ventajas y desventajas contables y tributarias tales como que el arrendamiento mercantil produce mayores resultados comparada con otras fuentes de financiamiento, esto con el fin de incrementar la rentabilidad de la empresa.

En la tesis *Incidencia del Arrendamiento Financiero (Leasing) y sus beneficios en la mejora de la gestión financiera y tributaria en la empresas de transportes del distrito de Trujillo: Transporte Joselito S.A.C*, Benítez (2013) nos muestra en su investigación los beneficios contables, financieros y tributarios que trae consigo la adquisición del Leasing Financiero, teniendo como objetivos determinar el impacto fiscal del arrendamiento financiero, examinar la situación económica y contable-financiera de la empresa Transporte Joselito S.A.C y además comprender los beneficios que adquiere la empresa al financiar sus activos fijos por medio del leasing financiero. El autor en la investigación plantea todo el proceso que incurre la empresa al momento de adquirir un Leasing Financiero nos muestra a detalle las ventajas y desventajas en las que se incurre, concluyendo que el leasing financiero es la mejor alternativa de financiamiento que la empresa Transporte Joselito S.A.C puede aplicar, todo esto como resultado de la investigación detallada que realizaron, analizando paso a paso la adquisición y aplicación del leasing financiero.

Por otro lado, en la tesis, *El leasing y su incidencia en la situación económica y financiera de la empresa Constructora Riboca S.A de la ciudad de Trujillo – 2016*, Rodríguez (2017)

plantea demostrar la incidencia por la aplicación del leasing, en su investigación nos detalla que la constructora antes de aplicar el arrendamiento financiero para la adquisición de maquinarias incurría en gastos de alquiler en maquinaria, lo que generaba que obtenga un alto gasto de venta. Dicho lo anterior, la constructora opto por la adquisición de un contrato de arrendamiento financiero lo cual genero un beneficio positivo en el aspecto tributario, lo que genera una tributación inferior sobre los beneficios de la empresa, asimismo genera una disminución del impuesto a la renta. Dicho lo anterior, la constructora obtiene un mayor ahorro fiscal generando una mayor liquidez por la depreciación acelerada que se genera en el contrato de arrendamiento financiero. El autor nos detalla, que la Constructora no realiza una aplicación del análisis comparativo de las ventajas y desventajas financieras - tributarias que se originan al momento de adquirir un financiamiento, por lo mencionado se puede realizar un estudio de mercado analizando mediante cifras que entidad financiera ofrece mejores beneficios como una menor tasa, menores cuotas mensuales, una inferior cuota inicial, presentación de mínimos requisitos para pactar el contrato de arrendamiento financiero y sobre todo que la moneda del contrato sea nacional para adquirir sus activos fijos por medio de la adquisición del leasing financiero, todo lo expuesto nos da a conocer las variables que se deben utilizar al momento de realizar una investigación.

2.2.2. Marco Normativo

2.2.2.1. Arrendamiento Financiero normativas a lo largo del tiempo.

La historia del leasing ha tenido varias modificaciones en su aspecto legal, por ello se muestran las siguientes normas legales en el transcurso del tiempo:

a) Constitución Política del Perú (1993) – Artículo N° 62 del Título III – Vigente.

El artículo N° 62 que se sitúa en el Título III de la Constitución Política del Perú vigente, nos indica que existe una libertad de ejercer un contrato, en la cual las partes puedan estipular legalmente según las normas vigentes los puntos de importancia como es la duración del contrato. Además, los términos contractuales que se hayan pactado no podrán ser modificados por otras leyes, normas u otras disposiciones de cualquier tipo. Los conflictos que se originan posterior al pacto del contrato, solo se podrán solucionar vía arbitral o judicial, según las estipulaciones

pactadas en el contrato o las que están contempladas en las normas o leyes vigentes.

b) Decreto Legislativo N° 299 Ley del Arrendamiento Financiero - 29 de julio de 1984 (modificado) – Vigente.

El Decreto Legislativo detalla los lineamientos que se deben de tomar en consideración al momento de adquirir un arrendamiento financiero, de cómo efectuar las operaciones de arrendamiento financiero, siguiendo lo establecido en las normas vigentes.

Asimismo, nos detalla el objetivo del arrendamiento financiero o contrato mercantil, el cual es el arrendamiento de bienes muebles o inmuebles, el cual es pactada por dos entidades una conocida como locadora, y la otra como arrendataria el cual hace uso de los bienes, previo pacto de pago de cuotas periódicas y estableciendo una opción de compra para la adquisición de los bienes al final del contrato por la arrendataria.

c) Decreto Supremo N° 559-84-EFC - 30 de diciembre de 1984 – Vigente.

El presente Decreto Supremo, establece las pautas que deben de seguir las empresas financieras y bancarias que soliciten autorización para poder realizar contratos de arrendamiento financiero, tales como proporcionar a la SBS información y documentación de carácter, económico, legal y financiero requerido, esto siguiendo lo establecido por las normas legales y reglamentarias que se establezcan en el presente Decreto o normas vigentes. Por lo tanto, va de la mano con el Decreto Legislativo N° 299.

d) Ley N° 27394 - 30 de diciembre del 2000, ley que modifica la LIR y el D.L. N° 299 – Vigente.

De acuerdo a lo establecido en la Ley N° 27394, el activo adquirido por leasing debe ser registrado de acuerdo a los parámetros de la NIC 17, sustentado con el art. N° 4 del D.L. N°915.

Además, esta ley establece que el arrendatario deberá registrar el activo por el valor del financiamiento, lo cual muchas veces coincide con el valor al que fue adquirido el activo. Esta norma rige para todos los contratos que fueron celebrados a partir del 01 de enero del 2001

e) D.L N° 915 del 12 de abril del 2001 – Vigente.

Esta norma determina las bases del art.18 del D.L N°299, indicando que el arrendador puede establecer el régimen tributario del contrato de arrendamiento que aplique siempre y cuando cumpla con lo mencionado en el D.L. N°299, sin incluir los cambios de la Ley N°27394.

f) La sexta disposición transitoria y final de la Ley N° 27804 del 02 de agosto de 2002 – Vigente.

La presente ley, elimina la segunda disposición no permanente del D.L N°915, De lo cual se concluye que a partir del 2003 solo aquellos que hayan celebrado el contrato de leasing con el convenio de estabilidad jurídica (contratos celebrados con el Estado) podrán ejecutar dicho régimen.

De lo anterior, no solo califica para aquellos contratos de leasing que se hayan celebrado a partir del 01 de enero del 2003 sino también para aquellos que fueron ejecutados con anterioridad, pero devengados a partir del 2003.

g) Norma Internacional de Contabilidad N° 17 (NIC 17): Arrendamientos – Derogada (a partir del 01/01/2019 entra en vigencia la NIIF 16 Arrendamientos).

