



UNIVERSIDAD  
TECNOLÓGICA  
DEL PERÚ

**FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN Y NEGOCIOS**

**CARRERA DE CONTABILIDAD**

**“Los Contratos de Arrendamiento según la NIIF 16, y su Impacto en la Determinación del Impuesto a la Renta de la Empresa INDUSTRIA CAVI S.A.C. en el Periodo 2017”**

**Autora:**

**ROSA LINDA QUIROZ CAMILO**

**Para obtener el Título Profesional de**

**CONTADOR PÚBLICO**

**Asesor: CP Mario Arturo Alfaro Luperdi**

**LIMA – PERÚ**

**2017**

## **DEDICATORIA**

A mis padres e hijos, porque ellos son mi fuerza de cada día para poder culminar mi sueño de ser una profesional.

**Rosa Linda Quiroz Camilo**

## **AGRADECIMIENTO**

A mi madre por apoyarme en todo momento a lo largo de toda mi vida profesional. A los docentes de la carrera de contabilidad de la Universidad Tecnológica del Perú, que nos guiaron profesionalmente.

**Rosa Linda Quiroz Camilo**

## **RESUMEN**

El presente trabajo de investigación denominado “Los Contratos de Arrendamiento según la NIIF 16 y su Impacto en la Determinación del Impuesto a la Renta en la Empresa Industria Cavi S.A.C. - Periodo 2017” tiene por objetivo principal determinar el impacto de los contratos de arrendamiento según la NIIF 16 en la determinación del Impuesto a la Renta de la empresa Industria Cavi S.A.C.; para lo cual se realizará un comparativo de esta nueva norma con la NIC 17 Arrendamientos.

El problema de investigación es la nueva forma de reconocer los contratos de arrendamientos y cómo éste impacta en la determinación del impuesto a la renta; el diseño de investigación empleado es el no experimental y el método fue el inductivo, deductivo, análisis y síntesis, mientras que por la información fue de tipo documental y de campo. Utilizamos como técnica la encuesta - cuestionario que fueron aplicados a los colaboradores del área de contabilidad de la empresa.

A través de la investigación realizada, se concluyó la vital importancia de la aplicación del tratamiento contable de la NIIF 16. Pretendemos que este trabajo de investigación sirva de guía práctica para la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 16, y además conozcan el impacto que esta norma causará en la determinación del Impuesto a la Renta en la entidad.

## ÍNDICE

	Pág.
DEDICATORIA .....	ii
AGRADECIMIENTO .....	iii
RESUMEN .....	iv
ÍNDICE .....	v
INTRODUCCIÓN .....	x
CAPÍTULO I PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA .....	12
1.1. Descripción de la Realidad Problemática .....	12
1.2. Delimitación de la Investigación .....	14
1.3. Formulación del Problema de la Investigación .....	15
1.3.1. Problema Principal .....	15
1.3.2. Problemas Secundarios .....	15
1.4. Objetivos de la Investigación .....	15
1.4.1. Objetivo General .....	15
1.4.2. Objetivos Específicos .....	16
1.5. Indicadores de Logros de Objetivos .....	16
1.6. Justificación e Importancia .....	16
1.7. Limitaciones .....	18
CAPÍTULO II MARCO TEÓRICO .....	19
2.1. Fundamentación del Caso .....	19
2.1.1. Arrendamiento .....	19
2.1.1.1. Contrato de arrendamiento .....	20

