



**FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES Y EDUCACIÓN
ESCUELA PROFESIONAL DE CIENCIAS CONTABLES Y FINANCIERAS**

TRABAJO SUFICIENCIA PROFESIONAL

**“APLICACIÓN DE LA NIC 12 EN LAS DIFERENCIAS TEMPORALES POR
DESVALORIZACIÓN DE EXISTENCIAS, EXCESO DE DEPRECIACIÓN Y
HONORARIOS NO PAGADOS EN EL IMPUESTO A LA RENTA EN LOS ESTADOS
FINANCIEROS DE UNA EMPRESA DE MANTENIMIENTO DE REPUESTOS
HIDRÁULICOS”**

PARA OPTAR EL TÍTULO PROFESIONAL DE CONTADOR PÚBLICO

PRESENTADO POR:

KATHERINE CYNTHIA HUARACHA CANAZA

ASESOR

C.P.C. ANGÉLICA MARÍA RAMÍREZ DE LA TORRE

AREQUIPA, NOVIEMBRE, 2019

DEDICATORIA

Este trabajo está dedicado en primer lugar a Dios por permitirme seguir viviendo para así cumplir con todo lo que me proponga.

A mi familia por siempre apoyarme y en especial a mi madre quien me enseñó a no rendirme y a mis profesores por brindarme sus conocimientos los cuales me ayudaron en mi formación académica.

AGRADECIMIENTO

A la Universidad Alas Peruanas por permitirme ser parte de esta gran casa de estudios, un lugar importante para mi vida profesional.

A mis amigos y compañeros de estudio quienes me apoyaron y compartieron sus conocimientos y experiencias que me ayudaron a exigirme y ser mejor cada día.

INTRODUCCIÓN

La motivación para la realización de la presente investigación, es la búsqueda de formas adecuadas de poder comprender el control de los activos tributarios diferidos según el tratamiento de la Norma de Contabilidad Nro. 12 Impuesto a las ganancias, para incrementar la base del conocimiento en el desarrollo de la formación del profesional contable.

El antecedente más representativo sobre el presente trabajo es la tesis presentada por Lozano Morales, Luis Alberto (2017) titulada “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”, cuya conclusión fue: “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”. Esta norma contable indica la forma en que se debe reconocer y medir los impuestos corrientes y diferidos así como su aplicación para determinar los efectos de las diferencias temporarias mediante el análisis de partidas del balance lo cual se debe ver reflejado contablemente.

El presente estudio pretende contribuir de forma académica y práctica en la determinación correcta de los activos tributarios diferidos y su contabilización aplicando NIC 12 “Impuesto a las ganancias”.

Esta investigación tiene como objetivo determinar la correcta aplicación de la NIC 12 en las diferencias temporales por desvalorización de existencias, exceso de depreciación y honorarios no pagados en el impuesto a la renta en los estados financieros de una empresa de mantenimiento de repuestos hidráulicos. En relación a lo antes expuesto se ha procedido al desarrollo del siguiente esquema:

En el Capítulo I, se desarrolla de forma teórica los aspectos generales de aplicación de la NIC 12 con relación a diferencias temporales, en el Capítulo II, se desarrolla los aspectos generales y específicos relacionados al tema de investigación, engarzados a los criterios del impuesto a la renta y por último en el Capítulo III, se desarrollará la aplicación práctica.

El presente trabajo está orientado a la línea de investigación priorizada relacionada al Fortalecimiento de la formación técnico-profesional en conexión al trabajo y el crecimiento socio-económico; dentro del área de Sistemas de Información Contable y la Normativa Internacional Contable de la línea de investigación específica de la EP Ciencias Contables y Financieras; puesto que se trata de una norma que brinda principios para elaborar información financiera y sirve de fuente para sustentar el reconocimiento de las operaciones de una empresa.

RESUMEN

El propósito de este trabajo es aplicar la NIC 12 en las diferencias temporales por desvalorización de existencias, exceso de depreciación y honorarios no pagados en el impuesto a la renta en los estados financieros de una empresa de mantenimiento de repuestos hidráulicos, determinando de forma correcta el correspondiente activo por impuesto diferido y así conocer la incidencia de su aplicación en el ejercicio 2018, buscando evaluar el efecto contable, logrando una presentación razonable de la información financiera.

En la investigación desarrollada se halló una diferencia temporaria por exceso de depreciación de un activo fijo, montacargas ya que la empresa H Y R Soluciones Hidráulicas ha establecido sus propias estimaciones de vida útil, además se pudo identificar que el monto de recibos por honorarios de una asesoría contable no fue pagado en su totalidad antes de la declaración jurada del ejercicio 2018, este gasto será deducible de acuerdo al tratamiento de la NIC 12, y por último se identificó una desvalorización de existencias que ocasionó una diferencia de carácter temporal producto de la disminución del valor de las existencias y que será deducible el gasto en el ejercicio 2019 en el cual se concrete . De acuerdo a NIC 12 Impuesto a las ganancias, todas las diferencias temporarias deben ser clasificadas en deducibles o imponibles, para el presente caso se identificaron diferencias temporarias deducibles dando origen a activos por impuestos diferidos.

ÍNDICE DE CONTENIDO

DEDICATORIA	ii
AGRADECIMIENTO	iii
INTRODUCCIÓN	iv
RESUMEN	vi
CAPITULO I ASPECTOS GENERALES DE LA NIC 12	1
1.1. Objetivo y alcance de la NIC 12	1
1.2. Definiciones	3
1.3. Base Fiscal	9
1.4. Diferencias temporarias imponibles	11
1.5. Diferencias temporarias deducibles	12
1.6. Reconocimiento de pasivos y activos por impuestos diferidos	12
1.6.1. Reconocimiento inicial de un pasivo por diferencias temporarias imponibles	14
1.6.2. Reconocimiento inicial de un activo por diferencias temporarias deducibles	16
1.6.3. Pérdidas y créditos tributarios no utilizados	20
1.7. Reconocimiento de pasivos y activos por impuestos corrientes	22
1.8. Medición de activos y pasivos por impuestos diferidos	23

CAPITULO II EL IMPUESTO A LA RENTA Y LA NIC 12	25
2.1. Aspectos generales del impuesto a la renta.....	25
2.1.1. Causalidad	25
2.1.2. Fehaciencia de las operaciones	26
2.1.3. Bancarización.....	27
2.1.4. Valor de mercado	28
2.1.5. Costo y gasto	29
2.1.6. Devengado.....	30
2.1.7. Comprobantes de pago	31
2.2. Aspectos específicos del impuesto a la renta sobre la desvalorización de existencias, exceso de depreciación y honorarios no pagados.....	31
2.2.1. Desvalorización de inventarios	31
2.2.2. Gasto de personal de renta cuarta categoría.....	33
2.2.3. Depreciación	35
CAPITULO III DETERMINACIÓN DE LAS DIFERENCIAS TEMPORALES POR DESVALORIZACIÓN DE EXISTENCIAS, EXCESO DE DEPRECIACIÓN Y HONORARIOS NO PAGADOS ANTES DE LA DECLARACIÓN JURADA SEGÚN LA NIC 12	41
3.1. Descripción general de la información de la empresa.....	42
3.2. Diferencia temporaria por depreciación	43

3.2.1. Análisis al final del ejercicio 2018 para la determinación de la base contable y fiscal por efecto de la depreciación	46
3.3. Diferencia temporaria por recibos por honorarios no pagados antes de la declaración jurada anual	47
3.4. Diferencia temporaria por desvalorización de existencias.....	48
3.4.1. Determinación del valor neto de realización	51
3.4.2. Determinación de desvalorización de existencias.....	51
3.5. Análisis contable y tributario de diferencias temporales ejercicio 2018 ..	52
3.6. Análisis contable y tributario de las diferencias temporales del ejercicio 2019	53
3.7. Análisis contable y tributario de las diferencias temporales del ejercicio 2020	58
3.8. Análisis contable y tributario de las diferencias temporales del ejercicio 2021	61
3.9. Análisis contable y tributario de las diferencias temporales del ejercicio 2022	63
3.10. Estado de resultados integrales.....	65
3.11. Efecto contable de las diferencias temporarias	67
CONCLUSIONES	69
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	71
ANEXOS	75
Anexo Nro. 1: Estado de Situación Financiera.....	76

Anexo Nro. 2: Análisis de Activos Fijos.....	77
Anexo Nro. 3: Nota 1 Caja Bancos	78
Anexo Nro. 4: Nota 2 Cuentas por Cobrar Comerciales - Terceros.....	79
Anexo Nro. 5: Nota 3 Otras Cuentas por Cobrar Diversas	80
Anexo Nro. 6: Nota 5 Existencias	81
Anexo Nro. 7: Nota 6 Gastos Pagados por Anticipado.....	82
Anexo Nro. 8: Nota 8 Activo Diferido	83
Anexo Nro. 9: Nota 9 Otros Activos	84
Anexo Nro. 10: Nota 10 Inmueble, Maquinaria y Equipo.....	85
Anexo Nro. 11: Nota 11 Cuentas por Pagar Comerciales - Terceros	86
Anexo Nro. 12: Nota 13 Otras Cuentas por Pagar	87
Anexo Nro. 13: Nota 14 Remuneraciones e Impuestos por Pagar	88
Anexo Nro. 14: Nota 15 Cuentas por Pagar parte Relacionada	89
Anexo Nro. 15: Nota 16 Parte corriente deuda Corto / largo plazo.....	90
Anexo Nro. 16: Nota 17 Capital	91

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1 Registro contable de la compra del activo.....	43
Tabla 2 Registro contable por el pago de la compra del montacarga.....	44
Tabla 3 Comparación de depreciación contable y tributaria de montacarga	44
Tabla 4 Registro contable por la depreciación del montacarga del ejercicio 2018	44
Tabla 5 Registro contable por el destino del gasto de depreciación.....	45
Tabla 6 Comparación de la base contable y fiscal del montacarga del año 2018	45
Tabla 7 Efecto de la diferencia temporaria en resultados y saldos diferidos	45
Tabla 8 Determinación de base contable y fiscal por efecto de la depreciación en exceso del ejercicio 2018.....	46
Tabla 9 Registro contable de la asesoría contable	47
Tabla 10 Registro contable del pago parcial de la asesoría contable.....	48
Tabla 11 Registro contable por la compra de Mangueras Hidráulicas	49
Tabla 12 Registro contable por destino de compra de Mangueras Hidráulicas	49
Tabla 13 Registro contable por el pago de compra de Mangueras Hidráulicas	50

Tabla 14 Desvalorización de existencias del ejercicio 2018.....	50
Tabla 15 Registro contable por la desvalorización de existencias.....	51
Tabla 16 Análisis en el estado de situación financiera del ejercicio 2018 sobre la base contable y fiscal sobre las diferencias temporales.....	52
Tabla 17 Diferencia entre el impuesto a la renta sobre el resultado contable y tributario	53
Tabla 18 Reconocimiento de activo diferido sobre diferencia temporal.....	53
Tabla 19 Registro contable por el pago total de la asesoría contable	54
Tabla 20 Registro contable por la venta de mercadería desvalorizada	54
Tabla 21 Registro contable por el costo de venta de mercadería desvalorizada	55
Tabla 22 Registro contable por la depreciación del montacarga	55
Tabla 23 Análisis en el estado de situación financiera del ejercicio 2019 proyectado sobre la base contable y fiscal sobre las diferencias temporales...	56
Tabla 24 Diferencia entre el impuesto a la renta sobre el resultado contable y tributario	57
Tabla 25 Reconocimiento de activo diferido sobre diferencia temporal.....	57
Tabla 26 Registro contable por la depreciación del montacarga	58

Tabla 27 Análisis en el estado de situación financiera del ejercicio 2020 proyectado sobre la base contable y fiscal sobre las diferencias temporales...	59
Tabla 28 Diferencia entre el impuesto a la renta sobre el resultado contable y tributario	60
Tabla 29 Reconocimiento de activo diferido sobre diferencia temporal.....	60
Tabla 30 Análisis en el estado de situación financiera del ejercicio 2021 proyectado sobre la base contable y fiscal de las diferencias temporales.....	61
Tabla 31 Diferencia entre el impuesto a la renta sobre el resultado contable y tributario	62
Tabla 32 Reversión de activo diferido sobre diferencia temporal	62
Tabla 33 Análisis en el estado de situación financiera del ejercicio 2022 proyectado sobre la base contable y fiscal sobre las diferencias temporales...	63
Tabla 34 Diferencia entre el impuesto a la renta sobre el resultado contable y tributario	64
Tabla 35 Reversión de activo diferido sobre diferencia temporal	64
Tabla 36 Determinación de utilidad contable y tributaria	66
Tabla 37 Resumen del efecto contable de la depreciación en exceso	67
Tabla 38 Resumen del efecto contable de honorarios pagados después de la declaración jurada anual.....	67

Tabla 39 Resumen del efecto contable de la desvalorización de existencias ..	68
Tabla 40 Cálculo del impuesto a la renta corriente y diferido para los efectos contables según la NIC 12.....	68

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1. Reconocimiento en el Balance de Recuperación de Activos Liquidación de Pasivos.	2
Figura 2. Transacciones u otros hechos del periodo corriente objeto de reconocimiento.	2
Figura 3. Definiciones NIC 12.	3
Figura 4. Componentes del Impuesto a las Ganancias.	5
Figura 5. Impuesto a la Renta Corriente y Diferido Activo.	7
Figura 6. Impuesto a la Renta Diferido Pasivo.	7
Figura 7. Medición del Activo.	10
Figura 8. Medición del Pasivo.	11
Figura 9. Tasas de Depreciación	39

CAPITULO I

ASPECTOS GENERALES DE LA NIC 12

1.1. Objetivo y alcance de la NIC 12

Según NIC 12 (2018) “el objetivo de esta norma es prescribir el tratamiento contable del impuesto a las ganancias”. (p. 1)

El problema central cuando contabilizamos el impuesto a la renta radica en el tratamiento de las operaciones que producen consecuencias en el presente y en periodos futuros con respecto a:

- a) El hecho de que se recupere o liquide el valor en libros tanto de un activo como de un pasivo en ejercicios posteriores, los cuales se reconocieron en el estado de situación financiera de la compañía;

Según Ayala y García (2008) se puede expresar lo anterior mencionado en la siguiente figura:

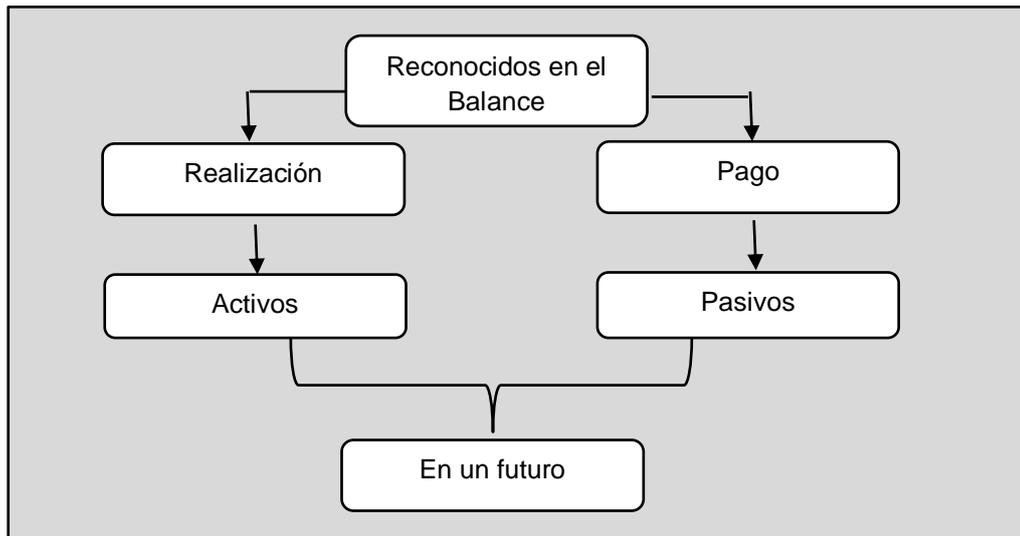


Figura 1. Reconocimiento en el Balance de Recuperación de Activos Liquidación de Pasivos. Este es el mismo criterio que se sigue para reconocer un impuesto diferido. Adaptado de Ayala y García (2008). Aplicación Práctica de Activos y Pasivos Diferidos. p. 38.