Esta norma tiene como objetivo el establecer las políticas contables correctas para registrar las operaciones tanto para el arrendador y arrendatario que celebran un contrato de arrendamiento.

La NIC 17 hace referencia a dos tipos de arrendamientos: financiero y operativo, la diferencia es que en el primero se transfieren los riesgos y beneficios del bien adquirido y en el otro no.

El reconocimiento inicial de un bien adquirido por arrendamiento financiero será registrando un activo y pasivo según su valor razonable o al VPPM – Valor presente de los pagos mínimos, es decir al valor presente de las cuotas fijas establecidas en el cronograma, utilizando una tasa de interés implícita que se indica en el contrato. Y se tomará el menor valor entre estas.

Se detallan algunos requisitos que debe tener un arrendamiento financiero que se aplican individualmente o en forma conjunta:

- Se transfiere el activo al arrendatario al finalizar el plazo del contrato
- Existe una opción de compra del activo, el cual se espera sea un menor importe a su valor razonable.
- El plazo del contrato es igual o mayor al tiempo de vida útil del activo.
- Al inicio del contrato, el VPPM es equivalente al valor razonable del bien.
- Se le concede al arrendatario el uso exclusivo del bien sin realizar alguna modificación relevante.

En un arrendamiento operativo, las cuotas del financiamiento se reconocen al gasto en forma lineal sin tomar en cuenta la forma en que se realicen los pagos.

2.2.2.2. Norma Internacional de Contabilidad N° 16 (NIC 16): Propiedades, Planta y Equipo – Vigente.

La presente norma tiene como objetivo el establecer el correcto tratamiento contable de los activos de PPE, su reconocimiento inicial y posterior (modelo del costo o modelo de revaluación) y el método de depreciación.

Esta norma no es de aplicación a activos de:

- NIIF 5 Activos no Corrientes Mantenedidos para la Venta.
- NIC 41 Agricultura, para aquellos activos biológicos adquiridos por la actividad agrícola.
- NIIF 6 Exploración y Evaluación de Recursos Materiales
- A reservas mineras como el gas natural, petróleo o algún recurso que no pueda ser renovado.

El reconocimiento inicial del activo solo se reconocerá si este cumple con los siguientes requisitos:

- Sea posible que se obtengan beneficios económicos por el uso del activo.
- Y el valor del activo se pueda obtener de manera confiable.

Los elementos de PPE son activos tangibles que tiene una empresa la cual la utiliza para su proceso de producción y pueda obtener un producto final, también utilizado como suministro de bienes o para alquiler a terceros. Se espera sea utilizado por uno o más años. Sin embargo, la norma no establece una definición exacta de PPE, por ello se deberá tener el criterio necesario para reconocer un bien como activo calificado de PPE.

El costo del elemento esta incurrido en su precio de adquisición es decir el valor por el cual fue comprado, los aranceles de importación e impuestos no recuperables y cualquier descuento que se haya obtenido. Además, se atribuyen todos aquellos costos incurridos para que el activo esté listo para su uso y en las condiciones que establece gerencia. También se consideran los costos de desmantelamiento y retiro del bien que se estima se de en un futuro.

Para el reconocimiento posterior del activo, la empresa deberá elegir entre el modelo del costo que consiste en el valor registrado menos la depreciación y las perdidas por deterioro

o modelo de revaluación que consiste en dar un nuevo valor al activo igual al valor razonable y para ello este se deberá medir con fiabilidad.

En cuanto a la depreciación, la norma establece que es el desgaste equitativo del importe depreciable que se contabiliza como gasto durante periodo de su vida útil. La norma permite 3 tipos de métodos de depreciación:

- El método de depreciación lineal, en el cual el valor es igual a lo largo de la vida útil
- El método de depreciación decreciente, en el cual el valor depreciado ira siendo cada año menor a lo largo de la vida útil.
- El método de las unidades de producción, en base al nivel de producción que el activo genere.

Para el presente trabajo, KBSP ha decidido como política establecer el método de depreciación lineal ya que sus activos son equipos de cómputo utilizados de manera constante.

2.2.2.3. Depreciación de Activos Fijos – Tributario

El artículo N° 38 de la LIR establece que la depreciación es el desgaste que sufren los activos por el uso constante en actividades comerciales o productivas. Además, en el artículo N°22 del Reglamento de la LIR indican mediante una tabla, los porcentajes de depreciación tributaria de acuerdo al grupo de activo que pertenece el bien.

2.2.2.4. Norma Internacional de Contabilidad N°12 (NIC 12): Impuesto a las Ganancias.

La norma establece el tratamiento contable del Impuesto a las ganancias (llamado en nuestra jurisdicción como impuesto a la renta), indicar el tratamiento de los efectos actuales y futuros de:

- La recuperación en un futuro del valor en libros de un activo reconocido en el Estado de Situación Financiera - ESF de la empresa.

- La liquidación en el futuro del valor en libros aquellos pasivos que son reconocidos en el ESF de la entidad.

Se indican algunas definiciones establecidas en la presente norma, que son necesarias para analizar y poder aplicar la NIC 12:

- Ganancia (pérdida) fiscal: es la utilidad o pérdida de un periodo que se determina por la aplicación de las normas tributarias y de la cual se determina el impuesto a pagar en el ejercicio o impuesto a recuperar en futuros ejercicios. Es la base imponible del impuesto a la renta.
- Ganancia contable: es aquella utilidad o pérdida neta del ejercicio que se calcula antes de determinar el impuesto a la renta. En el Estado de Resultado vendría a ser la Utilidad o pérdida antes del impuesto a la renta.
- Gasto (ingreso) por el impuesto a las ganancias: es el resultado de la suma del impuesto a la renta corriente y el impuesto a la renta diferido.

Tabla N° 1: Tipos de Resultados

Tipos de Resultados	
Resultado Tributario	Resultado Contable
Estos resultados en su gran mayoría no son iguales debido a que existe una diferencia que se origina por que aplican diferentes normas.	

Fuente: NIC 12 - Impuesto a la Ganancias.

Elaboración propia.

Tabla N° 2: Clasificación de Diferencias

Tipos de Diferencias		
Diferencias Temporales		Diferencias Permanentes
Diferencia Temporal Deducible	Diferencia Temporal Imponible	
Se define como un gasto no aceptado en un periodo contable por no cumplir con las normas tributarias en ese periodo, pero posterior a ello será aceptado como gasto una vez se cumplan los requisitos tributarios.	Se define como el uso de un gasto adicional que no corresponde al periodo pero que es aceptado por las normas tributarias.	Se originan por aquellos gastos que no son deducibles en el ejercicio actual ni periodos futuros debido a que no son reconocidos como gasto fiscal. Algunos de estos se pueden ver en el art.44 de la LIR.