2.1.1.2. Medición .....	23
2.1.1.3. Presentación y revelación en EE.FF. ....	27
2.1.2. Impuesto a la renta.....	31
2.1.2.1. Esquema del impuesto a la renta .....	32
2.1.2.2. Gastos deducibles.....	34
2.2. Antecedentes históricos .....	39
2.3. Definición Conceptual de Términos Contables .....	41
CAPÍTULO III METODOLOGÍA .....	43
3.1. Diseño de la Investigación .....	43
3.2. Población y muestra.....	43
3.3. Método de la Investigación .....	44
3.4. Tipo de Investigación .....	45
3.5. Técnicas e Instrumentos .....	45
3.6. Matriz de operacionalización de las variables .....	46
3.7. Instrumento de recolección de datos .....	47
CAPÍTULO IV RESULTADOS.....	48
4.1. Descripción e Interpretación de Resultados.....	48
4.2. Propuestas de solución.....	53
CAPÍTULO V CASO PRÁCTICO .....	55
5.1. Planteamiento del caso práctico.....	55
5.2. Reconocimiento según NIC 17 .....	56
5.3. Reconocimiento según la NIIF 16.....	58
5.3.1. Identificación de un arrendamiento.....	58
5.3.2. Periodo de transición.....	58
5.3.3. Medición inicial del pasivo por arrendamiento.....	59
5.3.4. Medición inicial del activo por derecho de uso .....	63
5.3.5. Medición posterior .....	64

5.4. Impuesto Diferido .....	67
5.5. Determinación del impuesto a la renta .....	68
CAPÍTULO VI ESTANDARIZACIÓN.....	73
6.1. Normas legales.....	73
6.2. Normas Técnicas.....	73
CONCLUSIONES.....	75
RECOMENDACIONES .....	77
BIBLIOGRAFÍA.....	78

## ÍNDICE DE CUADROS

	Pág.
Cuadro N° 1: Indicadores de logros de objetivos.....	16
Cuadro N° 2: Flujograma Identificación Activo.....	22
Cuadro N° 3: Resumen Comparativo - Estado de Situación Financiera.....	28
Cuadro N° 4: Resumen Comparativo - Estado de Resultados.....	29
Cuadro N° 5: Esquema General para la determinación del Impuesto a la Renta.....	33
Cuadro N° 6: Tabla de los porcentajes de depreciación .....	37
Cuadro N° 7: Matriz de operacionalización de las variables .....	46
Cuadro N° 8: Cuotas a pagar según NIC 17 .....	57
Cuadro N° 9: Contabilización según NIC 17 .....	57
Cuadro N°10: Cuotas a valor presente .....	60
Cuadro N°11: Cuadro de amortización .....	61
Cuadro N°12: Cuotas por pagos restantes .....	62
Cuadro N°13: Ajuste al resultado en el periodo de transición.....	63
Cuadro N°14: Asiento Contable Periodo De Transición .....	64
Cuadro N°15: Cálculo de depreciación .....	64
Cuadro N°16: Asiento Contable Depreciación Anual.....	65
Cuadro N°17: Pagos Mensual Del Arrendamiento .....	66
Cuadro N°18: Asiento Contable Intereses Anuales .....	66
Cuadro N°19: Asiento Contable Pago De Las Cuotas.....	66
Cuadro N°20: Impuesto diferido .....	67
Cuadro N°21: Asiento por Impuesto diferido.....	68
Cuadro N°22: Comparativo Determinación del Impuesto a la renta según compañía ..	68
Cuadro N°23: Comparación Estado de Situación Financiera.....	70
Cuadro N°24: Comparación Estado de Resultados.....	71
Cuadro N°25: Comparativo del Estado de Cambio en el Patrimonio Neto.....	72

## ÍNDICE DE GRÁFICOS

	Pág.
Gráfico N°01: Identificación de activo por derecho de uso .....	48
Gráfico N°02: Existencia de contratos de arrendamiento a largo plazo.....	49
Gráfico N°03: Existencia de contratos de arrendamiento a largo plazo.....	49
Gráfico N°04: Medición de los pasivos por arrendamiento en los Estados financieros.	50
Gráfico N°05: Procedimientos para la determinación del impuesto a la renta.....	50
Gráfico N°06: Aplicación la depreciación acelerada en los contratos de arrendamiento .....	51
Gráfico N°07: Gastos por depreciación de activos por arrendamiento.....	51
Gráfico N°08: Determinación de los gastos por arrendamiento.....	52
Gráfico N°09: Control sobre los gastos financieros.....	52
Gráfico N°10: Impacto de los gastos financieros por arrendamiento.....	53