- b) Los hechos económicos y otras transacciones que incidieron en el periodo actual y en consecuencia, se reconocieron en los estados financieros.

Según Ayala y García (2008) podría representarse en la siguiente figura:

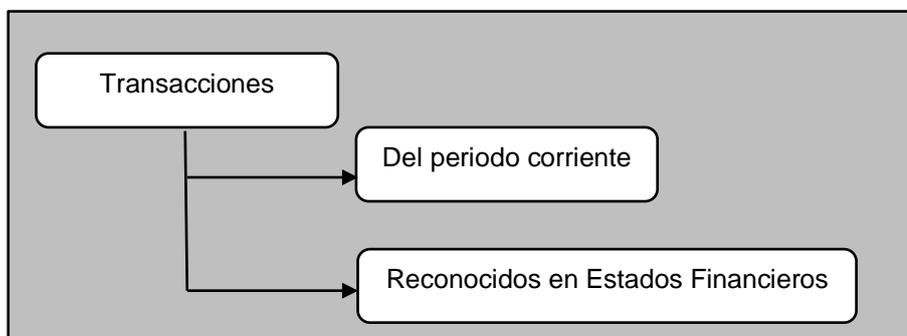


Figura 2. Transacciones u otros hechos del periodo corriente objeto de reconocimiento. Los efectos de estas operaciones también se consideran contablemente. Adaptado de Ayala y García (2008). Aplicación Práctica de Activos y Pasivos Diferidos. p. 38.

Según la norma contable NIC 12 (2018) “el alcance de la norma es el reconocimiento del impuesto a las ganancias, o también conocido como impuesto a la renta, entendiéndose como impuesto a las ganancias a aquellos impuestos nacionales e internacionales” (párr. 2). Estos impuestos tienen relación a las rentas sujetas a un régimen de imposición tributaria.

1.2. Definiciones

Según Apaza (2008) las definiciones de la NIC 12 se pueden resumir en la siguiente figura:

Utilidad (o pérdida) tributaria	Se produce cuando obtenemos una utilidad o pérdida de un ejercicio económico, tomando como base las leyes tributarias y es diferente a la contable.
Gasto (ingreso) por impuesto	Es aquella combinación del impuesto corriente y diferido
Impuesto corriente	Está relacionada con la obligación de pago al fisco
Pasivo por impuesto diferido	Se definen como aquellos importes imponibles a cancelar a futuro y tienen vinculación con todas aquellas diferencias que difieren en el tiempo, pueden ser gravables o imponibles.
Activo por impuesto diferido	Se refieren a los importes que recuperamos por impuestos a futuro, se encuentran vinculados con aquellas diferencias deducibles que crean un desfase en el tiempo así como también con los créditos y pérdidas tributarias.
Diferencias temporarias	Son las divergencias tanto en el valor contable como tributario de un activo o pasivo
Base fiscal de un activo o pasivo	Corresponde al valor tributario de un activo o pasivo

Figura 3. Definiciones NIC 12. Es necesario conocer todos estos conceptos para entender esta norma. Adaptado de Apaza (2008). Impuesto a la renta empresarial. p. 540

Para poder entender la presentación del impuesto a la renta según la NIC 12 es preciso analizar los siguientes conceptos los cuales son de aplicación en el tratamiento de la norma:

Resultado antes de impuestos o Ganancia contable, es el resultado del ejercicio antes de los impuestos o pérdida del periodo, es decir el resultado como ganancia o pérdida neta antes de que el gasto por impuesto a la renta se deduzca.

Las operaciones de una empresa son reconocidas como gasto o costo del periodo, además de los ingresos. Es por eso que los ingresos y gastos de un periodo son los que se trasladan al estado de resultados determinando así la ganancia o pérdida de la empresa.

Ganancia (pérdida) fiscal o también conocido como el resultado tributario Cajo y Álvarez (2016) afirman que “es la ganancia o pérdida obtenida en un periodo que se calcula de acuerdo con las reglas establecidas por la autoridad fiscal sobre la que se determina el impuesto a pagar o recuperar” (p.144). También se le denomina renta neta imponible a la cual se le aplica la tasa fiscal del impuesto a la renta, lo que constituye el impuesto a la renta corriente.

Todos los países tienen su propia legislación tributaria, la cual permite clasificar a los gastos o ingresos como imposables o deducibles, en tal sentido el cálculo del impuesto a la renta en cada nación se rige teniendo en cuenta las

disposiciones nacionales para determinar la utilidad o pérdida tributaria según la legislación vigente, es por ello que algunos conceptos son reconocidos como gasto para fines contables y no para fines tributarios, produciendo diferencias temporales y permanentes entre la utilidad contable y tributaria.

El gasto o ingreso por impuesto a la renta, según el párrafo 58 y 71 de la NIC 12, es aquel monto que está conformado por la combinación del impuesto corriente y también el impuesto diferido que afecta al resultado, no se consideran todos aquellos impuestos diferidos que se reconocen en otras partidas. (Cajo y Álvarez, 2016). Así pues este concepto se deberá presentar como parte integrante del resultado que se obtenga en el periodo, es decir en el Estado de Resultado Integral de la empresa.

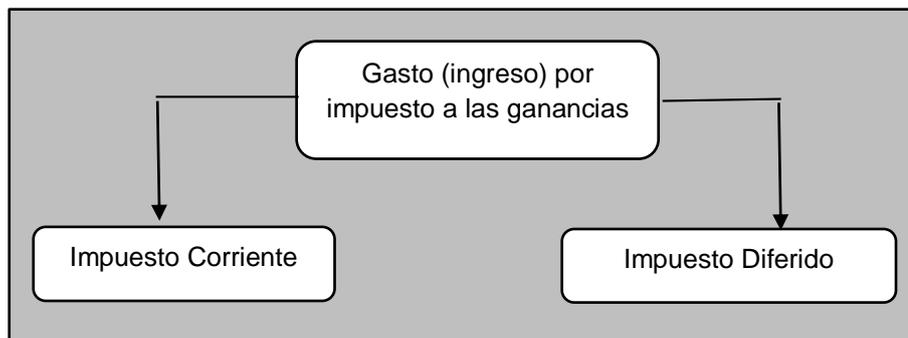


Figura 4. Componentes del Impuesto a las Ganancias. El efecto de ambos importes es controlado por la cuenta 88. Adaptado de Asesor empresarial (2014). NIC 12: Impuesto a la renta, p. 4.

Desde una perspectiva contable se va determinar el gasto o ingreso por impuesto a las ganancias el cual se verá reflejado en la cuenta 88 conocido como

Impuesto a la renta, luego al aplicar NIC 12 encontraremos conceptos diferidos que afectarán también a esta cuenta.

El método en vigencia aplicado por esta norma para el cálculo de impuestos diferidos, es el método del pasivo del balance en base al cotejo de la base contable y tributaria sobre partidas del balance.

Si bien es cierto que al determinar el impuesto a la renta corriente, por partida doble, este se debe asociar a un pasivo afectando el gasto. Entonces cada vez que se nos presente una adición temporal o permanente la base imponible se incrementa, en cambio cuando se realiza una deducción, esta disminuye.

Se ha hecho una costumbre asociar el monto del gasto por impuesto a las ganancias con el importe que figura en una cuenta del pasivo, específicamente a la divisionaria 4017 Impuesto a la renta, este caso sería cierto si no se tendrían impuestos diferidos, por lo que podemos afirmar que este importe estará compuesto por el impuesto corriente y diferido, este último puede afectar a la subcuenta 881 Impuesto a la renta corriente, sea en reducción o incremento.

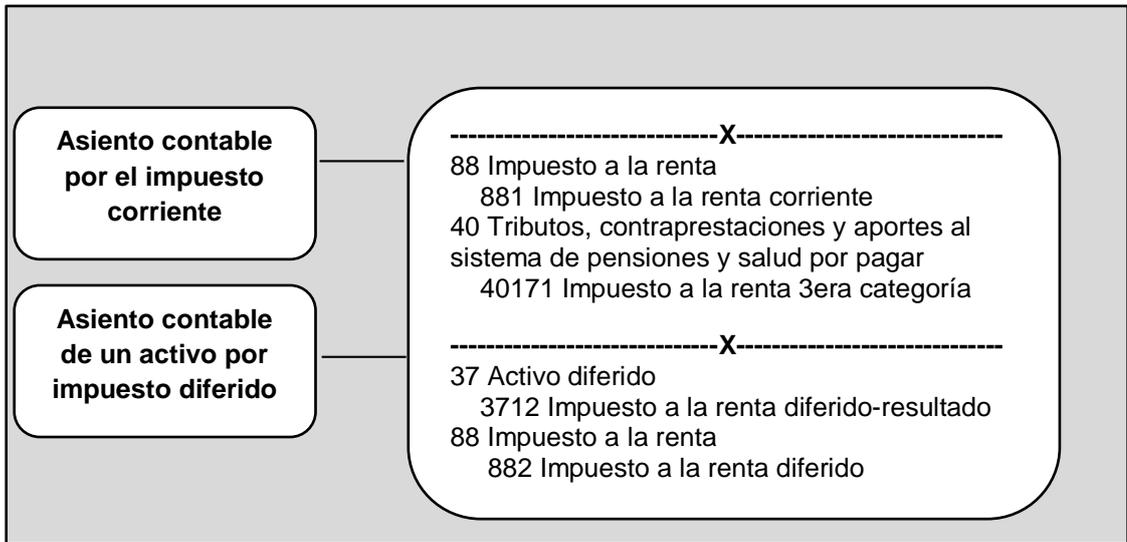


Figura 5. Impuesto a la Renta Corriente y Diferido Activo. Mediante estos asientos contables se reconoce el efecto de ambos componentes. Adaptado de Actualidad empresarial (2016). Impuesto a la renta corriente y diferido, reconocimiento según la NIC 12, p. 3.

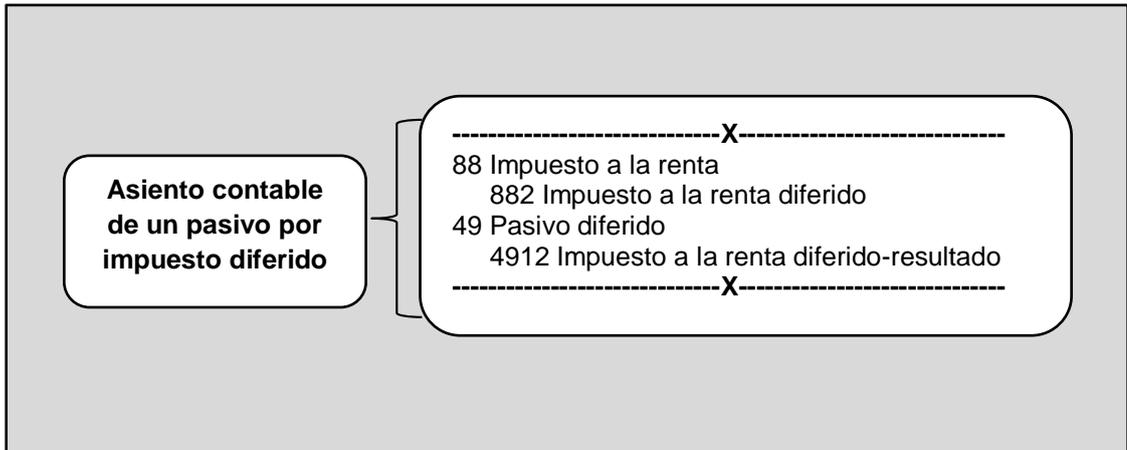


Figura 6. Impuesto a la Renta Diferido Pasivo. Aparece debido a diferencias temporarias imponibles. Adaptado de Actualidad empresarial (2016). Impuesto a la renta corriente y diferido, reconocimiento según la NIC 12, p. 3.

Las diferencias temporarias; comprenden a aquellas que se determinan haciendo una comparación entre el valor contable y tributario basándose en el análisis del balance.

Las contabilizaciones de las transacciones económicas se realizan de acuerdo a las NIIF, con la intención de presentar correctamente la información financiera y económica de la empresa, si bien para fines tributarios existirán gastos e ingresos no reconocidos en el periodo actual, lo serán en periodos futuros, esto es lo que se conoce como diferencias temporales.

La diferencia temporaria imponible, se origina en el periodo presente y comprenden los importes gravables que tendrán lugar en los periodos siguientes cuando determinamos la renta neta imponible; siempre que el valor contable del activo se recupere o se liquide el del pasivo. (Cajo y Álvarez, 2016).

Un pasivo tributario diferido lo registramos en la subcuenta 491 Impuesto a la renta diferido debido a que el gasto tributario es mayor al gasto contable del ejercicio, entonces ese mayor monto se deduce. Por otra parte el impuesto que se dejó de pagar en los primeros años se pagará más adelante cuando la diferencia temporaria se revierta, es decir se vuelva imponible, lo cual implica la adición del monto que se dedujo en el pasado, al resultado contable.

Las diferencias temporarias deducibles, se originan en el periodo presente y dan lugar a importes deducibles cuando se determina la base imponible que corresponda a ejercicios próximos, toda vez que el valor de un activo en libros se recupera o cuando el del pasivo se liquida (Cajo y Álvarez, 2016).

En la oportunidad en que reconozcamos un activo por impuesto diferido éste se registrará en una subcuenta 371 impuesto a la renta diferido y surge a causa de que el gasto tributario es menor al gasto contable del ejercicio. Por consiguiente el gasto no aceptado tributariamente en los ejercicios corrientes se debe adicionar al resultado contable y después será deducido en los años posteriores, revirtiéndose así la diferencia temporaria, volviéndose deducible.

NIC 12 establece los principios de reconocimiento y medición de las diferencias temporarias, las que se ocasionan al aplicar normas contables que difieren de aquellos criterios a considerar para el cálculo de la base imponible.

1.3. Base Fiscal

De acuerdo al párrafo 7 de la norma contable en mención se entiende que la base fiscal o tributaria de un activo “es el importe que será deducible de los beneficios económicos tributarios que obtenga la entidad en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo”. (Asesor Empresarial, 2014, p. 3).

A esto podemos añadir que, la recuperación del activo está vinculado a que su importe afecte los resultados de una empresa, para ilustrar esta idea, una existencia se recupera cuando se enajena o en el caso de un activo inmovilizado, éste se recupera conforme se utiliza.

Por el contrario si los beneficios económicos no pagan impuesto, es decir no corresponde tributar, diremos que la base tributaria de un activo es la misma que corresponde a su valor neto en libros.

Según Hirache (2013) se puede entender la medición del activo en la siguiente figura:

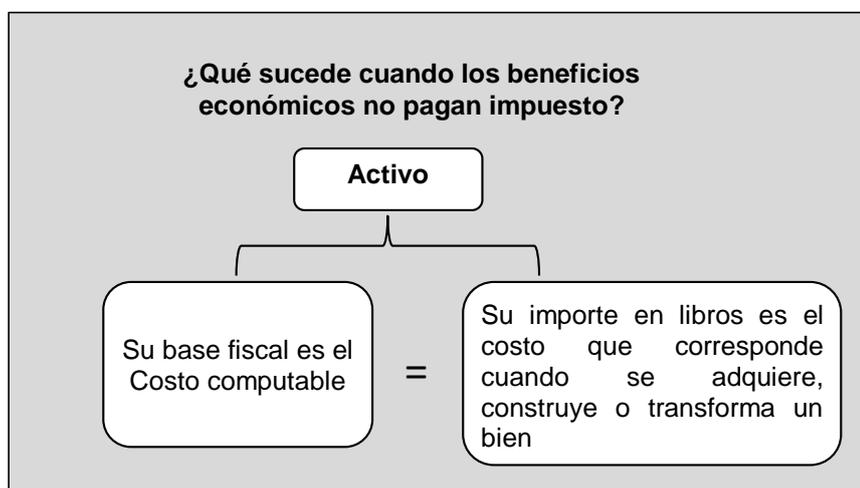


Figura 7. Medición del Activo. No existe ninguna divergencia entre ambas bases. Adaptado de Hirache (2013). Reparos tributarios y su contabilización aplicación NIC 12, p. IV-9

El párrafo 8 de la NIC 12 señala “la base fiscal de un pasivo es igual a su importe en libros menos el importe que será deducible tributariamente respecto de tal partida en periodos futuros”. (Asesor Empresarial, 2014, p.4)

Con respecto a los ingresos de operaciones ordinarias recibidos con anticipación, sabemos que la base tributaria de ese pasivo corresponde al valor contable disminuido por el valor que no vaya a generar importes gravados en los

periodos siguientes (en el futuro). Por ejemplo, si se recibe un ingreso anticipado, al momento de calcular su valor tributario se tiene que evaluar si este ingreso estará gravado o no cuando se devengue, si no es así, entonces la base tributaria es igual a la contable por lo tanto, no existe diferencia temporaria.