Fuente: NIC 12 - Impuesto a la Ganancias

Elaboración propia.

2.2.2.5. Diferencias entre la Base Contable y la Base Tributaria

a) Base Tributaria:

- Base Tributaria de un Activo

Se entiende como el importe de la base tributaria de un activo, el importe que tiene que ser deducible y que la empresa obtenga en un futuro su recupero, todo esto debe ser reflejado en los libros con su importe neto.

- Base Tributaria de un Pasivo

Se entiende como base tributaria de un pasivo, el monto que es asignado a ellos, el cual es igual a su importe en libros y se le resta el importe que será deducible de manera tributaria en los próximos periodos.

b) Base Contable:

De acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera, el concepto de base contable se debe entender como el importe del cual se reconoce el activo o pasivo (importe neto), esto debe ser reflejado en el Estado de Situación Financiera.

Tabla N° 3: Tipos de Diferencias Temporales

Diferencia de Base			Se origina una Diferencia Temporal	Se origina
Base Contable		Base Tributaria		
Activo	>	Activo	Imponible	Pasivo Diferido
Activo	<	Activo	Deducible	Activo Diferido
Pasivo	>	Pasivo	Deducible	Activo Diferido
Pasivo	<	Pasivo	Imponible	Pasivo Diferido

Fuente: NIC 12 - Impuesto a las Ganancias

Elaboración propia

2.2.2.6. Resoluciones del Tribunal Fiscal sobre la NIC 16 y Contratos de Arrendamiento de bienes.

A) Resolución del Tribunal Fiscal N° 10485-4-2014

Controversia

En este análisis se tienen dos contratos de arrendamiento en la cual primero la Administración Tributaria repara la deducción de los gastos generados por las cuotas pagadas del arrendamiento financiero que había considerado la empresa

Posición del contribuyente.

Reconoce como gasto las cuotas desembolsadas por el contrato de arrendamiento debido a que el arrendador no es una entidad financiera.

Posición de la Administración Tributaria

Estiman que debieron ser consideradas como parte del activo ya que pertenece a un contrato de arrendamiento financiero amparado por la NIC 17 sin considerar el Decreto. Legislativo N° 299 debido a que es un régimen tributario particular.

El primer contrato califica como arrendamiento financiero porque tiene opción de compra según uno de los requisitos de la NIC 17.

Sobre el segundo contrato, la administración tributaria sostiene que cumple con las características de arrendamiento financiero según la NIC 17.

Tribunal Fiscal

Señala que el hecho que el arrendador no es considerado una entidad bancaria u otra supervisada por la SBS no quiere decir que no sea un arrendamiento financiero, según el criterio de las RTF N°10577-8-2010 y 15502-10-2011. Por ello es que el Decreto Legislativo N° 299 no resulte aplicable para esta operación, debido de que dentro el ejercicio contractual del artículo N° 1354 del Código Civil, indica que el arrendador y arrendatario pueden acordar libremente el carácter financiero u operativo del contrato.

Sobre el primer contrato, el Tribunal Fiscal sostiene que las cuotas no corresponden a una contraprestación del uso temporal del bien sino a la probable transferencia de este. Por lo que no debería ser contabilizada como gasto sino como activo.

Sobre el segundo contrato, el Tribunal Fiscal sostiene que según contrato el contribuyente debía entregar los bienes al final del contrato y ante la demora debería pagar una penalidad. Además, no se ha establecido una opción de compra.

En conclusión, el Tribunal Fiscal admite como arrendamiento financiero el primer contrato más no el segundo.

B) Resolución del Tribunal Fiscal N° 08923-1-2017

Controversia

La Administración Tributaria está reparando el gasto por depreciación en exceso de bienes inmuebles que debe ser como máximo el 5% a un contribuyente con carácter de escisión que establece, se estaría basando en el Decreto Legislativo N° 299 y señala que por la escisión se transmiten las operaciones, derechos y obligaciones de los bloques de escisión.

Posición del contribuyente

La recurrente convierte la depreciación acelerada en un derecho que fue transmitido al momento de la escisión.

Según Resolución del Tribunal Fiscal N° 02538-1-2004 se aplica al caso porque señala que los bienes transferidos en un proceso de escisión se deben aplicar la misma vida útil que tenía antes.

La recurrente se califica como arrendataria porque le fueron transferidos todos los derechos de contratos de arrendamiento por la escisión, y se ampara en el artículo 378° de la Ley General de Sociedades.

Posición de la Administración Tributaria

Para acogerse al beneficio de depreciación acelerada se debió celebrar un contrato de cesión de posición contractual lo cual no está establecido en alguna disposición legal.

El artículo N° 39 de la Ley del Impuesto a la renta, establece que las edificaciones se deprecian a razón de un 5%.

El artículo N° 108 de la referida ley, establece que en la reorganización de sociedades y transmisión de derechos y obligaciones se necesita que el adquirente cumpla con las mismas condiciones y requisitos que tenía el transferente antes de la escisión.

En el contrato señala una cláusula donde especifica que, si la arrendataria traspasa los bienes o empresa, los contratos quedarían resueltos.

En el contrato que se tiene con la entidad financiera no señala alguna adenda donde figure el nombre del recurrente, con el cambio de titularidad.

Tribunal Fiscal

Para que el contribuyente puede gozar del beneficio de depreciación acelerada debió cumplir con los requisitos del Decreto Legislativo N° 299.

Se concluye, lo que se observa es la aplicación de la depreciación acelerada ya que tiene requisitos propios lo cual la recurrente no ha cumplido y carece de fundamentos.

2.3. Definición Conceptual de Términos Contables:

Importe en libros:

Es el nuevo valor de un activo después de descontarle la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas al costo.

Importe depreciable:

Es el importe del activo después de descontar su valor residual. Se puede decir que contablemente es el importe que se toma en cuenta para descontar la depreciación.

Depreciación contable:

Es la distribución en forma sistemática del costo del activo o importe depreciable por los años de la vida útil del activo.

Arrendamiento financiero:

Se reconoce como el contrato en el cual se transfieren sustancialmente al arrendatario todos los riesgos y beneficios esenciales del activo.

Pagos mínimos por el arrendamiento:

Son las cuotas que desembolsa el arrendatario en contraprestación por el bien adquirido en arrendamiento financiero. Estas cuotas son pagaderas en el tiempo en que dure el contrato.

Plazo del arrendamiento:

Es el tiempo que dura el contrato de arrendamiento del activo, más algún periodo adicional siempre y cuando se tenga la seguridad de que el arrendatario será quien tendrá la opción de elegir.

Vida útil de un activo adquirido en arrendamiento financiero:

Es el periodo de tiempo que la entidad espera consumir los beneficios económicos generados por el activo arrendado.