## **INTRODUCCIÓN**

La presente investigación titulada “LOS CONTRATOS DE ARRENDAMIENTO SEGÚN LA NIIF 16 Y SU IMPACTO EN EL DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA EN LA EMPRESA INDUSTRIA CAVI S.A.C. - PERIODO 2017” tiene como finalidad la aplicación del reconocimiento y medición de los activos por derecho de uso y pasivos por arrendamiento según la Norma Internacional de Información Financiera - NIIF 16, y su implicancia tributaria en la determinación del Impuesto a la Renta, que servirá como guía de aplicación para las demás empresas que adopten la NIIF 16.

Para la propuesta de solución del trabajo de investigación se desarrolló los siguientes capítulos:

En el capítulo I, Planteamiento del problema, se describe la problemática de la investigación, esto implica que la compañía tendrá que realizar nuevos cálculos tributarios y registros contables por los arrendamientos, para la determinación del impuesto a la renta y presentación adecuada de estos arrendamientos en los estados financieros; de la misma manera se plantea los problemas principales y secundarios, asimismo los objetivos de la investigación, y de acuerdo con ello los indicadores de logros de objetivos, además de la justificación e importancia del presente trabajo.

Capítulo II, Marco teórico, en base a información extraída de fuentes de carácter normativo, para sustentar el reconocimiento y medición de los activos por derecho de uso y pasivos por arrendamientos de acuerdo con la NIIF 16, también consideramos la Ley del Impuesto a la Renta, se obtuvieron los conceptos básicos para los gastos de depreciación y financieros; además fuentes de carácter académico, recopilando ejemplos si existe una adecuada segregación de funciones en el área de activos fijos, específicamente si las funciones de aprobación de las adquisiciones y retiros de activos están segregadas de la contabilización de los mismos.

Capítulo III, Investigación, se aplicó un diseño no experimental y descriptivo; se consideró una muestra de población, además se utilizó métodos de investigación, como fueron de inducción, deducción, análisis y síntesis. Los tipos de investigación aplicados fueron documental y de campo; utilizando técnicas como observación y encuestas con su instrumentos cuestionario.

Capítulo IV, Resultados, se grafican, analizan e interpretan los resultados obtenidos de la aplicación de técnicas e instrumentos al área de contabilidad de la empresa, para luego proponer soluciones a la problemática investigada.

Capítulo V, Caso práctico, se presenta el planteamiento del caso práctico en relación a la problemática del tema de investigación, la cual se desarrolló en base a la Norma Internacional de Información Financiera NIIF 16.

Finalmente, se presentan las conclusiones y recomendaciones extraídas de la aplicación de los contratos de arrendamientos según la NIIF 16, así como también las fuentes bibliográficas utilizadas en el desarrollo del caso y los anexos.

## **CAPÍTULO I**

### **PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

#### **1.1. Descripción de la Realidad Problemática**

En estos tiempos las inversiones se han ido globalizando, es por ello que las empresas a nivel internacional deben presentar sus estados financieros aplicando estándares internacionales, para reflejar la realidad económica de su compañía, esta información será verídica, cuando hayan sido preparadas de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera para que los usuarios de los estados financieros puedan tener la información requerida. Por lo que la implementación de la nueva Norma Internacional Financiera NIIF 16 va generar una gran variación en la presentación de sus estados financieros.