Según Hirache (2013) se puede entender la medición del pasivo en la siguiente figura:

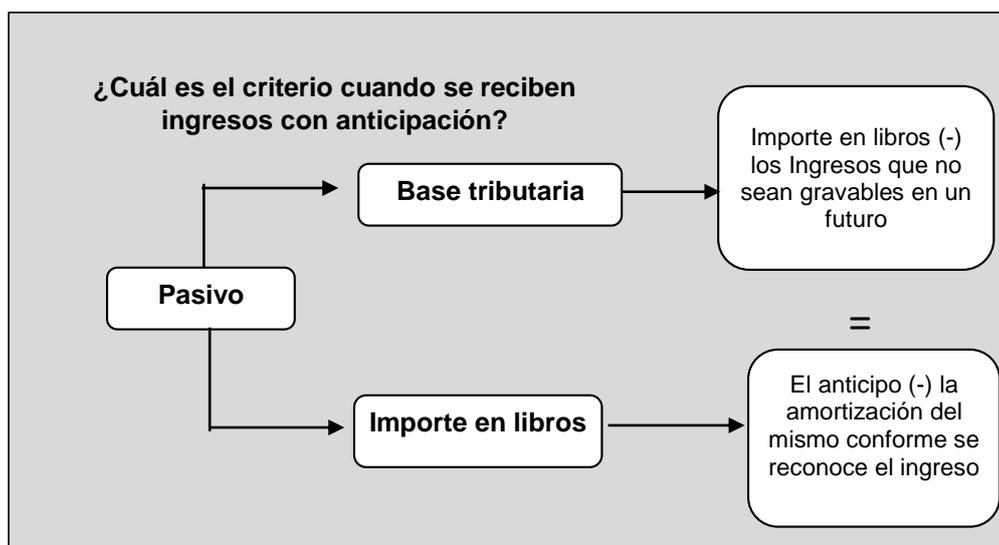


Figura 8. Medición del Pasivo. Los ingresos al no gravarse no generan ninguna diferencia. Adaptado de Hirache (2013). Reparos tributarios y su contabilización aplicación NIC 12, p. IV-9

1.4. Diferencias temporarias imponibles

“Estas diferencias corresponden a cantidades que pagarán impuesto en el futuro, por lo que dan origen a un pasivo por impuesto diferido” (Ruz, 2014, p.475).

Por ejemplo, una estimación de un ingreso reconocido contablemente, que cumple con todos los criterios implantados por NIC 18 de Ingresos Ordinarios, y para efectos impositivos, no constituye un ingreso tributario en el periodo actual, pero si lo será en periodos futuros; por lo tanto, surge un pasivo tributario diferido en el presente, porque “se pospone” la obligación del pago del impuesto.

1.5. Diferencias temporarias deducibles

“Estas diferencias corresponden a reducciones de impuestos en el futuro, porque dan origen a un activo por impuesto diferido” (Ruz, 2014, p.475).

Por ejemplo, un gasto de organización y puesta en marcha se reconoce directamente en resultados bajo IFRS (International Financial Reporting Standard), por lo que su base contable es igual a cero; para efectos impositivos, éste es un activo tributario que se difiere y se reconocerá el gasto en los ejercicios futuros, deduciendo el impuesto a las ganancias de esos periodos; lo que constituye una diferencia temporaria, en este caso deducible, que origina un activo tributario diferido en el ejercicio económico actual; dado que, al no reconocer tributariamente este gasto, se paga un mayor impuesto a la renta, que el que se obtiene contablemente. Desde esta perspectiva, podemos decir que las diferencias temporarias deducibles representan un “anticipo” de impuesto.

1.6. Reconocimiento de pasivos y activos por impuestos diferidos

Según Ruz (2014) “se debe reconocer un activo o un pasivo por impuestos diferidos, cuando la recuperación o el pago del valor en libros del activo o pasivo,

va a producir un pago por impuesto a la renta mayor o menor” (p. 476). De hecho las diferencias temporarias toman en consideración el mismo criterio que consiste en tener la certeza de si su reconocimiento implicará algún efecto tributario o no.

La relación entre la recuperación del activo o el pago del pasivo y el menor pago o mayor por impuesto a la renta pudiera no presentarse en forma explícita; por ejemplo, si la entidad registra un mayor activo contable que tributario, ese mayor monto lo recuperará, en ejercicios futuros, a través de las utilidades que le reportará a la compañía; beneficios económicos que se traducirán, a su vez, en una mayor utilidad tributaria; en este caso, la relación puede no ser obvia, por lo que la empresa debe recurrir al principio general enunciado en el párrafo anterior.

Debemos recalcar que según el párrafo 57 de la NIC 12, cuando se contabiliza un impuesto diferido, se entiende que éste afectará el resultado del periodo sólo en caso de que provenga de una transacción que fue reconocida en resultados, así por ejemplo: cuando se haya producido un desmedro de existencias, de acuerdo a normas contables se le reconoce como un gasto, en consecuencia cualquier impuesto diferido que esté relacionado a este gasto, en este caso un activo tributario diferido se contabilizará afectando también los resultados del ejercicio, para poder comprender mejor, es fundamental saber cómo estos conceptos diferidos serán incorporados en los estados financieros de una empresa, para eso se plantean principios de reconocimiento y medición,

esto es precisamente lo que diferencia una norma contable de una norma tributaria.

NIC 12 requiere que se registre contablemente el impuesto diferido por todas las diferencias temporarias, con algunas excepciones analizadas más adelante.

1.6.1. Reconocimiento inicial de un pasivo por diferencias temporarias imponibles

Según Velazco (2013) “la NIC 12 señala que 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”. (p. 3). Estas diferencias también se llaman gravables y surgen cuando el valor contable de un activo es mayor al del tributario, también cuando el importe neto de un pasivo es menor a lo fiscal.

a) Principio general y excepciones

El párrafo 15 de la NIC 12 determina que se reconoce un impuesto diferido pasivo, cada vez que se suscite una diferencia temporaria que sea imponible, esto se invalida si la diferencia proviene del reconocimiento de una plusvalía o por causa de un activo o pasivo que se reconocieron en un inicio pero no porque hayan sido adquiridos o asumidos en una combinación de negocios y de ningún modo influya en el resultado contable o en la ganancia tributaria.

b) Diferencias temporales impositivas

Como se sabe las diferencias temporales impositivas forman parte de las diferencias temporarias, ya que presentan la característica de que surgen de gastos o ingresos de las operaciones que se reconocen contablemente en un periodo, en cambio, para efectos fiscales, se reconocen en otro periodo. Por ejemplo:

- El uso de un método de depreciación que para fines impositivos origina un mayor cargo por este concepto, resultando en un menor activo fijo tributario que financiero (como sería el caso de la depreciación acelerada para fines impositivos).
- También se presenta una diferencia temporal imponible cuando la empresa asigna, para fines contables, un valor residual al activo fijo, originándose un menor cargo a resultados por depreciación y, por lo tanto, se presenta un mayor activo fijo contable que tributario (asumiendo que se utilice el mismo método de depreciación para efectos contables e impositivos).
- La capitalización de costos de financiamiento por préstamos genéricos en los activos fijos, acorde a NIC 23 de Costos por intereses; mientras que, para fines tributarios, estos costos no forman parte del costo de adquisición o construcción de un activo fijo, por corresponder a préstamos genéricos.

- La indemnización por años de servicio medida a su valor actuarial conforme a NIC 19 de Beneficios al Personal y que para efectos impositivos se mide a su valor corriente.

1.6.2. Reconocimiento inicial de un activo por diferencias temporarias deducibles

a) Principio general y excepciones

Un impuesto diferido activo se origina por la existencia de aquellas diferencias temporarias que sean deducibles, surgidas de activos contables menores a los tributarios, o de pasivos contables superiores a pasivos impositivos; como también por la presencia de pérdidas tributarias, que una entidad prevé se reviertan en el futuro contra utilidades tributarias.

La compañía por lo general reconoce un activo tributario diferido apoyándose en que exista la probabilidad de que disponga en el futuro de utilidades tributarias, para realizar el activo por impuesto diferido; como lo señala el párrafo 24 de NIC 12. La entidad no reconoce impuestos diferidos cuando el activo se origina por diferencias que se hayan producido en una operación en la que se adquirieron o asumieron activos o pasivos y que no tenga relación con la adquisición del control de un negocio, además, cuando fue efectuada esta

transacción, no haya afectado a la utilidad o pérdida de la compañía, ya sea tributaria o contable.

La entidad debe reconocer un activo tributario diferido surgido por las diferencias temporarias que sean deducibles, en razón de que disponga de alguna de las siguientes fuentes:

- Existencia de diferencias temporarias imponibles, esto es, un pasivo por impuestos diferidos; en el mismo ejercicio en el cual las diferencias temporarias que sean deducibles se reviertan. El pasivo por impuesto diferido debe ser por un monto suficiente contra el cual se imputan las deducciones de las diferencias temporarias, como lo requiere NIC 12. Al respecto, la norma establece que las diferencias temporarias, tanto deducibles como imponibles, tienen que estar involucradas con la misma institución tributaria y vinculadas a la misma entidad; situación que en nuestro país no tendría dificultad, por cuanto el impuesto a la renta no se da a nivel consolidado, sino por cada empresa contribuyente, y respecto a un solo organismo fiscal.

Por ejemplo, una entidad presenta pasivos por impuestos diferidos por S/ 100,00 y estima que la diferencia temporaria imponible que lo origina se revierta en el año 2019 (esto es, sea imponible), y surgen diferencias temporarias deducibles por un deterioro de cuentas por cobrar no aceptados tributariamente, originando un activo por impuestos diferidos por S/ 80,00. La norma permite reconocer este

activo tributario diferido, con la condición de que esta diferencia temporaria se revierta (sea deducible) también en el año 2019, esto es, en el mismo ejercicio en que se vuelva imponible la diferencia temporaria que dio origen al pasivo por impuestos diferidos.

- También la compañía debe considerar en qué ejercicios económicos una pérdida fiscal que origina un activo por impuesto diferido, podría compensarse por medio de utilidades precedentes o de próximos ejercicios.
- La probabilidad de que la empresa genere suficientes utilidades al mismo tiempo en el que se reversen las diferencias temporarias deducibles, también puede ser utilizada por la entidad para reconocer un activo por impuesto diferido.
- Cuando le sea posible a la empresa utilizar las oportunidades de planificación tributaria para ocasionar ganancias tributarias en periodos que sean apropiados.

Si la compañía ha tenido pérdidas reiteradas, debe reconocer por ese motivo un activo tributario diferido solo si dispone de suficientes diferencias temporarias imponibles, o en caso exista otra evidencia que sostenga que en el futuro habrá suficiente utilidad tributaria.

b) Diferencias temporales deducibles

Como señalamos en la letra b) del apartado 1.6.1 de esta sección, las diferencias temporales deducibles son también parte de las diferencias temporarias, pues presentan la característica de que surgen de los gastos o ingresos que son registrados contablemente en un periodo, no obstante para efectos tributarios, se reconocen en otro periodo. Veamos algunos ejemplos de estas diferencias:

- Registro contable de un deterioro de activos fijos que no es aceptado tributariamente

- Incobrabilidad y deterioro de activos financieros

- Ajuste del valor neto realizable de las existencias, por ser este menor a su costo

- Ingresos anticipados y que, para efectos impositivos, son ingresos tributarios

- La indemnización por tiempo de servicio medida a su valor actuarial conforme a NIC 19 de Beneficios al Personal y que para requerimientos impositivos no es aceptada como un gasto deducible, sino hasta que se pague.

- Pérdidas estimadas conforme a NIC 37 de Provisiones, Activos y Pasivos Contingentes, tales como provisiones de juicios y similares.

1.6.3. Pérdidas y créditos tributarios no utilizados

El párrafo 34 de NIC 12 requiere que una compañía reconozca un activo tributario diferido proveniente de las pérdidas y créditos tributarios que no se hayan utilizado, con utilidades tributarias de periodos posteriores; siempre y cuando sea previsible de que la empresa en el futuro posea utilidades, las cuales permitan compensar dichas pérdidas y créditos tributarios.

Los criterios que una organización tiene que cumplir para reconocer un impuesto diferido activo a causa de las pérdidas tributarias y para reconocer créditos tributarios que no fueron utilizados, ya los vimos anteriormente y los analizamos en el apartado 1.6.2 (letra a); pero cuando la entidad ha tenido una historia de pérdidas recientes, sólo se tiene que reconocer un activo tributario diferido si:

- Mantiene suficientes diferencias temporales imponibles, o
- Se tiene evidencias consistentes y veraces de que obtendrá en los siguientes años suficiente ganancia tributaria, contra la que pueda compensar tales pérdidas o créditos.

Los criterios que la entidad puede considerar cuando evalúa la probabilidad de disponer de utilidades tributarias futuras son los que se indican a continuación y que prescribe NIC 12. Esta evaluación se debe realizar por cada entidad fiscal (por separado).

- Si la empresa dispone de suficientes diferencias temporarias imponibles, ya que sirven de prueba para sustentar que se podrá cargar las pérdidas o créditos que no se hayan utilizado.
- La probabilidad de que la empresa obtenga utilidades tributarias futuras antes de prescribir el derecho para poder compensar las pérdidas o créditos tributarios que no se utilizaron.
- Si aquellas pérdidas tributarias que no se utilizaron, se originaron por causal identificable y su reincidencia no sea probable. Por ejemplo, una empresa que inició actividades en una nueva industria hace un par de meses, y que ha presentado pérdidas tributarias en ese periodo, disminuyendo significativamente en el segundo año.
- Disponibilidad de oportunidades de planificación tributaria, que generen utilidades tributarias en ejercicios económicos donde convenga utilizar las pérdidas o créditos tributarios.

Normalmente las empresas efectúan estrategias de planeamiento tributario, las que pueden ser utilizadas como una fuente de ingreso tributario, que respalde que los activos por impuestos diferidos serán recuperados contra utilidades tributarias. Cabe señalar que las acciones que comprendan esta planificación tributaria debieran ser factibles y comprobables con evidencia convincente.

1.7. Reconocimiento de pasivos y activos por impuestos corrientes

De conformidad con la norma, el impuesto corriente corresponde al monto total a pagar que tiene relación con una obligación de pago presente calculado en base a normas tributarias empleando la tasa vigente del ejercicio económico de la compañía, para nuestro país es el 29,5%; o en otros casos el importe a recuperar, el cual lo relacionamos a los créditos como por ejemplo, los pagos a cuenta.

Cuando obtenemos la utilidad o pérdida contable como resultado de la aplicación de NIIF, se procede a la aplicación de las normas tributarias locales con el fin de hallar el impuesto a la renta corriente, procedimiento que consiste en adicionar importes por gastos contables que no son considerados para fines tributarios, asimismo se deducirán los gastos o ingresos según corresponda en el periodo actual para luego revertirlos en un futuro, también se debe considerar las diferencias permanentes que no serán consideradas como gastos tributarios en el periodo actual de liquidación ni en los periodos posteriores por tratarse de un gasto que no es admitido en el cálculo del impuesto a la renta.

Se debe tener en cuenta que la legislación tributaria peruana permite que las pérdidas de años pasados se puedan deducir, para poder aminorar la carga del impuesto del ejercicio actual, de esta forma se determina el impuesto corriente por pagar.

“El impuesto corriente, correspondiente al periodo presente y a los anteriores, debe ser reconocido como un pasivo en la medida en que no haya sido liquidado” (Asesor Empresarial, 2014, p. 4). Por el contrario si el monto ya cancelado, que corresponde al periodo corriente y a los anteriores supera el monto adeudado de los mismos entonces esa diferencia entre ambos importes se reconoce como activo.