Diferencia temporaria:

Es la diferencia generada entre la base tributaria y el importe en libros de un activo o pasivo que representa la base contable, es decir, se genera cuando los gastos o ingresos se registran contablemente en un periodo y tributariamente es deducible en otro. Puede ser diferencia temporal deducible o imponible.

Diferencia temporal deducible:

Se define como un gasto no aceptado en un periodo contable por no cumplir con las normas tributarias en ese periodo, pero posterior a ello será aceptado como gasto una vez se cumplan los requisitos tributarios.

Diferencia temporaria imponible:

Se define como el uso de un gasto adicional que no corresponde al periodo pero que es aceptado por las normas tributarias.

CAPITULO III: CASO PRÁCTICO

3.1. Planteamiento del caso práctico:

KBSP, es una empresa transnacional dedica al rubro de telecomunicaciones ofreciendo servicios integrales BPO y Contact Center a su cartera de clientes, actualmente cuenta con más de 13,000 colaboradores en sus diferentes sedes de Lima Metropolitana.

En el 2016 celebró 2 contratos de arrendamiento financiero con el Banco Continental y 1 con el Banco de Crédito para la adquisición de diversas máquinas de cómputo, licencias y otros gastos. Los contratos tienen una duración de 3 años, por ello en el papel de trabajo que manejan para la determinación del impuesto a la renta se calcula un 33.33% anual de depreciación de los activos mencionados y contablemente deprecian a la tasa máxima anual de equipos de procesamiento de datos 25%.

Los años de estudio son el 2016 (año que empieza en contrato de arrendamiento financiero), 2017 y 2018 para lo cual la culminación del contrato de arrendamiento finaliza en el año 2019. KBSP presenta sus estados financieros auditados de los periodos en estudio lo cual son razonables según los auditores independientes. La contabilización de sus activos se aplica de acuerdo a la NIC 16 y la NIC 17 para analizar la clasificación de arrendamiento financiero, la depreciación de sus activos se realiza de manera lineal de acuerdo al máximo de porcentajes de la tabla establecida en el Reglamento del Impuesto a la Renta debido a que lo tienen como política interna.

El planteamiento del problema es la elaboración de comparaciones entre lo contable y tributario de la contabilización del costo de adquisición de un activo, la depreciación de estos y como resultado la determinación de la incidencia que causa esta diferencia. Se evidenciará diferencia en cuanto a la depreciación tributaria ya que se está aplicando depreciación acelerada por arrendamiento financiero, ello traerá como resultado para el cálculo en la determinación del impuesto a la renta un menor pago debido a que genera un mayor gasto por depreciación.

3.2. Desarrollo del Caso práctico

Política Contable: Inmueble, Maquinaria y Equipo

Condiciones de financiamiento adquirido vía leasing con el Banco Continental (BBVA) y Banco de Crédito (BCP)

Tabla N° 4: Relación de contratos bancarios de Arrendamiento Financiero.

CONTRATOS DE LEASING	LEASING BBVA 1	LEASING BBVA 2	LEASING BCP	TOTAL LEASING
Costo de los bienes M.E	480,875.92	402,751.18	437,712.95	1,321,340.05
Tipo de cambio	3.314	3.415	3.277	
Costo de los bienes M.N	1,593,622.80	1,375,395.28	1,434,385.34	4,403,403.42
Plazo del contrato leasing	3 años	3 años	3 años	
Opción de compra sin IGV	1.00	1.00	250.00	
Tasa de interés efectiva anual	3.50%	3.50%	3.77%	
Tasa de interés implícita anual	3.75%	3.75%	3.85%	
Tasa de interés implícita mensual	0.30725%	0.30725%	0.31531%	
Cuota mensual sin IGV	14,090.88	11,800.69	12,876.59	
Comisión de envío	2.50	2.50	1.50	
Cuota con IGV	16,630.19	13,927.76	15,196.15	
Vida útil del activo	4 años	4 años	4 años	
Depreciación anual	25%	25%	25%	

Fuente: KBSP

Elaboración propia.

COSTO DE ADQUISICIÓN

Costo Contable:

Reconocimiento Inicial: Basándonos en el párrafo 20 de la NIC 17, los activos adquiridos por arrendamiento financiero se reconocerán al valor razonable del bien o al valor actual de los pagos mínimos (cuotas) del arrendamiento, cual fuese el menor.

- **Hallar el valor presente de los pagos mínimos y valor razonable**

Se calculará el valor presente de las cuotas mensuales del leasing y de la opción de compra que se tiene con el BCP, el valor de la opción de compra del BBVA es s/1.00 lo cual no es relevante y no se calculará. El valor razonable es el precio de los activos adquiridos señalados en el contrato de arrendamiento.

Tabla N° 5: Cálculo del valor presente de los pagos mínimos y el valor razonable.

$$VP = \frac{\text{Cuotas amortización} \times ((1+i)^{n^{\circ}} - 1)}{i \times (1+i)^{n^{\circ}}}$$

	LEASING BBVA 1	LEASING BBVA 2	LEASING BCP	TOTALES
Valor presente de la opción de compra	No tiene materialidad	No tiene materialidad	$\frac{250}{(1+0.31531\%)^{36}} = \$ 223.21$	
Valor presente de los pagos mínimos (VPPM) M.E.	$VPPM = \frac{14,090.88 \times ((1+0.30725\%)^{36} - 1)}{0.30725\% \times (1+0.30725\%)^{36}}$ VPPM= \$ 479,526.72	$VPPM = \frac{11,800.69 \times ((1+0.30725\%)^{36} - 1)}{0.30725\% \times (1+0.30725\%)^{36}}$ VPPM= \$ 401,589.27	$VPPM = \frac{12,876.59 \times ((1+0.31531\%)^{36} - 1)}{0.31531\% \times (1+0.31531\%)^{36}}$ VPPM= \$ 437,564.65	4,413,919.10
Valor presente de los pagos mínimos (VPPM) M.N.	VPPM= \$479,526.72 x TC 3.314 VPPM= 1 589,151.55	VPPM= \$401,589.27 x TC 3.415 VPPM= 1 371,427.36	VPPM=(\$437,564.65 + \$223.21) x 3.277 VPPM= 1 434,630.82	4,395,209.72
Valor razonable M.N	VR= \$480,875.92 x TC 3.314 VR= 1 593,622.80	VR= \$402,751.18 x TC 3.415 VR= 1 375,395.28	VR= (\$437,712.95 + \$223.21) x 3.277 VR= 1 435,116.80	4,404,134.88

Fuente: KBSP

Elaboración propia.

Tabla N° 6: Comparación del valor razonable con el valor presente de los pagos mínimos.