En el Perú de acuerdo con el artículo 223° de la Ley de Sociedades N° 26887, “los estados financieros se preparan y presentan de conformidad con las disposiciones legales sobre la materia y con principios de contabilidad generalmente aceptados en el país.” (CR 1998 LGS N°26887: Art. 223°). Cabe mencionar en concordancia con la Resolución N° 013-98 EF del Consejo Normativo de Contabilidad del Perú, los principios de contabilidad generalmente aceptados comprenden a las Normas

Internacionales de Contabilidad NICs oficializadas mediante resoluciones del Consejo Normativo de Contabilidad.<sup>1</sup>

Para la empresa Industria Cavi S.A. según el artículo 175° de la Ley de Sociedades N°26887, “el directorio debe proporcionar a los accionistas y al público las informaciones suficientes, fidedignas y oportunas que la ley determine respecto de la situación legal, económica y financiera de la sociedad.” (CR 1998 LGS N°26887: Art. 175°). La Norma Internacional de Información Financiera NIIF 16 tendrá vigencia en el año 2019, pero para evaluar su impacto en la determinación de la renta se está aplicando de forma anticipadamente.

En la contabilización de los contratos de arrendamiento la compañía viene registrando los contratos de arrendamiento financiero, tal como lo indica la NIC 17, es decir se registra como activo y pasivo, y para los contratos por arrendamiento operativos como un gasto de forma lineal.

Surge el problema con esta nueva Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 16 Arrendamientos, que nos indica que el reconocimiento de los contratos de Arrendamiento, sin distinción de ser financiera u operativo, deberán ser considerados como activo por derecho de uso, y a la vez un pasivo por arrendamiento medidos al valor presente, originando depreciación y gastos por intereses implícitos que para la determinación del impuesto a la renta no serán deducibles.

La compañía no posee un adecuado control de los arrendamientos para su tratamiento tributario y contable, que de acuerdo a la Norma Internacional de Contabilidad u otras normas legales, podría incurrir en errores y omisión tributaria ante la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), debido a la aplicación de las tasas de depreciación y falta de control de las diferencias

---

<sup>1</sup> Cfr. CR 1998 RS: Art.1°

temporales incluidas en la declaración jurada anual del impuesto a la renta como también por el efecto de presentación de activos y pasivos diferidos que genera los arrendamientos, todo ello puede llevar a una empresa a tener posibles problemas de fiscalización tributaria y contable.

Por ello la compañía tendrá que realizar nuevos cálculos tributarios y registros contables para los contratos de arrendamiento, y así poder determinar correctamente el impuesto a la renta y presentación adecuada en los estados financieros al cierre del ejercicio 2017.

## **1.2. Delimitación de la Investigación**

La empresa Industria Cavi S.A.C., del rubro industrial dedicada a la fabricación de bandejas de papel y cartón para huevos y paltas.

La presente investigación tuvo un alcance geográfico centrado en el distrito del Callao, la empresa se encuentra ubicada en la Av. Elmer Faucett N°3350 - Callao, provincia y departamento de Lima.

La investigación se realiza en el área de contabilidad y estuvo suscrita según el enfoque de tributario y contable. El tiempo que tomó la investigación fue de Septiembre 2017 a Enero 2018, esta investigación trata sobre los contratos de arrendamientos según la NIIF 16 y su impacto en la determinación del Impuesto a la Renta en la empresa Industria Cavi S.A.C en el periodo 2017. La investigación se realiza desde el punto de vista del arrendatario, y nos limitaremos a tratar con los contratos de arrendamiento de largo plazo sin opción a compra al final del periodo de dicho contrato.

### **1.3. Formulación del Problema de la Investigación**

#### **1.3.1. Problema Principal**

¿Cuál es el impacto de los contratos de arrendamiento según la NIIF 16 en la determinación del Impuesto a la Renta en la Empresa Industria Cavi S.A.C., período 2017?

#### **1.3.2. Problemas Secundarios**

- ¿Cómo reconocer los contratos de arrendamiento de activos por derecho de uso de la empresa Industria Cavi S.A.C.?
- ¿Cómo realizar la medición de los activos y pasivos por arrendamiento según la NIIF 16, en la empresa Industria Cavi S. A.C.?
- ¿En qué medida la depreciación de los contratos de arrendamientos bajo la NIIF 16 afecta el cálculo del Impuesto a la Renta en la empresa Industria Cavi S.A.C.?
- ¿En qué medida el reconocimiento de los gastos financieros de los contratos de arrendamientos bajo la NIIF 16 afecta en el cálculo del Impuesto a la Renta en la empresa Industria Cavi S.A.C.?