Se reconoce un pasivo con saldo deudor cuando se realizan pagos a cuenta, el monto respectivo se asocia a un activo para revelarlo en el Estado de Situación Financiera. Tomemos en consideración que la contabilización del impuesto a la renta se realiza dentro del proceso del cierre contable reconociendo un pasivo con saldo acreedor. Por lo tanto “ambas partidas se compensarán en el ejercicio siguiente al momento que se realice la presentación anual de los impuestos, si hubiera un importe mayor de crédito se reconocerá como saldo a favor por impuesto a las ganancias” (Actualidad Empresarial, 2016, p. 9)

1.8. Medición de activos y pasivos por impuestos diferidos

Según lo que determina NIC 12 “los activos y pasivos por impuestos diferidos deben medirse aplicando la tasa fiscal vigente en los periodos en los cuales se

espera que se reviertan los impuestos diferidos, cuando el activo se realice o cuando el pasivo se liquide” (NIC 12, 2018, párr. 47). De acuerdo al D.L N° 1261 vigente a partir del ejercicio 2017 la tasa de impuesto a la renta corresponde al 29,5% en adelante.

Sin embargo cuando se presenten diferentes tasas según el nivel de ganancia fiscal, los impuestos diferidos se medirán aplicando la tasa media vigente en aquellos periodos en que se reversen.

Es necesario mencionar que si se contabilizan las operaciones bajo normas contables, cuando se tenga alguna diferencia de efecto tributario se toma en cuenta la aplicación de NIC 12, con el objetivo de elaborar información financiera razonable que refleje todas las operaciones económicas de manera veraz y fidedigna.

“En caso de divergencia entre la legislación tributaria peruana versus las NIIF, analizar todas estas diferencias temporarias, teniendo en cuenta todos los efectos posibles analizados para que luego estos sean incorporados dentro de los estados financieros”. (Samame, 2016, p. 92).

CAPITULO II

EL IMPUESTO A LA RENTA Y LA NIC 12

2.1. Aspectos generales del impuesto a la renta

2.1.1. Causalidad

Según Picón (2014), dice: Consideramos a la causalidad como “la relación existente entre un egreso, gasto o costo y la generación de rentas gravadas o el mantenimiento de la fuente, este principio no se incumple por falta de consecución del efecto buscado con el gasto o costo” (p.19)

En efecto este principio nos quiere decir que aquellos desembolsos que una empresa haya realizado cumplen con este principio aun si no haya producido

renta gravada, podemos decir que es suficiente con que la misión del gasto fuese crear ingresos, además este debe haber sido necesario.

Según Effio P. Fernando, citado por Auqui, Pomayay y Vivar (2017) dice: “que las relaciones de los gastos deben generar una causa directa y que permita mantener su fuente, y que los gastos incurridos por la empresa sean de su propio giro y permita mantener su renta productora”. (p.15). Una afirmación muy cierta puesto que para saber que gastos aceptará la administración, estos deben ser necesarios para que una empresa pueda realizar sus operaciones, no podemos mezclar otros gastos que no tengan ninguna relación con la empresa, el ejemplo más claro podrían ser los gastos personales.

2.1.2. Fehaciencia de las operaciones

A través de la Resolución del Tribunal Fiscal Nro. 00296-2-2017, se indica “que se entiende por operación no real o no fehaciente cuando algunas de las partes o el objeto de la transacción no existen o son distintos a los que aparecen consignados en los comprobantes de pago reparados”. (Bahamonde, 2017, p.1). Al respecto debemos acotar que no es suficiente tener comprobantes u otros documentos que avalen la aceptación del gasto, resulta necesario comprobar que la transacción fue llevada a cabo.

Según Munte y Valentín (2015) “La fehaciencia se va construyendo no solo de lado del contribuyente, sino conjuntamente con la Administración” (p. 109)

Todos estamos de acuerdo que no solo se trata de exigir a los contribuyentes cumplir con sustentar sus operaciones sino también que la administración cumpla con sus funciones y una de ellas es verificar la realización de las transacciones.

2.1.3. Bancarización

Como todos ya conocemos, el Texto Único Ordenado de la Ley de Bancarización establece “la obligación de realizar pagos por importes iguales o superiores a S/ 3 500,00 o USD 1 000,00 utilizando necesariamente medios de pago bancarios”. (Zavala, 2018, p.17). Sabemos que somos un país muy informal en lo que respecta a las operaciones que realizamos, para tener control sobre esto, se ha previsto que para aceptar la deducibilidad de un gasto en relación a lo anteriormente dicho, podemos hacer uso de los siguientes medios que se citarán a continuación: las tarjetas de crédito, o lo más común que existe, los depósitos en cuenta, giros, el uso de una tarjeta de débito entre otros.

Según Zavala (2018) expresa que “caso contrario, el contribuyente pierde el derecho a deducir el gasto/costo o crédito tributario de sus operaciones, aun cuando los pagos parciales sean menores de dichos montos” (p. 17). Se sabe que cuando se hace bancarización no importa si las cuotas de pago son menores a los montos mencionados, lo que prevalece es el total de la transacción.

2.1.4. Valor de mercado

De conformidad con el artículo 32 de la Ley del Impuesto a la Renta: “En ventas, aportes de bienes, transferencias de propiedad, prestación de servicios y cualquier otro tipo de transacción a cualquier título, el valor asignado a los bienes, servicios y demás prestaciones, para efectos del Impuesto, será el de mercado”. Ahora procederemos a explicar que es el valor de mercado, este es el importe por el cual se espera pagar cuando se compra un bien o también recibir cuando se venda un bien, lo mismo aplica para los servicios. De hecho este valor no puede ser superior a lo que las normas han establecido, a pesar de que el contribuyente haya cumplido con los demás requisitos anteriormente vistos, en este caso lo que haría la administración sería reducir ese monto a deducir o aumentarlo.

Es decir, de conformidad con las normas peruanas del Impuesto a la Renta, todas las operaciones que realicen los sujetos a este impuesto, deberán constreñirse a los parámetros que la norma ha regulado como "valor de mercado".

Según el Informe N° 090-2006-SUNAT/2B0000 “Los servicios a los que se refiere el primer párrafo del artículo 32° de la Ley del Impuesto a la Renta comprenden los realizados a título oneroso como los realizados a título gratuito, y deben ajustarse al valor de mercado”. Es lógico que también, el valor de los

servicios esté sujeto al valor ya establecido por el mercado, a pesar de hacerse en forma gratuita o que haya alguna forma de pago de por medio.

Cabe preguntarse si este tema resulta relevante para calcular la renta neta, puesto que pareciera propio de la renta bruta (ingresos de la empresa); sin embargo, veamos la ley planteada sobre las facultades de la SUNAT con relación a este valor:

Según el párrafo 1 del art. 32 de la Ley del Impuesto a la Renta “Si el valor asignado difiere del de mercado, sea por sobrevaluación o subvaluación, la SUNAT procedería a ajustarlo tanto para el adquirente como para el transferente”. En resumen, si se vende o se adquiere un bien o servicio, el valor de los mismos no puede exceder o ser inferior a lo ya dispuesto por las normas, solo así puede ser aceptado para las deducciones de la empresa.

2.1.5. Costo y gasto

Comprendemos por gasto, aquel que disminuye los beneficios económicos en el transcurso del ejercicio contable producidos a través de salidas o disminución del monto de activos, o en otros casos el aumento de pasivos, de lo cual se deriva un decremento en el patrimonio que no tiene relación con la distribución hecha a los tenedores de derecho. De ello se desprende que a efectos del impuesto a la renta, decimos que el gasto se deduce en el ejercicio respectivo.

Por otro lado, entendemos por costo a las erogaciones económicas que son realizadas para producir un bien o servicio. Un costo es recuperable mediante la venta de los bienes o servicios, es ahí donde deja de ser costo para convertirse en gasto. Para el caso del Impuesto a la Renta, lo que se sabe es que el costo de una existencia es deducible en el ejercicio en el cual se enajene o se disponga de ella, al contrario del costo de un activo fijo, que se deduce mediante su depreciación.

Sobre el costo computable, los lineamientos del respectivo Impuesto a la Renta disponen lo siguiente:

El quinto párrafo del artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta determina que: “por costo computable de los bienes enajenados se entenderá el costo de adquisición, producción o construcción, o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a Ley, según corresponda”.

2.1.6. Devengado

Se entiende por "devengado" que las operaciones económicas se deben registrar o reconocer contablemente sin tener en cuenta si estas obligaciones se pagaron o estos beneficios se cobraron, bajo este criterio se debe considerar ganancia o pérdida independientemente si la operación se pagó o se cobró.

2.1.7. Comprobantes de pago

Lo primero que se debe considerar es que en concordancia con el reglamento de comprobantes de pago, el cual como sabemos fue aprobado por la administración tributaria, toda operación de compra de bienes o adquisición de servicios para la empresa debe estar sustentada con un comprobante de pago por lo que, en primer lugar, la prohibición señala que, para sustentar su deducción, el contribuyente debe haber recibido un comprobante de pago contemplado en dicho reglamento. Sin embargo como veremos más adelante, en el caso de algunas operaciones no existe de forma expresa la obligación de conceder un comprobante de pago, por ello se permite a la empresa deducir el valor de la operación.

2.2. Aspectos específicos del impuesto a la renta sobre la desvalorización de existencias, exceso de depreciación y honorarios no pagados

2.2.1. Desvalorización de inventarios

a) Regla general de medición

NIC 2 (2018) Inventarios determina: “Los inventarios se medirán al costo o al valor neto realizable, según cual sea menor”. (párr. 9)

Esta regla determina que el valor en libros de los inventarios no puede registrarse por un importe mayor con respecto al que se recibirá cuando estos hayan sido enajenados.

Adicionalmente, en NIC 2 (2018) se prescribe: “El costo de los inventarios puede no ser recuperable si los mismos están dañados, si han devenido parcial o totalmente obsoletos, o sus precios de mercado han caído o los costos estimados para su terminación o venta han aumentado”. (párr. 28).

En la praxis se tiene que disminuir el valor de los inventarios en libros hasta que este sea razonable y sea el valor que de forma mínima puede recuperarse con la venta del mismo.

b) Valor Neto Realizable (VNR)

Para definir este término, NIC 2 (2018) indica: “el valor neto realizable es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta”. (párr. 6). La desvalorización se reconocerá como un gasto.

A continuación, se muestra la representación de la fórmula simplificada:

$$\mathbf{V.N.R = P.E.V - C.E.T - C.E.V}$$

En donde: VNR: Valor Neto de Realización

PEV: Precio Estimado de Venta

CET: Costo estimado de Terminación

CEV: Costo Estimado para Vender

c) Incidencia tributaria

De conformidad con lo citado en el art. 44 inciso f) de LIR (Ley del impuesto a la renta), no es permitido el gasto reconocido contablemente por la reducción del costo de aquellas existencias que se hayan rebajado a su valor neto realizable, ello por cuanto corresponde a la estimación de una pérdida de valor que aún no se ha realizado o concretado.

Sobre el particular, corresponde en consecuencia determinar cuando la pérdida se realizaría o concretaría a efectos que resulte deducible a nivel fiscal.

2.2.2. Gasto de personal de renta cuarta categoría

Desde el año 2001, las rentas de segunda, cuarta y quinta categoría están condicionadas a ser deducibles siempre que se cumpla con el pago o la retención correspondiente. Debe recordarse que esta condición no se aplicará a estas

rentas reguladas en otros incisos, aparte del inciso v) claro está. (Ley del impuesto a la renta, art. 37).

El pago tiene que satisfacer dos requisitos, el primero consiste en cancelar el monto de las rentas de segunda, cuarta o quinta categorías. Además la cancelación podrá hacerse ya sea en efectivo o a través de cualquier medio de pago como la disposición de recursos, así por ejemplo, la capitalización de la deuda, la compensación, etc.

El segundo requisito es que debe realizarse desde que comienza el periodo gravable hasta cuando la fecha en que presentemos nuestra declaración ya haya vencido. De modo que, es en ese momento en que el pago es deducible cuando se efectuó.

En la Ley del Impuesto a la Renta, artículo 37 inciso v): “Los gastos o costos que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta o quinta categoría podrán deducirse en el ejercicio gravable, cuando fueron pagados dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la declaración jurada”.

Según la RTF 7719-4-2005 como ya se dijo anteriormente; “El requisito del pago previsto en el inciso v del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta no es aplicable a los gastos deducibles contemplados en otros incisos del referido artículo”. Para comprender este párrafo podemos usar de ejemplos las dietas del

directorio o la compensación por años de servicio, entre otros, que efectivamente se regulan en otros incisos.

2.2.3. Depreciación

a) Definición

Una de las explicaciones que comúnmente encontramos para la depreciación del activo: es la disminución de su valor de mercado. Sin embargo, para la Contabilidad, esto no se trata de un método para que calculemos el valor actual de un bien, sino un sistema para asignar costos, así, la podemos definir como el costo de los activos fijos que se asigna de manera sistematizada a la cuenta de gastos de determinados periodos que se benefician con el uso de esos activos.

Según la Norma Internacional de Contabilidad Nro. 16 (2018), se define por depreciación a toda asignación del costo de un activo inmovilizado disminuido por el uso que se le da, durante su vida útil. De modo que, el cargo por la depreciación se reconoce como parte de los resultados que obtenga una empresa.

Activo depreciable es aquel que:

- Debiera ser usado durante más de un periodo.
- Tiene una vida útil limitada.
- Controla la empresa para ser usado como por ejemplo en procesos

productivos, también para prestar servicios, arrendarlos a otros o para un fin administrativo.

La ARB-43 (norma de Contabilidad de los Estados Unidos de Norteamérica) considera los tipos de depreciación que a continuación se detallan:

- Depreciación física, se refiere al uso que se le da a un activo desgastándose con el paso del tiempo.
- Depreciación funcional, se produce cuando el activo es considerado obsoleto, en otras palabras, el bien no es capaz de producir de manera óptima. La obsolescencia se puede originar también por la falta de demanda del producto del activo o cuando sea factible comprar un nuevo activo que realice las mismas funciones pero a un costo menor.

Como puede verse, la norma tributaria peruana ha recogido la depreciación según la norma de los Estados Unidos, dado que la define como el desgaste o la obsolescencia que presentan los activos fijos.

Según la RTF 12387-3-2008: “La depreciación es una forma de recuperación del capital invertido que se reconoce por el desgaste u obsolescencia de los bienes del activo de una empresa”.

b) Base de la Depreciación

En primer lugar, cuando calculamos la depreciación, esta debe realizarse a partir del costo de adquisición o producción de todos los bienes que constituyen el activo fijo, a lo que se añadirá el valor de las mejoras realizadas.

De igual manera “Las depreciaciones se calculan sobre el valor de adquisición o producción de los bienes o sobre los valores que resulten del ajuste por inflación del balance efectuado conforme a las disposiciones legales en vigencia”. (Ley del Impuesto a la Renta, art. 41)

También a este valor tendremos que agregar todas las mejoras que permitan que el activo tenga una duración más larga de vida y que desde luego, genere más beneficios.

Por otra parte cuando se importa bienes, no se permite: “un costo superior al que resulte de adicionar al precio ex fábrica vigente en el lugar de origen, los gastos a que se refiere el inciso 1) del artículo 20”. (Ley del impuesto a la renta, art. 41). Estas erogaciones se refieren al:

Costo de adquisición que es la “contraprestación pagada por el bien adquirido incrementada por las mejoras incorporadas y gastos con motivo de su compra como fletes, seguros, gastos de despacho, derechos

aduaneros, instalación, montaje, comisiones normales, gastos notariales, impuestos y derechos pagados por el enajenante”. (Ley del impuesto a la renta, art. 20)

A lo anteriormente señalado se debe añadir aquellos costos indispensables para situar a los bienes en condiciones de poder usarse. Mientras que los intereses de ninguna manera conforman el costo del bien que se adquiere.

Por último en este artículo también se incluye el costo de producción o construcción que son el conjunto de erogaciones en las que se incurre cuando se produce o construye un bien, y se compone principalmente de tres elementos como: los materiales directos, mano de obra directa y otros costos indirectos.

c) Cálculo de la Depreciación

Hasta el ejercicio 1999, existía un solo método para depreciar, el cual era obligatorio para todo activo fijo (con tasas diferenciadas), lo que generaba que los contribuyentes para, convertir sus resultados contables en renta neta, debían realizar una serie de adiciones y deducciones que generaban una gran diferencia entre ambas cifras. No obstante, en el ejercicio 2000 se cambia esta mecánica y se intenta eliminar dichas diferencias en todos los activos fijos, salvo para el caso de edificios y

construcciones, cuya tasa de depreciación está regulada por la Ley del impuesto a la Renta.