	LEASING BBVA 1	LEASING BBVA 2	LEASING BCP	TOTALES
Valor presente de los pagos mínimos (VPPM) M.N.	1,589,151.55	1,371,427.36	1,434,630.82	4,395,209.72
Valor razonable M.N.	1,593,622.80	1,375,395.28	1,435,116.80	4,404,134.88

Fuente: KBSP

Elaboración propia.

El menor valor es el importe del valor presente de los pagos mínimos por S/ 4 395,209.72 el cual se contabilizará el costo de los activos.

Costo Tributario:

El artículo N° 20 de la LIR establece que el costo de adquisición será por el valor de la contraprestación pagada por los bienes adquiridos y aquellos costos que se incurrieron para hacer posible la compra como es el flete, instalación, montaje, seguros, entre otros.

Además, en el artículo N° 18 del Decreto Legislativo N° 299 establece que, para efectos tributarios, los bienes adquiridos por arrendamiento financiero se registraran en base a las Normas Internacionales de Contabilidad.

De lo anterior, se considera que el costo tributario será igual al costo contable.

DEPRECIACIÓN

Depreciación Contable:

La vida útil de los activos fue estimada basado en lo definido en el párrafo 57 de la NIC 16, la cual indica que la estimación de la vida útil de un activo, es una cuestión de criterio

basado en la experiencia que se tiene con activos similares, por lo que se ha estimado una tasa de depreciación del 25% anual.

Las depreciaciones se calculan de acuerdo al método de depreciación lineal, esto de acuerdo al párrafo 62 de la NIC 16, la cual indica los métodos de depreciación aceptados contablemente a lo largo de su vida útil.

Tabla N° 7: Depreciación Contable de los activos por arrendamiento del periodo 2016.

PERIODO 2016				
Contrato	Meses Depreciados	Valor en Libros	% Anual de Depreciación	Depreciación del Periodo 2016
Leasing BBVA - 1	4 MESES	1,589,151.55	25%	132,429.30
Leasing BBVA - 2	1 MES	1,371,427.36	25%	28,571.40
Leasing BCP	4 MESES	1,434,630.82	25%	119,552.57
Totales		4,395,209.72		280,553.27

Fuente: KBSP

Elaboración propia.

Tabla N° 8: Depreciación Contable de los activos por arrendamiento del periodo 2017.

PERIODO 2017				
Contrato	Meses Depreciados	Valor en Libros	% Anual de Depreciación	Depreciación del Periodo 2017
Leasing BBVA - 1	12 MESES	1,589,151.55	25%	397,287.89
Leasing BBVA - 2	12 MESES	1,371,427.36	25%	342,856.84
Leasing BCP	12 MESES	1,434,630.82	25%	358,657.70
Totales		4,395,209.72		1,098,802.43

Fuente: KBSP

Elaboración propia.

Tabla N° 9: Depreciación Contable de los activos por arrendamiento del periodo 2018.

PERIODO 2018				
Contrato	Meses Depreciados	Valor en Libros	% Anual de Depreciación	Depreciación del Periodo 2018
Leasing BBVA - 1	12 MESES	1,589,151.55	25%	397,287.89
Leasing BBVA - 2	12 MESES	1,371,427.36	25%	342,856.84
Leasing BCP	12 MESES	1,434,630.82	25%	358,657.70
Totales		4,395,209.72		1,098,802.43

Fuente: KBSP

Elaboración propia.

Depreciación Tributaria:

La empresa KBSP, está realizando la depreciación Tributaria en Base al Artículo N° 18 del Decreto Legislativo N° 299.

Las depreciaciones son manejadas según la duración de los contratos que son de 3 años, lo cual equivale a una tasa de depreciación anual del 33.33%.

Tabla N° 10: Depreciación Tributaria de los activos por arrendamiento del periodo 2016.

PERIODO 2016				
Contrato	Meses Depreciados	Valor en Libros	% Anual de Depreciación	Depreciación del Periodo 2016
Leasing BBVA - 1	4 MESES	1,589,151.55	33.33%	176,554.74
Leasing BBVA - 2	1 MES	1,371,427.36	33.33%	38,091.39
Leasing BCP	4 MESES	1,434,630.82	33.33%	159,387.48
Totales		4,395,209.72		374,033.62

Fuente: KBSP

Elaboración propia.

Tabla N° 11: Depreciación Tributaria de los activos por arrendamiento del periodo 2017.

PERIODO 2017				
Contrato	Meses Depreciados	Valor en Libros	% Anual de Depreciación	Depreciación del Periodo 2017
Leasing BBVA - 1	12 MESES	1,589,151.55	33.33%	529,664.21
Leasing BBVA - 2	12 MESES	1,371,427.36	33.33%	457,096.74
Leasing BCP	12 MESES	1,434,630.82	33.33%	478,162.45
Totales		4,395,209.72		1,464,923.40

Fuente: KBSP

Elaboración propia.

Tabla N° 12: Depreciación Tributaria de los activos por arrendamiento del periodo 2018.

PERIODO 2018				
Contrato	Meses Depreciados	Valor en Libros	% Anual de Depreciación	Depreciación del Periodo 2018
Leasing BBVA - 1	12 MESES	1,589,151.55	33.33%	529,664.21
Leasing BBVA - 2	12 MESES	1,371,427.36	33.33%	457,096.74
Leasing BCP	12 MESES	1,434,630.82	33.33%	478,162.45
Totales		4,395,209.72		1,464,923.40

Fuente: KBSP

Elaboración propia.

DETERMINACION DEL IMPUESTO A LA RENTA

La empresa KBSP, está realizando el cálculo del Impuesto a la Renta siguiendo lo dispuesto por la NIC 12.

Tabla N° 13: Comparación entre la Depreciación Contable con la Tributaria del periodo 2016.

PERIODO 2016			
Contrato	Depreciación Contable	Depreciación Tributaria	Diferencias
Leasing BBVA - 1	132,429.30	176,554.74	44,125.44
Leasing BBVA - 2	28,571.40	38,091.39	9,519.99
Leasing BCP	119,552.57	159,387.48	39,834.92
Totales	280,553.27	374,033.62	93,480.35

Fuente: KBSP

Elaboración propia.

Tabla N° 14: Comparación entre la Depreciación Contable con la Tributaria del periodo 2017.

PERIODO 2017			
Contrato	Depreciación Contable	Depreciación Tributaria	Diferencias
Leasing BBVA - 1	397,287.89	529,664.21	132,376.32
Leasing BBVA - 2	342,856.84	457,096.74	114,239.90
Leasing BCP	358,657.70	478,162.45	119,504.75
Totales	1,098,802.43	1,464,923.40	366,120.97

Fuente: KBSP

Elaboración propia.

Tabla N° 15: Comparación entre la Depreciación Contable con la Tributaria del periodo 2018.