### **1.4. Objetivos de la Investigación**

#### **1.4.1. Objetivo General**

Determinar el impacto de los contratos de arrendamiento según la NIIF 16 en la determinación del Impuesto a la Renta.

### 1.4.2. Objetivos Específicos

- Identificar los contratos de arrendamiento de activos por derecho de uso según la NIIF 16.
- Determinar la medición de los activos y pasivos por arrendamiento según la NIIF 16.
- Determinar el efecto de la depreciación de los contratos de arrendamientos bajo la NIIF 16 en el cálculo Impuesto a la Renta.
- Determinar el efecto de los gastos financieros de los contratos de arrendamientos bajo la NIIF 16 en el cálculo del Impuesto a la Renta.

### 1.5. Indicadores de Logros de Objetivos

Cuadro N° 1: Indicadores de logros de objetivos

(Elaboración Propia)

OBJETIVO ESPECÍFICO	INDICADORES
OE1: Identificar los contrato de arrendamiento de activos por derecho de uso según la NIIF 16.	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Grado de decisión sobre un activo en un contrato de arrendamiento.</li><li>2. Nivel de identificación de activo por derecho de uso.</li><li>3. Grado de existencia de contratos de arrendamiento a largo plazo.</li></ol>
OE2: Determinar la medición de los activos y pasivos por arrendamiento según la NIIF 16.	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Medición de activos por derecho de uso.</li><li>2. Medición de pasivos por arrendamiento.</li></ol>
OE3: Determinar el efecto de la depreciación de los contratos de arrendamientos bajo NIIF 16 en el cálculo del Impuesto a la Renta.	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Nivel de cumplimiento en la determinación del impuesto a la renta.</li><li>2. Nivel de conocimiento de la Depreciación acelerada.</li></ol>
OE4: Determinar el efecto de los gastos financieros de los contratos de arrendamiento bajo NIIF 16 en el cálculo del Impuesto a la Renta.	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Nivel de conocimiento en la determinación de gastos por arrendamiento.</li><li>2. Nivel de control sobre gasto financiero.</li></ol>

### 1.6. Justificación e Importancia

El presente trabajo de investigación se realiza para analizar cuál es el Impacto tributario y contable según la Norma Internacional Información Financiera 16

Arrendamientos como aplicación anticipada en la empresa Industria Cavi S.A.C. en el período 2017, entendiéndose que también se ha optado la NIIF 15 de manera anticipada.

La investigación pretende determinar el impacto tributario de los Contratos de Arrendamiento, cómo influye el reconocimiento de los gastos financieros, y la depreciación por arrendamiento en la determinación del impuesto a la renta, además cómo impacta el reconocimiento del activo por derecho de uso y el pasivo a valor presente de los arrendamientos en el estado de situación financiera.

Nuestra empresa tiene contratos de arrendamiento operativo por activos importantes a largo plazo que forman parte de nuestro negocio con terceros para poder atender las operaciones diarias.

De acuerdo a la NIC 17 los arrendamientos operativos se reconocerán como gasto de forma lineal, en el estado de resultados, y en los arrendamientos financieros se reconocen en el estado de situación financiera como parte del activo y pasivo por el mismo importe<sup>2</sup>.

Con la nueva Norma Internacional de Información Financiera 16, el tratamiento contable será un modelo único para ambos arrendamientos y se van a tener que contabilizar todo el contrato como un activo y un pasivo bajo ciertos requisitos que deben cumplirse.