La norma del Impuesto a la Renta plantea un máximo de depreciación según el tipo bien, con lo cual la primera gran labor del contribuyente será determinar a qué categoría pertenece el bien que va a depreciar. Así “Los demás bienes afectados a la producción de rentas gravadas de la tercera categoría, se depreciarán aplicando el porcentaje que resulte de la siguiente tabla” (Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, art. 22)

BIENES	PORCENTAJE DE DEPRECIACIÓN
1. Ganado de trabajo y reproducción; redes de pesca	25%
2. Vehículos de transporte terrestre (Excepto ferrocarriles); hornos en general.	20%
3. Maquinaria y equipo utilizados por actividades minera, petrolera y de construcción; excepto muebles, enseres y equipos de oficina.	20%
4. Equipo de procesamiento de datos	25%
5. Maquinaria y equipo adquirido de 1.1.91.	10%
6. Otros del activo fijo	10%

Figura 9. Tasas de Depreciación. Es la tasa máxima que le corresponde a un activo fijo. Adaptado de SUNAT

Según el Segundo párrafo del inciso b) dice: “La depreciación aceptada tributariamente será aquella que se encuentre contabilizada dentro del ejercicio gravable en libros y registros contables, siempre que no exceda el porcentaje máximo establecido en la presente tabla para cada activo fijo”

(Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, art. 22).

Un punto a considerar es que cuando el importe de depreciación contable exceda al porcentaje establecido en la figura anterior, lo que se debe hacer es adicionar el monto mayor por medio de la declaración jurada, y así cuando no exista un criterio contable, la depreciación tributaria se podrá deducir, es decir será un gasto tributario.

d) Inicio de la depreciación

Según la RTF N° 781-2-01 expresa que “No es deducible la depreciación del inmueble que aún no ha ingresado al patrimonio de la empresa”.

Lo importante en este tema es que la depreciación de un bien se inicia en el momento en que éste es utilizado, afirmación muy distinta a lo que señalan las normas contables en la que se sustenta que un bien se depreciará cuando se encuentre apto, en las condiciones y ubicación que resulten necesarias para que empiece a operar.

CAPITULO III

**DETERMINACIÓN DE LAS DIFERENCIAS TEMPORALES POR
DESVALORIZACIÓN DE EXISTENCIAS, EXCESO DE
DEPRECIACIÓN Y HONORARIOS NO PAGADOS ANTES DE LA
DECLARACIÓN JURADA SEGÚN LA NIC 12**

A continuación, se procederá a la determinación de diferencias temporales sobre exceso de depreciación, honorarios no pagados antes de la declaración jurada anual y desvalorización de existencias, para evaluar su incidencia contable de acuerdo a la aplicación de la NIC 12 Impuesto a la Renta. Es necesario señalar que la razón social de la empresa fue cambiada para el desarrollo del presente trabajo y la información fue adaptada para el caso práctico.

3.1. Descripción general de la información de la empresa

La empresa en estudio se dedica al rubro de mantenimiento de repuestos hidráulicos como la reparación y mantenimiento general de sistemas hidráulicos como los siguientes:

- Líneas hidráulicas
- Sistema completo de control de válvulas hidráulicas
- Bombas hidráulicas
- Estabilizadores
- Gatas
- Extensiones hidráulicas
- Tornamesa
- Motores de giro
- Cilindros hidráulicos para grúas hidráulicas
- Grúas con plataformas
- Grúas estacionarias
- Grúas celosía
- Equipos hidráulicos

El presente trabajo de investigación se dividió en los siguientes puntos:

3.2. Diferencia temporaria por depreciación

La empresa H Y R Soluciones Hidráulicas S.A.C. con fecha 03/01/2018 adquiere un Montacarga serie FT028793 modelo CPCD30 por un valor de S/ 700 488,98 más I.G.V., la vida útil de este activo fue estimada en 3 años, a razón de que dicho activo será utilizado en operaciones mineras y su desgaste será mucho más rápido de lo normal, sin embargo, de acuerdo a la normatividad tributaria la depreciación para este tipo de activos debe ser del 20%, es decir considerará una vida útil de 5 años. El montacarga comenzó su utilización en el mes de enero del 2018, por lo que la depreciación se realiza ese mes. Según lo establecido la empresa realiza el siguiente registro contable y análisis según el método del balance para el año 2018.

Tabla 1

Registro contable de la compra del activo

CTA.	SUBCTA.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----- 1 -----		
33		INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO		
	334	Unidades de transporte		
	3341	Vehículos motorizados		
	33411	Costo	700 488,98	
40		TRIBUTOS CONTR. Y APORTES AL SISTEMA DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR		
	401	Gobierno central		
	4011	Impuesto general a las ventas		
	40111	IGV - Cuenta propia	126 088,02	
46		CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS		
	465	Pasivos por compra de activo inmovilizado		
	4654	Pasivos por compra de activo inmovilizado - Inmueble, maquinaria y Equipo		826 577,00
	GLOSA	03/01 Por la compra de Montacarga serie FT028793 MODELO CPCD30		

Tabla 2

Registro contable por el pago de la compra del montacarga

CTA.	SUBCTA.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----- 2 -----		
46		CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS		
	465	Pasivos por compra de activo inmovilizado		
	4654	Inmuebles, maquinaria y Equipo	826 577,00	
10		EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO		
	104	Cuentas corrientes operativas		
	10411	Banco de crédito - cuenta corriente		826 577,00
GLOSA		31/01 Pago por la compra de Montacarga serie FT028793 MODELO CPCD30		

Tabla 3

Comparación de depreciación contable y tributaria de montacarga

Concepto	Tasa	Importe S/
Depreciación contable	33,33%	233 496,33
Depreciación fiscal	20,00%	140 097,80
Diferencia		93 398,53

Fuente: Información de la empresa adaptada a la investigación. Adaptado de Anexo Nro. 2, p. 77

Tabla 4

Registro contable por la depreciación del montacarga del ejercicio 2018

CTA.	SUBCTA.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----- 3 -----		
68		VALUACIÓN Y DETERIORO DE ACTIVOS Y PROVISIONES		
	681	Depreciación		
	6814	Depreciación acumulada - Inmueble, maquinaria y equipo – costo		
	68143	Equipo de Transporte	233 496,33	
39		DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y AGOTAMIENTO ACUMULADOS		
	391	Depreciación acumulada		
	3913	Inmueble, maquinaria y equipo – costo		
	39133	Equipo de Transporte		233 496,33
GLOSA		31/12 Por la depreciación del periodo 2018 Montacarga serie FT028793 MODELO CPCD30		

Tabla 5

Registro contable por el destino del gasto de depreciación

CTA.	SUBCTA.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----- 4 -----		
90		COSTOS DE PRODUCCIÓN	233 496,33	
79		CARGAS IMPUTABLES A CUENTA DE COSTOS		233 496,33
GLOSA		31/12 Por el destino de la depreciación del periodo 2018 Montacarga serie FT028793 MODELO CPCD30		

Tabla 6

Comparación de la base contable y fiscal del montacarga del año 2018

Ejercicio	Activo	Base Contable	Base fiscal	Diferencia Temporal	Activo por impuesto diferido
2018	Vehículo(costos)	700 488,98	700 488,98		
	% depreciación	33,33%	20,00%		
2018	Depreciación	(233 496,33)	(140 097,80)		
Cierre 2018	Valor neto	466 992,65	560 391,18	93 398,53	27 552,57

Fuente: Se muestra la comparación de bases según información adaptada de la empresa para investigación. Adaptado de Anexo Nro. 2, p. 77

Tabla 7

Efecto de la diferencia temporal en resultados y saldos diferidos

Ejercicio	2018	2019	2020	2021	2022
saldo inicial	-	27 552,57	55 105,14	82 657,70	41 328,85
Generación o reversión					
del activo por impuesto diferido	27 552,57	27 552,57	27 552,56	-41 328,85	-41 328,85
Saldo final	27 552,57	55 105,14	82 657,70	41 328,85	-

Fuente: Se observa los efectos de estas diferencias tanto en el periodo como en saldos finales. Adaptado de Tabla 6.

3.2.1. Análisis al final del ejercicio 2018 para la determinación de la base contable y fiscal por efecto de la depreciación

Tabla 8

Determinación de base contable y fiscal por efecto de la depreciación en exceso del ejercicio 2018

Activos contabilizados	ACTIVOS FIJOS	DEPRECIACIÓN	IMPORTE NETO
Instalaciones	749 342,66	-169 893,49	579 449,17
Maquinarias y Equipos de Explotación	627 512,53	-254 653,27	372 859,26
Vehículos Motorizados	182 273,10	-173 823,82	8 449,28
Muebles	9 061,62	-8 911,15	150,47
Equipo Para Procesamiento	58 640,40	-53 553,04	5 087,36
Montacarga	700 488,98	-233 496,33	466 992,65
	2 327 319,29	-894 331,10	1 432 988,19
Activo de base fiscal			
Instalaciones	749 342,66	-169 893,49	579 449,17
Maquinarias y Equipos de Explotación	627 512,53	-254 653,27	372 859,26
Vehículos Motorizados	182 273,10	-173 823,82	8 449,28
Muebles	9 061,62	-8 911,15	150,47
Equipo Para Procesamiento	58 640,40	-53 553,04	5 087,36
Montacarga	700 488,98	-140 097,80	560 391,18
	2 327 319,29	-800 932,57	1 526 386,72
Diferencia		-93 398,53	-93 398,53

Fuente: Se analiza las divergencias entre el importe neto del montacarga y su valor fiscal. Adaptado de Anexo Nro. 2, p. 77

3.3. Diferencia temporaria por recibos por honorarios no pagados antes de la declaración jurada anual

La empresa H Y R Soluciones Hidráulicas S.A.C., de acuerdo a los contratos de locación de servicios mediante recibos por honorarios contrata un asesor contable para la realización de un examen especial de los estados financieros del 2018, en el periodo ha reconocido como gastos por este concepto la cantidad de S/ 30 000,00 estos gastos de acuerdo a la normatividad tributaria son deducibles en el ejercicio en que se haga efectivo el pago. Este concepto fue cancelado a su beneficiario dentro del año 2018 por el importe de S/ 22 500,00 y el saldo de S/ 7 500,00 fue cancelado después de la declaración jurada.

Tabla 9

Registro contable de la asesoría contable

CTA.	SUBCTA.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----- 5 -----		
63		GASTOS DE SERVICIOS PRESTADOS POR TERCEROS		
	632	Asesoría y consultoría		
	6323	Auditoría y contable	30 000,00	
42		CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES – TERCEROS		
	424	Honorarios por pagar		30 000,00
94		GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	30 000,00	
79		CARGAS IMPUTABLES A CUENTA DE COSTOS Y GASTOS		30 000,00
GLOSA		31/10 Por la asesoría contable		

Tabla 10

Registro contable del pago parcial de la asesoría contable

CTA.	SUBCTA.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----- 6 -----		
42		CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES - TERCEROS		
	424	Honorarios por pagar	22 500,00	
10		EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO		
	104	Cuentas corrientes operativas		
	10411	Banco de crédito - cuenta corriente		22 500,00
GLOSA		31/10 Por el pago parcial de la asesoría contable		

3.4. Diferencia temporaria por desvalorización de existencias

La empresa H Y R Soluciones Hidráulicas S.A.C., de acuerdo a la aplicación de NIC 2 Inventarios identifica en el ejercicio 2018 una desvalorización de existencias, pero antes veamos cómo se inició y luego veremos la desvalorización.

Tabla 11

Registro contable por la compra de Mangueras Hidráulicas

CTA.	SUBCTA.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----- 7 -----		
60		COMPRAS		
	601	Mercaderías		
	6011	Mercaderías manufacturadas	14 238,00	
40		TRIBUTOS CONTR. Y APORTES AL SISTEMA DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR		
	401	Gobierno central		
	4011	Impuesto general a las ventas		
	40111	IGV - Cuenta propia	2 562,84	
42		CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES – TERCEROS		
	421	Facturas, boletas y otros comprobantes por pagar		
	4212	Emitidas		16 800,84
GLOSA		05/01 Compra de Emdiflex Mangueras Hidráulicas		

Tabla 12

Registro contable por destino de compra de Mangueras Hidráulicas

CTA.	SUBCTA.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----- 8 -----		
20		MERCADERÍAS		
	201	Mercaderías manufacturadas	14 238,00	
	2011	Mercaderías manufacturadas		
	20111	Costo		
61		VARIACIÓN DE EXISTENCIAS		
	611	Mercaderías		
	6111	Mercaderías manufacturadas		14 238,00
GLOSA		05/01 Destino de la compra de mercadería		

Tabla 13

Registro contable por el pago de compra de Mangueras Hidráulicas

CTA.	SUBCTA.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----- 9 -----		
42		CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES – TERCEROS		
	421	Facturas, boletas y otros comprobantes por pagar		
	4212	Emitidas	16 800,84	
10		EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO		
	10411	Banco de crédito - cuenta corriente		16 800,84
GLOSA		05/01 Pago por la compra de Emdiflex Mangueras Hidráulicas		

Tabla 14

Desvalorización de existencias del ejercicio 2018

Datos adicionales:	Valor por metro vendido	Cantidad	Unidad Medida	Costo en libros	Total
Emdiflex Mangueras					
Hidráulicas (desvalorizadas)		1356	Metro	S/ 10,50	S/ 14 238,00
Costos para vender					
(comisión de vendedor)	S/ 1,50	1356			S/ 2 034,00
Costos de terminación					
(promedio de embalaje)	S/ 0,10	1356			S/ 135,60
Valor de venta estimado (valor de mercado ref.)	S/ 9,50	1356			S/ 12 882,00

Fuente: Información de la empresa adaptada a la investigación

3.4.1. Determinación del valor neto de realización

Valor Neto Realizable (VNR) =	Valor de venta Estimado	- Costo estimado para la venta	- Costo estimado de Terminación
Valor de venta estimado (valor de mercado ref.)		12 882,00	
Costos para vender (comisión de vendedor)		-2 034,00	
Costos de terminación (promedio de embalaje)		-135,60	
Valor Neto realizable (VNR) =			S/ 10 712,40

3.4.2. Determinación de desvalorización de existencias

Valor en libros de existencias	14 238,00
Valor Neto Realizable (VNR)	-10 712,40
Desvalorización	S/ 3 525,60

Tabla 15

Registro contable por la desvalorización de existencias

CTA.	SUBCTA.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----- 10 -----		
69		COSTO DE VENTAS		
	695	Gastos por desvalorización de existencias	3 525,60	
29		DESVALORIZACIÓN DE EXISTENCIAS		
	2911	Mercaderías manufacturadas		3 525,60
GLOSA		31/12 Por la desvalorización de existencias		

3.5. Análisis contable y tributario de diferencias temporales ejercicio 2018

Tabla 16

Análisis en el estado de situación financiera del ejercicio 2018 sobre la base contable y fiscal sobre las diferencias temporales

ACTIVO	Base Contable	Base Fiscal	Diferencia	Diferencia Temporaria
Efectivo y equivalente de efectivo	160 959,22	160 959,22		
Cuentas por Cobrar Comerciales	1 244 792,42	1 244 792,42		
Cuentas por cobrar a partes Vinculadas	-	-		
Existencias	89 455,20	92 980,80	-3 525,60	-3 525,60
Anticipos Otorgados	-	-		
Otras Cuentas por Cobrar	83 201,68	83 201,68		
Gastos contratados por anticipado	326 719,16	326 719,16		
Inversiones inmobiliarias	-	-		
Activo diferido	436 383,76	436 383,76		
Otros activos	3 584,00	3 584,00		
Activos intangibles	-	-		
Inmuebles Maquinarias y Equipo	2 327 319,29	2 327 319,29		
Depreciación y Amortización Acumulada	-894 331,10	-800 932,57	-93 398,53	-93 398,53
TOTAL ACTIVOS	3 778 083,63	3 875 007,76		
PASIVO Y PATRIMONIO				
Sobregiros Bancarios	-	-		
Cuentas por Pagar Comerciales	248 205,56	240 705,56	-7 500,00	-7 500,00
Cuentas por Pagar a partes relacionadas	175 057,89	175 057,89		
Remuner. e impuestos por pagar	302 761,84	302 761,84		
Anticipos Recibidos	1 581,32	1 581,32		
Parte corriente Deuda Corto plazo	828 008,29	828 008,29		
Otras cuentas por pagar	66 092,17	66 092,17		
Parte corriente Deuda Largo plazo	1 077 020,27	1 077 020,27		
Pasivo Diferido	-	-		
Capital Social	791 053,00	791 053,00		
Utilidades acumuladas	35 533,83	35 533,83		
Ingresos de años anteriores	3 705,04	3 705,04		
Resultados del Ejercicio	249 064,42	353 488,55	104 424,13	
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	3 778 083,63	3 875 007,76		-
Diferencia de activos fijos	-	-		-93 398,53
Diferencia de honorarios no pagados				-7 500,00
Diferencia por desvalorización de existencias				-3 525,60
Total diferencias				-104 424,13
IMPUESTO A LA RENTA		29,50%		-30 805,12

Fuente: Información de la empresa adaptada a la investigación. Adaptado de Anexo Nro. 1, p. 76

Tabla 17

Diferencia entre el impuesto a la renta sobre el resultado contable y tributario

	Resultado Contable	Resultado Tributario
Resultado del ejercicio	249 064,42	353 488,55
29,50 % impuesto a la renta	73 474,00	104 279,12

Fuente: Información adaptada a la investigación. Adaptado de Tabla 16, p. 52.