PERIODO 2018			
Contrato	Depreciación Contable	Depreciación Tributaria	Diferencias
Leasing BBVA - 1	397,287.89	529,664.21	132,376.32
Leasing BBVA - 2	342,856.84	457,096.74	114,239.90
Leasing BCP	358,657.70	478,162.45	119,504.75
Totales	1,098,802.43	1,464,923.40	366,120.97

Fuente: KBSP

Elaboración propia.

Tabla N° 16: Resumen anual de diferencias generadas por el Arrendamiento Financiero.

Contrato	S/
Leasing BBVA - 1	1,589,151.55
Leasing BBVA - 2	1,371,427.36
Leasing BCP	1,434,630.82
Totales	4,395,209.72

Depreciación Contable	25%
Depreciación Tributaria	33.33%

Periodos	0	2016	2017	2018	2019	2020
Depreciación Contable	4,395,209.72	-280,553.27	-1,098,802.43	-1,098,802.43	-1,098,802.43	-818,249.16
Depreciación Tributaria	4,395,209.72	-374,033.62	-1,464,923.40	-1,464,923.40	-1,091,329.31	
Diferencia		-93,480.35	-366,120.97	-366,120.97	7,473.12	818,249.16
Tipo de Diferencia		Temporal	Temporal	Temporal	Temporal	Temporal
Deducción / Adición		Deducción	Deducción	Deducción	Adición	Adición
Tasa IR		28.00%	29.50%	29.50%	29.50%	29.50%
Impuesto a la Renta		-26,174.50	-108,005.69	-108,005.69	2,204.57	241,383.50
Diferido		Pasivo Diferido	Pasivo Diferido	Pasivo Diferido	Activo Diferido	Activo Diferido

Fuente: KBSP

Elaboración propia.

CONCLUSIONES:

1. De acuerdo al caso planteado de la empresa KBSP, se concluye que existe una incidencia tributaria y contable producto de las diferencias existentes entre la depreciación acelerada calculada en base al Decreto Legislativo N° 299 y la depreciación contable en base a la NIC 16 y NIC 17, por ello se genera un impuesto a la renta diferido. KBSP usa esta diferencia temporal (Pasivo Diferido) disminuyendo el importe a pagar en el impuesto a la renta los primeros 3 años de vida útil del activo.
2. El costo de los activos ha sido calculado siguiendo los lineamientos establecidos por las normas contables (NIC 17) y tributarias (Decreto Legislativo N° 299).
3. La empresa establece como una de sus políticas contables, que las depreciaciones de equipos de cómputo es el 25%, cumpliendo los alcances que se establecen en la NIC 16 (Propiedades, planta y equipo).
4. La empresa establece la depreciación tributaria basado en el artículo N° 18 del Decreto Legislativo N° 299 – Arrendamiento Financiero, aplicando un porcentaje de depreciación máxima en base a los años de duración del contrato de arrendamiento, lo que resulta que la depreciación tributaria sea mayor a la depreciación contable y origina un menor impuesto a la renta a pagar.
5. Se ha determinado que se genera una incidencia al momento de comparar las depreciaciones contable y tributaria, esto es reflejado como una diferencia temporal (impuesto diferido), el cual, es aplicado los 3 primeros años como deducción (pasivo diferido) y a partir del cuarto año origina adiciones para la reversión de este pasivo diferido.
6. La aplicación del leasing financiero por parte de KBSP le ha generado un beneficio tributario el cual es el pago de menor impuesto a la renta los 3 primeros años de la vida contable del activo, lo que origina un mejor flujo de efectivo del negocio.
7. De acuerdo con las Resoluciones del Tribunal Fiscal analizadas, el hecho que el arrendador no sea una entidad bancaria o entidad regulada por la SBS no quiere decir que le exime el derecho a calificar como un contrato de arrendamiento financiero según señala el Decreto Legislativo N° 299 debido a que es un régimen con carácter privado y a esto prima el ejercicio contractual artículo 1354° del Código Civil. Este sería el motivo del porqué la empresa hizo deducible el gasto por las cuotas de leasing y sería reparado porque no calificaría como gasto sino como activo.

RECOMENDACIONES

1. En el presente trabajo de investigación se aprecian que las normas contables y tributarias en toda jurisdicción no son las mismas ya que tienen diferentes enfoques y objetivos, en el presente trabajo de investigación se presentó un caso muy común de depreciación que origina una diferencia temporal, por ello se recomienda seguir con los lineamientos establecidos en las normas contables y normas tributarias para realizar una conciliación correcta para la liquidación del Impuesto a la Renta y así no incurrir en posibles sanciones tributarias.
2. Se recomienda a la empresa KBSP, seguir con los lineamientos que establecen las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), incluir como política contable la actualización constante de un inventario auxiliar de activos que permita disponer de información fiable en tiempo récord para que gerencia pueda tomar decisiones en cuanto a sus activos fijos. Se recomienda esta implementación de una política ya que sus papeles de trabajo de activos fijos no se encuentran debidamente codificados y ordenado.
3. Se recomienda a la empresa KBSP, que cuando decida invertir en sus activos debe informarse sobre las constantes modificaciones que tienen los financiamientos, ya sea en su tasa de interés, tiempo de financiamiento, requisitos, entre otros. Tomando con mayor consideración en aquellos que financian activos por medio de arrendamiento financiero, con el objetivo de que se siga aplicando de manera correcta y utilizar los diferentes beneficios mencionados en el presente trabajo.
4. Se recomienda a la empresa KBSP no limitarse a celebrar contratos por leasing solo con entidades financieras sino también buscar financiamiento con otro tipo de proveedores que puedan darle un mayor beneficio a un menor costo.

Referencias Bibliográficas:

Calderón Álvarez, J., Mamani García, M. (2017). *Incidencia Tributaria de las diferencias entre la depreciación contable y depreciación tributaria en el Impuesto a la Renta, caso Constructora Las Torres S.A.* (Tesis doctoral). Universidad Tecnológica del Perú.

Díaz, B. O., Duran, R. L. y Valencia, M. A. (2012). Análisis de las diferencias entre el tratamiento contable y el fiscal para los elementos de propiedades, planta y equipo: el caso peruano. *Contabilidad y Negocios*, (7) 14. 5-22. Recuperado de <http://revistas.pucp.edu.pe>

Bustamante Chamaya, K. (2018). *Leasing Financiero y su incidencia tributaria en la empresa Despensa Peruana S.A Chiclayo – 2017* (Tesis de Titulación). Universidad Señor de Sipán.

Santana Vines, S. (2012). *Efectos contables y tributarios del arrendamiento mercantil (leasing), mediante la aplicación de la Nic 17* (Tesis de grado). Universidad Politécnica Salesiana Sede Quito.