La norma reconoce todo arrendamiento como un activo y un pasivo financiero basándose en el concepto de control del activo que tiene el arrendatario y en el uso de la mayor parte de la vida útil del mismo. De esta manera con la implementación de la NIIF 16 estos acuerdos con terceros se reconocerán en los estados financieros

---

<sup>2</sup> Cfr. MEF 2005 NIC 17: 7

como un activo por derecho de uso y un pasivo por arrendamiento a corto y largo plazo.

La adopción de esta norma implica que estos arrendamientos que antes con la NIC 17 eran considerados gasto, sean reconocidos como activos por derecho de uso por ende generen gastos por depreciación e intereses por cada pago en cuotas, al traer estas cuotas a valor presente; algo que no se contemplaba en la NIC 17 cuando se trataba de este tipo de contrato que no tienen opción de compra. Al generarse estos gastos por depreciación e interés, se verá un impacto en el impuesto a la renta. A su vez se debe tener en cuenta que el reconocimiento de estos arrendamientos generará nuevos cálculos tributarios y registros contables en la entidad. En base a lo comentado pretendemos que este trabajo de investigación sirva de guía práctica para la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 16, y además conozcan el impacto que esta norma causará en la determinación del Impuesto a la Renta, en la situación económica y financiera, y en sus resultados para todas las empresas que deben adoptarla.

### **1.7. Limitaciones**

Para este presente trabajo de investigación optamos por la aplicación anticipada de una norma contable y su impacto en el Impuesto a la Renta, es por ello que tuvimos algunos inconvenientes para poder aplicarla, ya que no existen casos prácticos en nuestro país relacionados al tema, siendo la falta de referencias bibliográficas nuestra principal limitante, se optó por realizar entrevistas a personas de nuestro entorno que trabajan en firmas importantes tributarias y contables sobre el tema en mención, y además aplicando la teoría de dicha norma.

## **CAPÍTULO II**

### **MARCO TEÓRICO**

#### **2.1. Fundamentación del Caso**

La presente investigación analiza los contratos de arrendamientos que eran clasificados con la Norma Internacional de Contabilidad NIC 17 como arrendamientos operativos reconocidos como gasto y arrendamientos financieros como activo y un pasivo. Con la aplicación anticipada de la nueva Norma Internacional de Información Financiera NIIF 16 – Arrendamientos, ya no existe dicha clasificación si no que se reconocerá un activo por derecho de uso. Además, de cómo esta norma va afectar a la entidad, en la determinación del Impuesto a la Renta para el periodo 2017.

Por lo que es necesario tener un entendimiento de ambos términos, considerando que nos limitamos a la aplicación de esta norma en la contabilidad del arrendatario, para luego proponer soluciones prácticas para los arrendamientos en la empresa Industria Cavi S.A.C.

##### **2.1.1. Arrendamiento**

La Norma Internacional de Contabilidad NIC 17 Arrendamientos, los clasifica en arrendamientos operativos que se reconocerán como gasto de forma lineal, en el

estado de resultados, y en los arrendamientos financieros que se reconocen en el estado de situación financiera como parte del activo y pasivo por el mismo importe<sup>3</sup>.

Con la nueva la Norma Internacional de Información Financiera NIIF 16 Arrendamientos, nos da como definición que es un contrato, y ya no existe una clasificación. Por lo cual detallamos a continuación:

#### **2.1.1.1. Contrato de arrendamiento**

Los contratos de arrendamiento son acuerdos que se establecen entre el arrendador de un bien y el arrendatario, a cambio de un desembolso de dinero por un periodo de tiempo, para ello tenemos que evaluar lo siguiente:

##### **A. Identificación del arrendamiento**

Para la evaluación e identificación de un contrato, si contiene o no un arrendamiento, se debe analizar 3 características:

##### **a. Activo identificado**

Según el párrafo B13 de la NIIF 16, un activo va ser identificado por estar especificado en el contrato o en el momento que esté disponible para su uso por el cliente, además en el párrafo B17 de la NIIF 16 indica que el cliente debe tener derecho a usar un activo identificado si se encuentra en sus instalaciones, y este le genere beneficios económicos<sup>4</sup>. Por ello sería como primer paso para evaluar si el contrato contiene un arrendamiento.