Tabla 18

Reconocimiento de activo diferido sobre diferencia temporal

CTA.	SUBCTA.	DENOMINACIÓN		DEBE	HABER
		----- 11 -----			
88		IMPUESTO A LA RENTA		73 474,00	
	881	Impuesto a la renta corriente	104 279,12		
	882	Impuesto a la renta diferido	-30 805,12		
37		ACTIVO DIFERIDO			
	3712	Impuesto a la Renta Diferido – Resultados		30 805,12	
40		TRIBUTOS Y APORTES AL SISTEMA DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR			
	4017	Impuesto a la Renta			104 279,12
GLOSA		31/12 para contabilizar el impuesto a la renta del ejercicio 2018 considerando el activo diferido por las diferencias temporarias			

3.6. Análisis contable y tributario de las diferencias temporales del ejercicio 2019

En el ejercicio 2019 se procedió a la cancelación del saldo de recibos por honorarios por asesoría contable con fecha 25 de mayo del 2019.

Tabla 19

Registro contable por el pago total de la asesoría contable

CTA.	SUBCTA.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----- 12 -----		
42		CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES – TERCEROS		
	424	Honorarios por pagar	7 500,00	
10		EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO		
	104	Cuentas corrientes operativas		
	10411	Banco de crédito - cuenta corriente		7 500,00
GLOSA		25/05 Por la cancelación de la asesoría contable		

Con fecha 15 de julio se procedió a vender las Emdiflex Mangueras Hidráulicas (desvalorizadas) en el ejercicio anterior.

Tabla 20

Registro contable por la venta de mercadería desvalorizada

CTA.	SUBCTA.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----- 13 -----		
12		CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES – TERCEROS		
	121	Facturas, Boletas, otros comprobantes por cobrar		
	1212	Emitidas en cartera	12 231,08	
40		TRIBUTOS Y APORTES AL SISTEMA DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR		
	401	Gobierno central		
	4011	Impuesto general a las ventas		
	40111	IGV - Cuenta propia		1 865,76
70		VENTAS		
	701	Mercaderías		
	7011	Mercaderías manufacturadas		10 365,32
	70111	Terceros		
GLOSA		15/07 venta de Mangueras (desvalorizadas) ejercicio 2018		

Tabla 21

Registro contable por el costo de venta de mercadería desvalorizada

CTA.	SUBCTA.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----- 14 -----		
69		COSTO DE VENTAS		
	6911	Mercaderías manufacturadas	10 712,40	
29		DESVALORIZACIÓN DE EXISTENCIAS		
	2911	Mercaderías manufacturadas	3 525,60	
20		MERCADERÍAS		
	201	Mercaderías manufacturadas		
	2011	Mercaderías manufacturadas		
	20111	Costo		14 238,00
GLOSA		15/07 Por el costo de ventas de mercaderías vendidas desvalorizadas		

Tabla 22

Registro contable por la depreciación del montacarga

CTA.	SUBCTA.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----- 15 -----		
68		VALUACIÓN Y DETERIORO DE ACTIVOS Y PROVISIONES		
	681	Depreciación		
	6814	Depreciación acumulada - Inmueble, maquinaria y equipo – costo		
	68143	Equipo de Transporte	233 496,33	
39		DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y AGOTAMIENTO ACUMULADOS		
	391	Depreciación acumulada		
	3913	Inmueble, maquinaria y equipo – costo		
	39133	Equipo de Transporte		233 496,33
GLOSA		31/12 Por la depreciación Montacarga Año 2019		
		----- 16 -----		
90		COSTOS DE PRODUCCIÓN	233 496,33	
79		CARGAS IMPUTABLES A CUENTA DE COSTOS		233 496,33
GLOSA		31/12 Por el destino de la depreciación del Montacarga serie FT028793 MODELO CPCD30		

Tabla 23

Análisis en el estado de situación financiera del ejercicio 2019 proyectado sobre la base contable y fiscal sobre las diferencias temporales

ACTIVO	Base Contable	Base Fiscal	Diferencia	Diferencia temporaria
Efectivo y equivalente de efectivo	152 911,25	152 911,25		
Cuentas por Cobrar Comerciales	1 182 552,80	1 182 552,80		
Cuentas por cobrar a partes Vinculadas	466 024,07	466 024,07		
Existencias	84 982,44	84 982,44	-	-
Anticipos Otorgados	-	-		
Otras Cuentas por Cobrar	79 041,60	79 041,60		
Gastos contratados por anticipado	310 383,20	310 383,20		
Inversiones inmobiliarias	-	-		
Activo diferido	414 564,57	414 564,57		
Otros activos	3 404,80	3 404,80		
Activos intangibles	-	-		
Inmuebles Maquinarias y Equipo	2 327 319,29	2 327 319,29		
Depreciación y Amortización Acumulada	-1 238 465,32	-1 051 668,26	-186 797,06	-186 797,06
TOTAL ACTIVOS	3 782 718,70	3 969 515,76		
PASIVO Y PATRIMONIO				
Sobregiros Bancarios	-	-		
Cuentas por Pagar Comerciales	230 581,43	230 581,43		-
Cuentas por Pagar a partes relacionadas	166 305,00	166 305,00		
Remuner. e impuestos por pagar	287 623,75	287 623,75		
Anticipos Recibidos	1 502,25	1 502,25		
Parte corriente Deuda Corto plazo	786 607,88	786 607,88		
Otras cuentas por pagar	62 787,55	62 787,55		
Parte corriente Deuda Largo plazo	1 023 169,26	1 023 169,26		
Pasivo Diferido	-	-		
Capital Social	791 053,00	791 053,00		
Utilidades acumuladas	180 319,12	284 743,25	104 424,13	
Ingresos de años anteriores	3 705,04	3 705,04		
Resultados del Ejercicio	249 064,42	331 437,35	82 372,93	
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	3 782 718,70	3 969 515,76	-	
Diferencia de activos fijos				-186 797,06
Diferencia de activos fijos periodo anterior				93 398,53
Diferencia de honorarios no pagados				7 500,00
Diferencia por desvalorización de existencias				3 525,60
Total diferencias				-82 372,93
IMPUESTO A LA RENTA		29,50%		-24 300,01

Fuente: Información adaptada a la investigación. Adaptado de Tabla 16, p. 52.

Tabla 24

Diferencia entre el impuesto a la renta sobre el resultado contable y tributario

	Resultado Contable	Resultado Tributario
Resultado del ejercicio	249 064,42	331 437,35
29.50 % impuesto a la renta	73 474,00	97 774,01

Fuente: Información adaptada a la investigación. Adaptado de Tabla 23, p. 56

Tabla 25

Reconocimiento de activo diferido sobre diferencia temporal

CTA.	SUBCTA.	DENOMINACIÓN		DEBE	HABER
		----- 17 -----			
88		IMPUESTO A LA RENTA		73 474,00	
	881	Impuesto a la renta corriente	97 774,01		
	882	Impuesto a la renta diferido	-24 300,01		
37		ACTIVO DIFERIDO			
	3712	Impuesto a la Renta Diferido – Resultados		24 300,01	
40		TRIBUTOS Y CONTR. APORTES AL SISTEMA DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR			
	4017	Impuesto a la Renta			97 774,01
GLOSA		31/12 para contabilizar el impuesto a la renta del ejercicio 2019, considerando el activo diferido por la diferencia temporal y reversión			

3.7. Análisis contable y tributario de las diferencias temporales del ejercicio 2020.

Tabla 26

Registro contable por la depreciación del montacarga

CTA.	SUBCTA.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----- 18 -----		
68		VALUACIÓN Y DETERIORO DE ACTIVOS Y PROVISIONES		
	681	Depreciación		
	6814	Depreciación acumulada - Inmueble, maquinaria y equipo – costo		
	68143	Equipo de Transporte	233 496,33	
39		DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y AGOTAMIENTO ACUMULADOS		
	391	Depreciación acumulada		
	3913	Inmueble, maquinaria y equipo – costo		
	39133	Equipo de Transporte		233 496,33
GLOSA		31/12 Por la depreciación Montacarga Año 2020		
		----- 19 -----		
90		COSTOS DE PRODUCCIÓN	233 496,33	
79		CARGAS IMPUTABLES A CUENTAS DE COSTOS Y GASTOS		233 496,33
GLOSA		31/12 Por el destino de la depreciación del Montacarga serie FT028793 MODELO CPCD30		

Tabla 27

Análisis en el estado de situación financiera del ejercicio 2020 proyectado sobre la base contable y fiscal sobre las diferencias temporales

ACTIVO	Base Contable	Base Fiscal	Diferencia	Diferencia temporaria
Efectivo y equivalente de efectivo	157 498,59	157 498,59		
Cuentas por Cobrar Comerciales	1 218 029,38	1 218 029,38		
Cuentas por cobrar a partes Vinculadas	796 896,83	796 896,83		
Existencias	87 531,91	87 531,91	-	-
Anticipos Otorgados	-	-		
Otras Cuentas por Cobrar	81 412,85	81 412,85		
Gastos contratados por anticipado	319 694,70	319 694,70		
Inversiones inmobiliarias	-	-		
Activo diferido	427 001,51	427 001,51		
Otros activos	3 506,94	3 506,94		
Activos intangibles				
Inmuebles Maquinarias y Equipo	2 327 319,29	2 327 319,29		
Depreciación y Amortización Acumulada	-1 556 287,61	-1 276 092,03	-280 195,58	-280 195,58
TOTAL ACTIVOS	3 862 604,39	4 142 799,97		
PASIVO Y PATRIMONIO				
Sobregiros Bancarios	-	-		
Cuentas por Pagar Comerciales	240 627,23	240 627,23		-
Cuentas por Pagar a partes relacionadas	171 294,15	171 294,15		
Remuner. e impuestos por pagar	296 252,46	296 252,46		
Anticipos Recibidos	1 547,32	1 547,32		
Parte corriente Deuda Corto plazo	810 206,12	810 206,12		
Otras cuentas por pagar	64 671,19	64 671,19		
Parte corriente Deuda Largo plazo	1 053 864,34	1 053 864,34		
Pasivo Diferido	-	-		
Capital Social	791 053,00	791 053,00		
Utilidades acumuladas	180 319,12	367 116,18	186 797,06	
Ingresos de años anteriores	3 705,04	3 705,04		
Resultados del Ejercicio	249 064,42	342 462,94	93 398,52	
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	3 862 604,39	4 142 799,97	-	
Diferencia de activos fijos	-	-		-280 195,58
Diferencia de activos fijos periodo anterior				186 797,06
Diferencia de honorarios no pagados				-
Diferencia por desvalorización de existencias				-
Total diferencias				-93 398,52
IMPUESTO A LA RENTA		29,50%		-27 552,56

Fuente: Información adaptada a la investigación. Adaptado de Tabla 23, p. 56

Tabla 28

Diferencia entre el impuesto a la renta sobre el resultado contable y tributario

	Resultado Contable	Resultado Tributario
Resultado del ejercicio	249 064,42	342 462,94
29,50 % impuesto a la renta	73 474,00	101 026,56

Fuente: Información adaptada a la investigación. Adaptado de Tabla 27, p. 59.

Tabla 29

Reconocimiento de activo diferido sobre diferencia temporal

CTA.	SUBCTA.	DENOMINACIÓN		DEBE	HABER
		----- 20 -----			
88		IMPUESTO A LA RENTA		73 474,00	
	881	Impuesto a la renta corriente	101 026,56		
	882	Impuesto a la renta diferido	-27 552,56		
37		ACTIVO DIFERIDO			
	3712	Impuesto a la Renta Diferido – Resultados		27 552,56	
40		TRIBUTOS Y APORTES AL SISTEMA DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR			
	4017	Impuesto a la Renta			101 026,56
GLOSA		31/12 para contabilizar el impuesto a la renta del ejercicio 2020, considerando el activo diferido por la diferencia temporaria			

3.8. Análisis contable y tributario de las diferencias temporales del ejercicio 2021

Tabla 30

Análisis en el estado de situación financiera del ejercicio 2021 proyectado sobre la base contable y fiscal de las diferencias temporales

ACTIVO	Base Contable	Base Fiscal	Diferencia	Diferencia temporaria
Efectivo y equivalente de efectivo	160 959,22	160 959,22		
Cuentas por Cobrar Comerciales	1 244 792,42	1 244 792,42		
Cuentas por cobrar a partes Vinculadas	744 675,14	744 675,14		
Existencias	89 455,20	89 455,20	-	-
Anticipos Otorgados	-	-		
Otras Cuentas por Cobrar	83 201,68	83 201,68		
Gastos contratados por anticipado	326 719,16	326 719,16		
Inversiones inmobiliarias	-	-		
Activo diferido	467 188,88	467 188,88		
Otros activos	3 583,74	3 583,74		
Activos intangibles	-	-		
Inmuebles Maquinarias y Equipo	2 327 319,29	2 327 319,29		
Depreciación y Amortización Acumulada	-1 639 005,87	-1 498 908,09	-140 097,78	-140 097,78
TOTAL ACTIVOS	3 808 888,86	3 948 986,64		
PASIVO Y PATRIMONIO				
Sobregiros Bancarios	-	-		
Cuentas por Pagar Comerciales	143 926,43	143 926,43		-
Cuentas por Pagar a partes relacionadas	310 142,25	310 142,25		
Remuner. e impuestos por pagar	302 761,84	302 761,84		
Anticipos Recibidos	1 581,32	1 581,32		
Parte corriente Deuda Corto plazo	828 008,29	828 008,29		
Otras cuentas por pagar	66 092,17	66 092,17		
Parte corriente Deuda Largo plazo	1 077 020,27	1 077 020,27		
Pasivo Diferido	-	-		
Capital Social	791 053,00	791 053,00		
Utilidades acumuladas	35 533,83	315 729,41	280 195,58	
Ingresos de años anteriores	3 705,04	3 705,04		
Resultados del Ejercicio	249 064,42	108 966,62	-140 097,80	
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	3 808 888,86	3 948 986,64	-	
Diferencia de activos fijos				-140 097,78
Diferencia de activos fijos periodo anterior				280 195,58
Diferencia de honorarios no pagados				-
Diferencia por desvalorización de existencias				-
Total diferencias				140 097,80
IMPUESTO A LA RENTA		29,50%		41 328,85

Fuente: Información adaptada a la investigación. Adaptado de Tabla 27, p. 59.

Tabla 31

Diferencia entre el impuesto a la renta sobre el resultado contable y tributario

	Resultado Contable	Resultado Tributario
Resultado del ejercicio	249 064,42	108 966,62
29,50 % impuesto a la renta	73 474,00	32 145,15

Fuente: Información adaptada a la investigación. Adaptado de Tabla 30, p. 61.