Benítez Valdivia, T. (2013). *Incidencia del Arrendamiento Financiero (Leasing) y sus beneficios en la mejora de la gestión financiera y tributaria en las empresas de transportes del distrito de Trujillo: Transportes Joselito S.A.C* (Tesis de Titulación). Universidad Nacional de Trujillo.

Rodríguez León, C. (2017). *El leasing y su incidencia en la situación económica y financiera de la empresa Constructora Riboca S.A de la ciudad de Trujillo – 2016* (Tesis de Titulación). Universidad Cesar Vallejo.

Constitución Política del Perú, de 29 de diciembre 1993, que regula el ordenamiento jurídico nacional. Título III, del Régimen Económico. Recuperado de [http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con3_uibd.nsf/9C1C43653C97169D052578C300776BC1/\\$FILE/Constituci%C3%B3n_Pol%C3%ADtica_delPer%C3%BA_1993_art.58-77.pdf](http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con3_uibd.nsf/9C1C43653C97169D052578C300776BC1/$FILE/Constituci%C3%B3n_Pol%C3%ADtica_delPer%C3%BA_1993_art.58-77.pdf)

Decreto Supremo N° 559-84-EFC, de 30 de diciembre 1984, que establece normas aplicables a operaciones de Arrendamiento Financiero. Recuperado de https://www.asesoresempresarial.com/web/st_center.php?id=268

Ley N° 27394, de 30 de diciembre 2000, que modifica la Ley del Impuesto a la Renta y el Decreto Legislativo N° 299. Recuperado de https://www.asesoresempresarial.com/web/st_center.php?id=269

Decreto Legislativo N° 915, de 12 de abril 2001, que precisa los alcances del Artículo 18 del Decreto Legislativo N° 299, modificado por la Ley N° 27394. Recuperado de https://www.asesoresempresarial.com/web/st_center.php?id=266

Ley N° 27804, de 02 de agosto 2002, que modifica la Ley del Impuesto a la Renta según texto único ordenado aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF y modificatorias. Recuperado de <https://docs.peru.justia.com/federales/leyes/27804-aug-1-2002.pdf>

Norma Internacional de Contabilidad N° 16 Propiedades, Planta y Equipo (NIC 16). Recuperado de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/vigentes/nic/16_NIC.pdf

Norma Internacional de Contabilidad N° 17 Arrendamiento (NIC 17). Recuperado de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/vigentes/nic/17_NIC.pdf

Decreto Legislativo N°299, de 26 de julio 1984, que regula el Arrendamiento Financiero. Recuperado de [http://galvezconsultores.com/pdf-normas/LEASING%20\(D.Leg.299\).pdf](http://galvezconsultores.com/pdf-normas/LEASING%20(D.Leg.299).pdf).

Moreno Rojas, José (1997) Contabilidad y fiscalidad: Diferencias entre resultado contable y base imponible en el impuesto sobre sociedades. Universidad de Sevilla

ANEXOS

ANEXO A: Estado de Situación Financiera de la empresa KBSP de los periodos 2016, 2017 y 2018.

KBSP			
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA			
Al 31 de diciembre de 2018			
(Expresado en Nuevos Soles)			
	2018	2017	2016
ACTIVO			
ACTIVO CORRIENTE			
Efectivo y equivalente de efectivo	867,842.00	555,448.00	535,658.22
Cuentas por cobrar comerciales, neto	38,478,872.00	42,760,088.00	35,526,849.25
Cuentas por cobrar a entidades relacionadas	86,102.00	0.00	1,090,943.17
Otras cuentas por cobrar, neto	10,709,401.00	2,074,375.00	901,231.56
Gastos contratados por anticipado - corriente	2,564,270.00	272,435.00	429,383.88
Otras cuentas del activo corriente	713,319.00	170,926.00	232,990.78
Total, Activo Corriente	53,419,806.00	45,833,272.00	38,717,056.86
ACTIVO NO CORRIENTE			
Gastos contratados por anticipado - no corriente	0.00	0.00	0.00
Activos fijos adquiridos bajo Arrendamiento financiero	1,922,711.68	3,027,123.29	4,208,312.61
Inmueble, maquinaria y equipo	22,470,323.32	25,112,093.71	24,306,105.28
Intangibles	2,292,785.00	1,405,246.00	521,010.74
Activo por Impuesto a la Renta Diferido	1,815,162.00	1,410,281.00	935,212.15
Total Activo No Corriente	28,500,982.00	30,954,744.00	29,970,640.78
TOTAL ACTIVO	81,920,788.00	76,788,016.00	68,687,697.64

Anexo A: Estado de Situación Financiera de la empresa KBSP de los periodos 2016, 2017 y 2018.

PASIVO	2018	2017	2016
PASIVO CORRIENTE			
Sobregiros bancarios	0.00	0.00	71,794.27
Cuentas por pagar comerciales	4,231,615.00	3,883,413.00	4,611,247.29
Cuentas por pagar a entidades relacionadas	1,718,975.00	378,738.00	11,118,168.38
Obligaciones financieras por pagar	8,221,079.00	11,157,569.00	17,204,383.13
Otras cuentas por pagar	21,419,376.00	19,272,180.00	7,697,863.27
Total Pasivo Corriente	35,591,045.00	34,691,900.00	40,703,456.33
PASIVO NO CORRIENTE			
Obligaciones financieras por pagar	0.00	1,440,840.00	7,021,366.28
Cuentas Por Pagar Diversas - Relacionadas L/P	11,419,870.00	11,557,563.00	0.00
Total Pasivo No Corriente	11,419,870.00	12,998,403.00	7,021,366.28
TOTAL PASIVO	47,010,915.00	47,690,303.00	47,724,822.61
PATRIMONIO			
Capital asignado	3,701.00	3,701.00	3,701.00
Resultados acumulados	29,094,011.00	20,959,174.00	13,130,198.63
Resultado del ejercicio	5,812,161.00	8,134,838.00	7,828,975.40
TOTAL PATRIMONIO	34,909,873.00	29,097,713.00	20,962,875.03
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	81,920,788.00	76,788,016.00	68,687,697.64

ANEXO B: Estado de Resultados de la empresa KBSP de los periodos 2016, 2017 y 2018.