Tabla 32

Reversión de activo diferido sobre diferencia temporal

CTA.	SUBCTA.	DENOMINACIÓN		DEBE	HABER
		----- 21 -----			
88		IMPUESTO A LA RENTA		73 474,00	
	881	Impuesto a la renta corriente	32 145,15		
	882	Impuesto a la renta diferido	41 328,85		
37		ACTIVO DIFERIDO			
	3712	Impuesto a la Renta Diferido – Resultados			41 328,85
40		TRIBUTOS Y APORTES AL SISTEMA DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR			
	4017	Impuesto a la Renta			32 145,15
GLOSA		31/12 para contabilizar el impuesto a la renta del ejercicio 2021, considerando la reversión del activo diferido por la diferencia temporal por exceso de depreciación			

3.9. Análisis contable y tributario de las diferencias temporales del ejercicio 2022

Tabla 33

Análisis en el estado de situación financiera del ejercicio 2022 proyectado sobre la base contable y fiscal sobre las diferencias temporales

ACTIVO	Base Contable	Base Fiscal	Diferencia	Diferencia temporaria
Efectivo y equivalente de efectivo	148 082,48	148 082,48		
Cuentas por Cobrar Comerciales	1 145 209,03	1 145 209,03		
Cuentas por cobrar a partes Vinculadas	685 101,13	685 101,13		
Existencias	82 298,78	82 298,78	-	-
Anticipos Otorgados	99 260,14	99 260,14		
Otras Cuentas por Cobrar	76 545,55	76 545,55		
Gastos contratados por anticipado	300 581,63	300 581,63		
Inversiones inmobiliarias	-	-		
Activo diferido	429 813,77	429 813,77		
Otros activos	3 297,04	3 297,04		
Activos intangibles	-	-		
Inmuebles Maquinarias y Equipo	2 327 319,29	2 327 319,29		
Depreciación y Amortización Acumulada	-1 715 324,91	-1 715 324,91	-	-
TOTAL ACTIVOS	3 582 183,93	3 582 183,93		
PASIVO Y PATRIMONIO				
Sobregiros Bancarios	-	-		
Cuentas por Pagar Comerciales	124 069,99	124 069,99		-
Cuentas por Pagar a partes relacionadas	285 330,87	285 330,87		
Remuner. e impuestos por pagar	278 540,89	278 540,89		
Anticipos Recibidos	1 454,81	1 454,81		
Parte corriente Deuda Corto plazo	761 767,63	761 767,63		
Otras cuentas por pagar	60 804,80	60 804,80		
Parte corriente Deuda Largo plazo	990 858,65	990 858,65		
Pasivo Diferido	-	-		
Capital Social	791 053,00	791 053,00		
Utilidades acumuladas	35 533,83	175 631,61	140 097,78	
Ingresos de años anteriores	3 705,04	3 705,04		
Resultados del Ejercicio	249 064,42	108 966,64	-140 097,78	
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	3 582 183,93	3 582 183,93	-	
Diferencia de activos fijos	-	-		-
Diferencia de activos fijos periodo anterior				140 097,78
Diferencia de honorarios no pagados				-
Diferencia por desvalorización de existencias				-
Total diferencias				140 097,78
IMPUESTO A LA RENTA		29,50%		41 328,85

Fuente: Información adaptada a la investigación. Adaptado de Tabla 30, p. 61.

Tabla 34

Diferencia entre el impuesto a la renta sobre el resultado contable y tributario

	Resultado Contable	Resultado Tributario
Resultado del ejercicio	249 064,42	108 966,64
29,50 % impuesto a la renta	73 474,00	32 145,15

Fuente: Información adaptada a la investigación. Adaptado de Tabla 33, p. 63.

Tabla 35

Reversión de activo diferido sobre diferencia temporal

CTA.	SUBCTA.	DENOMINACIÓN		DEBE	HABER
		----- 22 -----			
88		IMPUESTO A LA RENTA		73 474,00	
	881	Impuesto a la renta corriente	32 145,15		
	882	Impuesto a la renta diferido	41 328,85		
37		ACTIVO DIFERIDO			
	3712	Impuesto a la Renta Diferido – Resultados			41 328,85
40		TRIBUTOS Y APORTES AL SISTEMA DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR			
	4017	Impuesto a la Renta			32 145,15
GLOSA		31/12 para contabilizar el impuesto a la renta del ejercicio 2022, considerando la reversión del activo diferido por la diferencia temporaria del exceso de depreciación			

3.10. Estado de resultados integrales

H Y R SOLUCIONES HIDRÁULICAS S.A.C.
Estado de Resultados Integrales
Por los años terminados al 31 de diciembre de 2018 y de 2017
(Expresado en soles)

	2018	2017
Ingresos de Actividades Ordinarias	4 547 191	4 529 975
Costo de ventas	(2 704 086)	(3 092 302)
Ganancia (Pérdida) Bruta	1 843 105	1 437 673
Gastos de Ventas y Distribución	(72 292)	(68 620)
Gastos de Administración	(1 422 235)	(1 003 182)
Otros Ingresos Operativos	13 415	-
Otros Gastos Operativos	-	-
Otras Ganancias (Pérdidas)	-	-
Ganancia (Pérdida) Operativa	361 993	365 871
Ingresos Financieros	55	3 769
Gastos Financieros	(129 984)	(157 251)
Diferencias de Cambio Neto	17 000	15 199
Ganancia (Pérdida) antes de Impuestos	249 064	227 587
Ingreso (Gasto) por Impuesto	(73 474)	(71 292)
Ganancia (Pérdida) Neta del Ejercicio	175 590	156 295
Otros resultados integrales	-	-
Total otros resultados integrales	175 590	156 295

Fuente: Información adaptada a la investigación. Adaptado de Tabla 17, p. 53 y Anexo Nro. 1, p. 76.

Tabla 36

Determinación de utilidad contable y tributaria

	2018	2017
UTILIDAD CONTABLE ANTES DE PARTICIPACIONES	S/ 288 341	S/ 243 149
ADICIONES		
Diferencia de activos fijos	93 399	
Diferencia de honorario no pagados	7 500	
Diferencia por desvalorización de existencias	3 526	
Diferencias permanentes		25 521
UTILIDAD TRIBUTARIA ANTES DE PARTICIPACIONES	392 765	268 670
Participación de utilidades 10%	(39 277)	(15 562)
UTILIDAD TRIBUTARIA ANTES DE IMPUESTO A LA RENTA	353 489	253 108
Impuesto a la renta 29,50%	(104 279)	(65 217)
UTILIDAD TRIBUTARIA	S/ 249 210	S/ 187 891

Fuente: Información adaptada a la investigación. Adaptado de Tabla 16, p. 52 y Anexo Nro. 13, p. 88.

3.11. Efecto contable de las diferencias temporarias

Tabla 37

Resumen del efecto contable de la depreciación en exceso

Ejercicio	Base Contable	Base fiscal	Diferencia temporaria deducible	Saldo inicial del activo por impuesto diferido	Generación o reversión del activo por impuesto diferido	Saldo final
2018	466 992,65	560 391,18	93 398,53	0,00	27 552,57	27 552,57
2019	233 496,32	420 293,38	186 797,06	27 552,57	27 552,57	55 105,14
2020	0,00	280 195,58	280 195,58	55 105,14	27 552,56	82 657,70
2021	0,00	140 097,78	140 097,78	82 657,70	-41 328,85	41 328,85
2022	0,00	0,00	0,00	41 328,85	-41 328,85	0,00

Fuente: Información adaptada a la investigación. Adaptado de Tabla 16, p. 52, Tabla 23, p. 56, Tabla 27, p. 59, Tabla 30, p. 61 y Tabla 33, p. 63.

Tabla 38

Resumen del efecto contable de honorarios pagados después de la declaración jurada anual

Ejercicio	Base Contable	Base fiscal	Diferencia temporaria deducible	Saldo inicial del activo por impuesto diferido	Generación o reversión del activo por impuesto diferido	Saldo final
	30 000,00	30 000,00				
Pago	-22 500,00	-22 500,00				
2018	7 500,00	7 500,00				
	0,00	-7 500,00				
Cierre 2018	7 500,00	0,00	7 500,00	0,00	2 212,50	2 212,50
Pago	-7 500,00	0,00				
Cierre 2019	0,00	0,00	0,00	2 212,50	-2 212,50	0,00

Fuente: Información adaptada a la investigación. Adaptado de Tabla 16, p. 52, Tabla 23, p. 56 y Anexo Nro. 11, p. 86.

Tabla 39

Resumen del efecto contable de la desvalorización de existencias

Ejercicio	Base Contable	Base fiscal	Diferencia temporaria deducible	Saldo inicial del activo por impuesto diferido	Generación o reversión del activo por impuesto diferido	Saldo final
2018	14 238,00	14 238,00				
Desvalor.	-3 525,60	0,00				
Cierre						
2018	10 712,40	14 238,00	3 525,60	0,00	1 040,05	1040,05
2019	-10 712,40	-14 238,00				
Cierre 2019	0,00	0,00	0,00	1 040,05	-1 040,05	0,00

Fuente: Información adaptada a la investigación. Adaptado de Tabla 16, p. 52, Tabla 23, p. 56 y Anexo Nro. 6, p. 81.

Tabla 40

Cálculo del impuesto a la renta corriente y diferido para los efectos contables según la NIC 12

Descripción	Impuesto a la renta contable	Impuesto a la renta diferido	Impuesto a la renta corriente
Utilidad contable según las NIIF.	288 340,93		288 340,93
Más: Adiciones temporales		104 424,13	104 424,13
Más: Adiciones permanentes			
Utilidad antes de participaciones e impuesto a la renta	288 340,93	104 424,13	392 765,06
Participación de trabajadores	-39 276,51		-39 276,51
Utilidad antes del impuesto a la renta	249 064,42	104 424,13	353 488,55
Impuesto a la renta resultante	73 474,00	30 805,12	104 279,12

Fuente: Información adaptada a la investigación. Adaptado de Tabla 36, p. 66.

CONCLUSIONES

1. La empresa H Y R Soluciones Hidráulicas S.A.C mantiene un montacargas que, de acuerdo a sus experiencias con el uso de otros equipos similares en años anteriores, ha establecido sus propias estimaciones de vida útil en aplicación de NIIF, contablemente se reconoce un mayor cargo a resultados por depreciación, resultando en una menor base contable por S/ 466 992,65 en relación a lo fiscal es decir S/ 560 391.18. De acuerdo a NIC 12 se origina un activo por impuesto diferido por S/ 27 552,57 contabilizado en la subcuenta 371, importes que se acumularán en los ejercicios 2018, 2019 y 2020 y se irán saldando en el ejercicio 2021 y 2022 a medida que el valor del activo se deprecie.
2. La base contable del pasivo por recibos por honorarios por S/ 7,500 difiere de su base fiscal que es igual a cero, debido a que esta partida no fue cancelada. Por partida doble se le reconoce como gasto contable en el ejercicio 2018, presentándose una diferencia temporaria deducible por S/ 2 212,50 importe debitado en la divisionaria 3712 con abono a la subcuenta 882 cumpliendo así el reconocimiento del activo por impuesto diferido; el asiento contable se reversará en el ejercicio 2019 cuando se liquide el pasivo.
3. En el ejercicio 2018, conforme a NIC 12, se produce una diferencia temporaria deducible por S/ 1 040,05 debido a la disminución del valor de

las existencias al V.N.R, para efectos contables esta pérdida se reconoce como gasto del periodo y el activo por impuesto diferido relacionado se contabilizará afectando a resultados. Se sabe que en el ejercicio 2019 esta pérdida se recuperará mediante su venta por S/ 10 365,32 que se reflejará en la cuenta 70 es decir, la diferencia temporaria se revertirá cuando se logre vender las existencias que estaban desvalorizadas.

4. De acuerdo a NIC 12 al cierre del ejercicio 2018 se contabilizó activos por impuestos diferidos por S/ 30 805,12, cantidades que se materializaron en un asiento contable con cargo a la divisionaria 3712, el saldo de la subcuenta 881 y 882 se reflejó con cargo a la cuenta 88 y el importe a pagar por el impuesto fue abonado a la divisionaria 4017 por S/ 104 279,12; el registro de esta transacción vinculada a la cuenta de resultados se realiza por ser parte integrante del proceso contable es decir por el cierre contable, por lo tanto la cuenta 88 refleja contablemente el gasto real del impuesto a la renta por S/ 73 474,00.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Actualidad Empresarial. (3 de Noviembre de 2016). *www.slideshare.net*.
Obtenido de <https://www.slideshare.net/beltranvalencia/impuesto-a-la-renta-corriente-y-diferido-reconocimiento-segn-la-nic-12>
- Apaza Meza, M. (2008). *Impuesto a la Renta Empresarial*. Lima: Instituto Pacifico S.A.C.
- Asesor Empresarial. (2014). NIC 12: Impuesto a la Renta. *Asesor Empresarial. Revista de Asesoría Especializada*, 64. Obtenido de https://www.academia.edu/17368135/GUIA1_NIC_12?auto=download
- Auqui Galindo, V. L., Pomayay Aranda, J. Z., & Vivar Suarez, L. (2017). El principio de causalidad en la determinación del impuesto a la renta en la empresa Cristalería Arte La Rochelli S.R.L. Lima: Universidad Peruana De Las Américas. Obtenido de repositorio.ulasamericas.edu.pe
- Ayala Zabala, P., & García Quispe, J. L. (2008). *Aplicación Práctica de Activos y Pasivos Diferidos*. Lima: Instituto pacifico S.A.C.
- Bahamonde Quinteros, Mery. (26 de 09 de 2017). *Thomson Reuters Checkpoint*. Recuperado el 2019, de <http://checkpointdays.thomsonreuters.com.pe/?p=425>
- Cajo Sigwas, J., & Alvarez Illanes, J. F. (2016). *MANUAL PRACTICO DE LAS NIIF TRATAMIENTO CONTABLE TRIBUTARIO*. INSTITUTO PACIFICO S.A.C.

DECRETO SUPREMO N° 122-94-EF. (30 de 12 de 2018). Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Texto Actualizado DECRETO SUPREMO N° 340-2018-EF. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/regla/fdetalle.pdf> [Consulta: 22 de julio de 2019].

DECRETO SUPREMO N° 179-2004-EF. (8 de 12 de 2004). TEXTO ÚNICO ORDENADO DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA. Lima, Lima, Perú: Estado Peruano. [Consulta: 25 de julio de 2019].

Fiscal, T. (16 de Diciembre de 2005). RTF 7719-4-2005. Lima: Estado Peruano. Recuperado de https://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/jurisprude/acuer_sala/2005/resolucion/2005_4_07719.pdf [Consulta: 25 de julio de 2019].

Fiscal, T. (30 de 3 de 2006). Informe N° 090-2006-SUNAT/2B0000. Lima: Estado Peruano. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2006/oficios/i0902006.htm> [Consulta: 1 de agosto de 2019].

Fiscal, T. (24 de 10 de 2008). RTF 12387-3-2008. Lima, Perú: Estado Peruano. Recuperado el 2019, de http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2008/3/2008_3_12387.pdf [Consulta: 1 de agosto de 2019].

Hirache Flores, L. (2013). Reparos Tributarios y su Contabilizacion, Aplicacion NIC 12. *Actualidad Empresarial* N° 275, IV-8.

IFRS Foundation. (2017). *Normas Internacionales de Información Financiera*.
Londres: IFRS Foundation.

Lozano Morales, L. A. (2017). *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*.
Lima: Universidad Católica los Angeles de Chimbote.

Muente Díaz, C., & Valentín Turriate, R. (31 de Agosto de 2015). *La Regla de Fehaciencia y su aplicación en materia de Gastos Deducibles en el Impuesto a la Renta Empresarial: Primeras reflexiones*. Obtenido de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/forojuridico/article/download/13804/14428>.

NIC 12 Impuesto a las Ganancias. (2018). *Ministerio de Economía y Finanzas*.
Obtenido de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/RedBV2018_IAS12_GVT.pdf

NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo. (2018). *Ministerio de Economía y Finanzas*.
Obtenido de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/RedBV2018_IAS16_GVT.pdf

NIC 2 Inventarios. (2018). *Ministerio de Economía y Finanzas*. Obtenido de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/RedBV2018_IAS02_GVT.pdf

Picón Gonzales, J. L. (2014). *“Deducciones del Impuesto a la Renta Empresarial: ¿Quién se llevó mi gasto?. La ley, la SUNAT o lo perdí yo...”*. Lima: Dogma ediciones.