KBSP			
ESTADO DE RESULTADOS			
Al 31 de diciembre de 2018			
(Expresado en Nuevos Soles)			
	2018	2017	2016
Ingresos Operacionales	0.00	0.00	0.00
Ingresos por servicios	151,071,289.00	140,676,869.00	133,740,608.84
Ventas Netas	151,071,289.00	140,676,869.00	133,740,608.84
Gastos de administración	-9,219,639.00	-64,519,078.00	-116,927,538.41
Otros ingresos	646,677.00	597,788.00	62,479.10
Gastos diversos	-128,900,840.00	-60,189,928.00	-577,321.18
Resultado de Operación	13,597,487.00	16,565,651.00	16,298,228.35
Ingresos financieros	408,794.00	329.00	139.69
Gastos financieros	-1,707,128.00	-1,904,239.00	-1,047,769.23
Diferencia de cambio - neto	-2,912,281.00	-2,188,639.00	-3,207,986.89
Resultado antes de impuestos	9,386,872.00	12,473,102.00	12,042,611.92
Impuesto a la renta corriente	-3,979,590.99	-4,813,335.01	-4,372,456.52
Impuesto a la renta diferido	404,880.43	475,070.90	158,820.00
Utilidad (Pérdida) del periodo	5,812,161.44	8,134,837.89	7,828,975.40

ANEXO C: Lista de Activos adquiridos por Arrendamiento Financiero.

HP DL360 Gen9 E5-2630v3 Base SAS Svr
BIZ2300 DUO USB FOR UC APPLICATIONS. STRONG AND STURDY HEADSET
SUPRAPLUS NC WIDEBAND MONAURAL HEADSET SMALLER, LIGHTER
120 ADAPTER CABLE "H-TOP" FOR 9600 IP PHONES ONLY USE WITH SUPRA ELITE
IP TELEPHONE 9608 GLOBAL
200 SUPRAPLUS NC WIDEBAND MONAURAL HEADSET SMALLER, LIGHTER
200 ADAPTER CABLE "H-TOP" FOR 9600 IP PHONES ONLY USE WITH SUPRA ELITE
4510R+E CHASSIS, TWO WS-X4748-RJ45V+E, SUP8-E
Hardware plus 1-year Forticare and FortiGuard UTM Bundle 24X7
Catalyst 2960-X 24 GigE, 4 x 1G SFP, LAN Base
2 SMARNET 8x5xNBD POR 1 AÑO
HP PRODESK 600 G1 COREI5 4590T 4GB 500GB
HP ELITEONE 800 G1 MINI CORE I5-4570T 4GB/1TB W7 PRO 64/W8.1
COMPUTADORA HP PRODESK PROMO 600PD DM I5-4590T 2.0 GHZ 500G
2 CPU HP PRO DESK 600 G1 DM, INTEL? COREI3-4160T
MONITOR HP ELITEDISPLAY E222 54,6 CM 21.5"
275 HP PC MOUNTING BRACKET FOR MONITORS
CATALYST4500E 10 SLOT CHASSIS FOR 48GBPS/SLOT, FAN, NO PS
356 SUPRAPLUS NC WIDEBAND MONAURAL HEADSET SMALLER, LIGHTER
356 ADAPTER CABLE "H-TOP" FOR 9600 IP PHONES ONLY USE WITH SUPRA ELITE
2 HP DL360 Gen9 E5-2630v3 Base SAS Svr
336 DESKTOP MINI HP PRODESK 600 G2 INTEL? CORE? i5-6500T CON GRAFICOS INTEL HD 530
336 MONITOR HP ELITEDISPLAY E222 54,6 CM 21.5"
336 HP PC MOUNTING BRACKET FOR MONITORS
DESKTOP MINI HP PRODESK 600 G2 INTEL? CORE? i5-6500T CON GRAFICOS INTEL HD 530
90 HP PC MOUNTING BRACKET FOR MONITORS

ANEXO C: Lista de Activos adquiridos por Arrendamiento Financiero.

90 SUPRAPLUS NC WIDEBAND MONAURAL HEADSET SMALLER, LIGHTER
ADAPTER CABLE "H-TOP" FOR 9600 IP PHONES ONLY USE WITH SUPRA ELITE
4510R+E Chassis, Two WS-X4748-RJ45V+E, Sup8-E
Catalyst 4500E 48-Port PoE 802.3at 10/100/1000(RJ45)
Catalyst 4500 E-Series Supervisor 8-E
10GBASE-SR SFP Module
Catalyst 4500 6000W AC dual input Power Supply (Data + PoE)
PATCH CORD FO LC-LC 50/125um OM4 LSZH x 3 MTS DUPLEX
SNTC-24X7X4 Catalyst 4500E 10 slot chassis for 48Gbp
HPaper IP to Ent Services License
Catalyst 2960-X 48 GigE PoE 370W, 2 x 10G SFP+ LAN Base
Catalyst 2960-X FlexStack Plus Stacking Module
Cisco Bladeswitch 3M stack cable
3YR SNTC 24X7X4 Catalyst 2960-X 48 GigE PoE 370W, 2 x 10
HP ProLiant DL120 Gen9 E5-2603v3
SUPRAPLUS NC WIDEBAND MONAURAL HEADSET SMALLER, LIGHTER
ADAPTER CABLE "H-TOP" FOR 9600 IP PHONES ONLY USE WITH SUPRA ELITE
IP PHONE 9608G GRAY GLOBAL 4 PACK
Desktop Mini HP ProDesk 600 G2 Intel® Core™ i5-6500T con gráficos Intel HD 530 (2,5 GHz, hasta 3,1 GHz)
HP EliteDisplay E222 Monitor
HP PC MOUNTING BRACKET FOR MONITORS
BIZ2300 Duo USB for UC applications. Strong and sturdy headset, excellent for contact centers

ANEXO D: Matriz de Operacionalización de variables

VARIABLES	DEFINICIÓN CONCEPTUAL	DEFINICIÓN OPERACIONAL	DIMENSIONES	INDICADORES
Método de Depreciación Acelerada	En el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta artículo 22 del inciso d), define depreciación acelerada como un sistema que origina una aceleración en la recuperación del capital invertido es decir la pérdida de valor del activo por el uso o tiempo, de manera rápida a la que se establece en el inciso b) del artículo en mención.		Leasing (Ventajas)	Genera Gasto deducible % Deducción del Impuesto a la Renta
			Depreciación	Método de Control de la Depreciación Vida útil
			Costo Activo	Componentes del Costo
Resultado Contable y Tributario	<p>Resultado Contable: Es aquel resultado de un ejercicio que se determina por la aplicación en las operaciones, de lo regulado en el Plan Contable Empresarial, principios contables y demás normas contables que expresan información viable de la situación financiera económica de la empresa.</p> <p>Resultado Tributario: Es aquella que se obtiene de aplicar, al resultado Contable; las adiciones (+) y deducciones (-) según sea el caso que regulan las normas tributarias como la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento</p>	Sera medida a través de la revisión y análisis documental de información económica financiera de la empresa	Aspectos Contables	Diferencias Permanentes
				Diferencias Temporales
			Aspectos Tributarios	NIC 12
				Deducciones-declaración Jurada Anual Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento Decreto Legislativo N°299 Jurisprudencia