Ruz Farías, V. (2014). *Una doctrina sobre las IFRS*. Santiago: Smart Ediciones.

Samame Ascorbe, R. P. (2016). *APLICACIÓN DE LA NIC 12 IMPUESTO A LAS GANANCIAS*. Trujillo: Universidad Privada Antenor Orrego.

Velazco Borda, J. L. (2013). *¿Diferencia temporaria o diferencia temporal? Enfoque contable, 4*.

Zavala, V. (2018). *Cambios importantes en la ley de bancarización. Informe Legal, 3*.

ANEXOS

Anexo Nro. 1

Estado de Situación Financiera

H Y R SOLUCIONES HIDRÁULICAS S.A.C.
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA
AL 31 de Diciembre del 2018
(Expresado en Soles)

	NOTA	2018	2017		NOTA	2018	2017
ACTIVO				PASIVO			
ACTIVO CORRIENTE				PASIVO CORRIENTE			
Efectivo y equivalente de efectivo	<u>1</u>	160 959	249 770	Sobregiros Bancarios	<u>1</u>	0	0
Cuentas por Cobrar Comerciales	<u>2</u>	1 244 792	1 259 617	Cuentas por Pagar Comerciales	<u>11</u>	248 206	585 557
Cuentas por cobrar a partes Vinculadas	<u>4</u>	0	0	Cuentas por Pagar a partes relacionadas	<u>15</u>	175 058	336 615
Existencias	<u>5</u>	89 455	555 217	Remuner. e impuestos por pagar	<u>14</u>	407 041	111 535
Anticipos Otorgados	<u>3</u>	0	21 503	Anticipos Recibidos	<u>13</u>	1 581	1 581
Otras Cuentas por Cobrar	<u>3</u>	83 202	8 555	Parte corriente Deuda Corto plazo	<u>16</u>	828 008	845 928
Gastos contratados por anticipado	<u>6</u>	326 719	246 540	Otras cuentas por pagar	<u>13</u>	66 092	387 493
Total Activo Corriente		<u>1 905 128</u>	<u>2 341 202</u>	Total Pasivo Corriente		<u>1 725 986</u>	<u>2 268 709</u>
ACTIVO NO CORRIENTE				PARTE NO CORRIENTE			
Inversiones inmobiliarias	<u>7</u>	0	0	Parte corriente Deuda Largo plazo	<u>16</u>	1 077 020	1 445 731
Activo diferido	<u>8</u>	467 189	472 928	Pasivo Diferido		0	0
Otros activos	<u>9</u>	3 584	108 876	Total pasivo no corriente		<u>1 077 020</u>	<u>1 445 731</u>
Activos intangibles	<u>10</u>	0	0				
Inmuebles Maquinarias y Equipo	<u>10</u>	2 327 319	2 251 501	Total Pasivo		<u>2 803 006</u>	<u>3 714 440</u>
Depreciación y Amortización Acumulada	<u>10</u>	(894 331)	(542 921)				
Total Activo No Corriente		<u>1 903 761</u>	<u>2 290 383</u>	PATRIMONIO			
				Capital Social	<u>17</u>	791 053	362 345
				Utilidades acumuladas	<u>17</u>	35 534	307 947
				Ingresos de años anteriores	<u>17</u>	3 705	3 705
				Resultados del Ejercicio		175 590	243 149
				Total Patrimonio Neto		<u>1 005 882</u>	<u>917 146</u>
TOTAL ACTIVO		<u>3 808 889</u>	<u>4 631 586</u>	TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO		<u>3 808 889</u>	<u>4 631 586</u>

Anexo Nro. 2

Análisis de Activos Fijos

A diciembre 2018

CTA	DETALLE	COSTO DE ADQUISICIÓN O CONSTRUCCIÓN					DEPRECIACIÓN Y/O AMORTIZACIÓN					VALOR NETO AL 31/12/2018		
		SALDO INICIAL	MOVIMIENTO DEL 2018				SALDO AL 31/12/2018	SALDO INICIAL	MOVIMIENTO DEL 2018				SALDO AL 31/12/2018	
			COMPRAS PERIODO	VENTAS RETIRO	TRANSF.	OTROS CAMBIOS			DEPRECIAC. DEL PERIODO	VENTAS RETIROS	TRANSF.			OTROS CAMBIOS
	<u>ACTIVOS</u>													
33241	Instalaciones	749 342,66	0	0	0	0	749 342,66	120 002,03	37 467,13	0	12 424,33	0	169 893,49	579 449,17
33311	Maquinarias y Equipos de Explotación	547 606,16	79 906,37	0	0	0	627 512,53	212 316,85	54 760,75	0	-12 424,33	0	254 653,27	372 859,26
33411	Vehículos Motorizados	182 273,10	0	0	0	0	182 273,10	153 157,95	20 665,87	0	0	0	173 823,82	8 449,28
33511	Muebles	9 061,62	0	0	0	0	9 061,62	8 030,56	903,61	0	0	-23,02	8 911,15	150,47
33611	Equipo Para Procesamiento	58 640,40	0	0	0	0	58 640,40	49 414,01	4 139,03	0	0	0	53 553,04	5 087,36
33998	Trabajos en Curso						0							
		1 546 923,94	79 906,37	0	0	0	1 626 830,31	542 921,40	117 936,39	0	0	-23,02	660 834,77	965 995,54
	<u>ACTIVOS</u>								-			-	-	-
33411	Montacarga	700 488,98	0	0	0	0	700 488,98	0	233 496,33	0	0	0	233 496,33	466 992,65
							0						0	0
		700 488,98	0	0	0	0	700 488,98	0	233 496,33	0	0	0	233 496,33	466 992,65
TOTAL GENERAL		2 247 412,92	79 906,37	0	0	0	2 327 319,29	542 921,40	351 432,72	0	0	-23,02	894 331,10	1 432 988,19

Anexo Nro. 3
Nota 1
Caja Bancos

H Y R SOLUCIONES HIDRÁULICAS S.A.C.
RUC 20455562988

NOTA 1
CAJA Y BANCOS
AL 31 de Diciembre del 2018

Equivalente de Efectivo

Cuenta	Denominación Cuenta	Total USD	Total PEN
101	CAJA		131 944,72
10411	BANCO DE CRÉDITO DEL PERÚ		1 034,22
1041502	BANCO CONTINENTAL SOLES		1 057,13
1041505	BANCO CONTINENTAL DÓLARES	2 964,96	9 991,92
1041506	SCOTIABANK SOLES		575,49
10416	BANCO DE LA NACIÓN		16 264,36
10417	BANCO DE CRÉDITO DEL PERÚ DÓLARES	27,12	91,38
	TOTAL		<u>160 959,22</u>

Anexo Nro. 4
Nota 2
Cuentas por Cobrar Comerciales - Terceros

H Y R SOLUCIONES HIDRÁULICAS S.A.C.

RUC 20455562988

NOTA 2

CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES

AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2018

Cuenta	Denominación Cuenta	Total PEN
1212	EMITIDAS EN CARTERA	1 302 375,39
19	ESTIMACIÓN DE CUENTAS DE COBRANZA DUDOSA	-57 582,97
	TOTAL	1 244 792,42

Anexo Nro. 5
Nota 3
Otras Cuentas por Cobrar Diversas

H Y R SOLUCIONES HIDRÁULICAS S.A.C.
RUC 20455562988
NOTA 3
OTRAS CUENTAS POR COBRAR DIVERSAS
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2018

Cuenta	Denominación Cuenta	Total MN
1611	CON GARANTÍA	4 938,00
16241	DEVOLUCIÓN DE RENTA DE QUINTA	536,00
16291	INGRESO COMO RECAUDACIÓN	-
16292	SUBSIDIO	5 813,02
1682	OTRAS CUENTAS POR COBRAR DIVERSAS	70 150,00
1683	FACTORING	1 764,66
	TOTAL	<u>83 201,68</u>

Anexo Nro. 6
Nota 5
Existencias

H Y R SOLUCIONES HIDRÁULICAS S.A.C.
RUC 20455562988
NOTA 5
EXISTENCIAS
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2018

Cuenta	Denominación Cuenta	Total PEN
201	MERCADERÍAS	29 150,00
251	MATERIALES AUXILIARES	19 053,00
254	CONSUMIBLES	15 926,00
255	HERRAMIENTAS	13 598,00
257	EPPS	15 254,00
291	MERCADERÍAS MANUFACTURADAS	-3 526,00
	TOTAL	<u>89 455,00</u>

Anexo Nro. 7
Nota 6
Gastos Pagados por Anticipado

H Y R SOLUCIONES HIDRÁULICAS S.A.C.
RUC 20455562988
NOTA 6
GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADO
AL 31 DICIEMBRE 2018

Cuenta	Denominación Cuenta	Total USD	Total PEN
181	COSTOS FINANCIEROS		205 556,00
182	SEGUROS		11 265,00
1892	GASTOS CONTRATADOS POR ANTICIPADO		156,00
1893	ITAN		14 013,00
1894	PAGOS A CUENTA DE RENTA		93 163,00
1895	IGV POR APLICAR		2 566,00
		-	326 719,00

Anexo Nro. 8
Nota 8
Activo Diferido

H Y R SOLUCIONES HIDRÁULICAS S.A.C.
RUC 20455562988
NOTA 8
ACTIVO DIFERIDO
AL 31 DICIEMBRE 2018

Cuenta	Denominación Cuenta	Total PEN
3712	Impuesto a la Renta Diferido Resultados	30 805,00
3733	Intereses por leasing	354 817,00
3734	IGV por aplicar	81 567,00
TOTAL		<u>467 189,00</u>

Anexo Nro. 9
Nota 9
Otros Activos

H Y R SOLUCIONES HIDRÁULICAS S.A.C.
RUC 20455562988
NOTA 9
OTROS ACTIVOS
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2018

Cuenta	Denominación Cuenta	Total PEN
40113	IGV - RÉGIMEN DE PERCEPCIONES	231,36
40114	IGV - RÉGIMEN DE RETENCIONES	81,47
40172	RENTA DE CUARTA CATEGORÍA	43,91
40186	IMPUESTO TEMPORAL A LOS ACTIVOS NETOS	3 227,00
	TOTAL	3 583,74

Anexo Nro. 10
Nota 10
Inmueble, Maquinaria y Equipo

H Y R SOLUCIONES HIDRÁULICAS S.A.C.

RUC 20455562988

NOTA 10

INM. MAQ. Y EQUIPO NETO DE DEPREC.

AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2018

Inmuebles, Maquinaria y Equipo (neto de depreciación acumulada)

Cuenta	Denominación Cuenta	Total PEN
33241	INSTALACIONES	749 342,66
33311	MAQUINARIAS Y EQUIPOS DE EXPLOTACIÓN	627 512,53
33411	VEHÍCULOS MOTORIZADOS	182 273,10
33511	MUEBLES	9 061,62
33611	EQUIPO PARA PROCESAMIENTO	58 640,40
33411	MONTACARGA	700 488,98
TOTAL		2 327 319,29

Inmuebles, Maquinaria y Equipo (neto de depreciación acumulada)

Cuenta	Denominación Cuenta	Total PEN
39131	INSTALACIONES	169 893,49
39132	MAQUINARIAS Y EQUIPOS DE EXPLOTACIÓN	254 653,27
39133	VEHÍCULOS MOTORIZADOS	173 823,82
39134	MUEBLES	8 911,15
39135	EQUIPO PARA PROCESAMIENTO	53 553,04
39133	MONTACARGA	233 496,33
TOTAL		894 331,10
ACTIVO NETO		1 432 988,19

Anexo Nro. 11
Nota 11
Cuentas por Pagar Comerciales - Terceros

H Y R SOLUCIONES HIDRÁULICAS S.A.C.
RUC 20455562988

NOTA 11
CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES – TERCEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2018

Cuenta	Denominación Cuenta	Total PEN
4212	EMITIDAS	123 419,00
423	LETRAS POR PAGAR	117 287,00
424	HONORARIOS POR PAGAR	7 500,00
		<hr/> 248 206,00 <hr/>

Anexo Nro. 12
Nota 13
Otras Cuentas por Pagar

H Y R SOLUCIONES HIDRÁULICAS S.A.C.
RUC 20455562988

NOTA 13
Otras cuentas por pagar
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2018

Cuenta	Denominación Cuenta	Total PEN
4612	CHEQUES DIFERIDOS BCP DÓLARES	56 702,99
4699	OTRAS CUENTAS POR PAGAR	9 389,18
	TOTAL	<u>66 092,17</u>
122	ANTICIPOS DE CLIENTES	1 581,32
	TOTAL	<u>1 581,32</u>
	TOTAL	<u>67 673,49</u>

Anexo Nro. 13

Nota 14

Remuneraciones e Impuestos por Pagar

H Y R SOLUCIONES HIDRÁULICAS S.A.C.

RUC 20455562988

NOTA 14

REMUNERACIONES E IMPUESTOS POR PAGAR

AL 31 DICIEMBRE 2018

Cuenta	Denominación Cuenta	Total PEN
40111	IGV - CUENTA PROPIA	39 076,93
4017	IMPUESTO A LA RENTA	104 279,12
40173	RENTA DE QUINTA CATEGORÍA	621,33
4031	ESSALUD	4 381,53
4032	ONP	2 719,37
4071	AFP PRIMA	5 676,75
4072	AFP INTEGRAL	2 112,46
4073	AFP PROFUTURO	2 463,20
4075	AFP HABITAT	2 390,09
	TOTAL	163 720,78
4111	SUELDOS Y SALARIOS POR PAGAR	48 768,12
41111	SUELDOS POR PAGAR	21 678,24
41112	SALARIOS POR PAGAR	45 434,40
4115	VACACIONES POR PAGAR	21 347,17
41191	LIQUIDACIÓN BENEFICIOS SOCIALES ADMINIST	14 825,82
41192	LIQUIDACIÓN BENEFICIOS SOCIALES OBREROS	32 827,59
4131	PARTICIPACIÓN DE UTILIDADES 2018	39 276,51
4131	PARTICIPACIÓN DE UTILIDADES 2017	5,99
4151	COMPENSACIÓN POR TIEMPO DE SERVICIOS	19 156,34
	TOTAL	243 320,18
	TOTAL	407 040,96

Anexo Nro. 14

Nota 15

Cuentas por Pagar parte Relacionada

H Y R SOLUCIONES HIDRÁULICAS S.A.C.
RUC 20455562988
NOTA 15
CUENTAS POR PAGAR A PARTES RELACIONADAS
AL 31 DICIEMBRE 2018

Cuenta	Denominación Cuenta	Total PEN
4411	PRESTAMOS	175 057,89
	TOTAL	175 057,89

Anexo Nro. 15

Nota 16

Parte corriente deuda Corto / largo plazo

H Y R SOLUCIONES HIDRÁULICAS S.A.C.

RUC 20455562988

NOTA 16

PARTE CORRIENTE DEUDA CORTO / LARGO PLAZO

AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2018

Cuenta	Denominación Cuenta	Total PEN
4511	INSTITUCIONES FINANCIERAS	290 682,70
45111	BBVA - CAPITAL DE TRABAJO	236 656,78
45112	BBVA - CRÉDITO HIPOTECARIO	14 030,52
45113	BANCO DE CRÉDITO DEL PERÚ	587 791,53
45115	SCOTIABANK	153 176,03
45118	BBVA-ADELANTO DE EFECTIVO	105 671,16
452	CONTRATOS DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO	517 019,84
		1 905 028,56
	TOTAL	1 905 028,56
	Parte corriente Deuda Corto plazo	828 008,29
	Parte corriente Deuda Largo plazo	1 077 020,27

Anexo Nro. 16

Nota 17

Capital

H Y R SOLUCIONES HIDRÁULICAS S.A.C.

RUC 20455562988

NOTA 17

CAPITAL

AL 31 DE DICIEMBRE 2018

Patrimonio		
Cuenta	Denominación Cuenta	Total PEN
5011	ACCIONES	791 053,00
5911	UTILIDADES ACUMULADAS	35 534,00
5912	INGRESOS DE ANOS ANTERIORES	3 705,00
	TOTAL	830 292,00