##### **b. Derecho a obtener beneficios económicos**

---

<sup>3</sup> Cfr. MEF 2005 NIC 17: 4

<sup>4</sup> Cfr. MEF 2016 NIIF 16: 19-20

En el párrafo B21 de la NIIF 16 nos indica que se requiere que el cliente tenga el derecho a obtener beneficios económicos del uso del activo a lo largo del periodo de uso, para controlar activo identificado. Y esto se puede obtener usando, manteniendo o subarrendando el activo<sup>5</sup>.

Para los arrendatarios, el activo identificado debe generar ingresos de manera directa o indirecta a la empresa, es decir tenga vínculo con el giro del negocio.

### **c. Derecho de decisión**

Para conocer si el cliente tiene el derecho a decidir sobre el activo identificado a lo largo del periodo de uso. En el párrafo B24 de la NIIF 16 nos indica, que cuando:

- a) “El cliente tiene derecho a decidir cómo y para qué propósito se usa el activo a lo largo de todo el periodo o,
- b) Las decisiones relevantes sobre cómo y para qué propósito se usa están predeterminadas
  - i) el cliente tiene el derecho a operar el activo (o dirigir a otros para operar el activo de la forma que determine) a lo largo de todo el periodo de uso, sin que el proveedor tenga el derecho a cambiar esas instrucciones operativas; o
  - ii) el cliente diseñó el activo (o aspectos específicos del mismo) de forma que predetermina cómo y para qué propósito se usará el activo a lo largo de todo el periodo de uso.” (MEF 2016 NIIF 16:20)

El arrendatario debe tener el control sustancial del activo que se está arrendando, para que así él pueda decidir el uso de dicho activo.

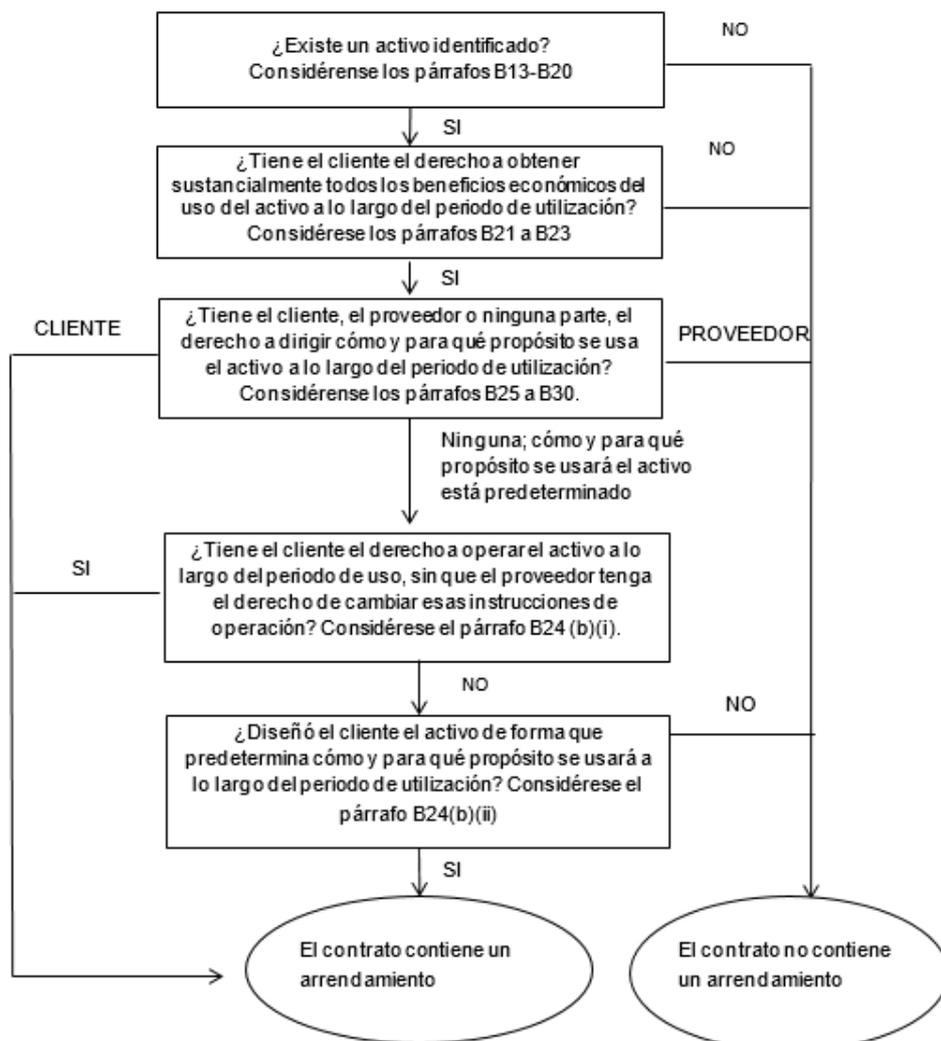
Para un mejor entendimiento en el párrafo B31 de la NIIF 16 la empresa evaluará si un contrato contiene un arrendamiento, respondiendo las siguientes preguntas:

---

<sup>5</sup> Cfr. MEF 2016 NIIF 16: 20

## Cuadro N° 2: Flujoograma Identificación Activo

(MEF 2016: NIIF 16)



Las empresas pueden identificar si un contrato contiene un arrendamiento, si el cliente tiene el control sobre el activo identificado y tenga derecho a dirigir el uso de dicho activo a cambio de una contraprestación, en el caso que el proveedor tenga el derecho a dirigir o usar el activo entonces el contrato no contiene un arrendamiento.

Tenemos que tener en cuenta antes de aplicar la norma al identificar si el contrato es o contiene un arrendamiento, para poder medir correctamente el activo por derecho de uso.

## **B. Plazo del arrendamiento**

En el párrafo B34 al B37 de la NIIF 16, indica que la entidad tendrá que aplicar la definición de contrato y determinará el periodo por el que dicho contrato es exigible, como también el plazo del arrendamiento empieza en la fecha que el activo está a disposición del arrendatario, además las entidades van a determinar el plazo de arrendamiento como el periodo no cancelable de un arrendamiento incluyendo:

“(a) los periodos cubiertos por una opción de ampliar el arrendamiento si el arrendatario va a ejercer con razonable certeza esa opción; y  
(b) Los periodos cubiertos por una opción para terminar el arrendamiento si el arrendatario no va a ejercer con razonable certeza esa opción” (MEF 2016 NIIF 16: 2)

Por lo que la entidad tendrá que evaluar si es razonable ampliar el arrendamiento, terminar el arrendamiento o comprar el activo subyacente arrendado, en la fecha de comienzo. Después de dicha fecha se tendrá que evaluar nuevamente el plazo en el momento en que ocurra un cambio o modificación en el contrato<sup>6</sup>. El plazo de arrendamiento es la última característica que se tiene que identificar antes de aplicar la Norma Internacional de Información Financiero NIIF 16.

### **2.1.1.2. Medición**

Una vez determinado que el contrato contiene o es un arrendamiento, se debe realizar el reconocimiento del activo, por lo que nos indica la NIIF 16 en el párrafo 22 que se deberá reflejar en el estado de situación financiera un activo por derecho de uso y un pasivo por arrendamiento en la fecha de comienzo<sup>7</sup>, pero deben estar medidos como se detalla a continuación:

---

<sup>6</sup> Cfr. MEF 2016 NIIF 16: 23-24

<sup>7</sup> Cfr. MEF 2016 NIIF 16: 3

## **A. Activo por derecho de uso**

Un activo por derecho de uso tiene dos mediciones una inicial y una posterior, comenzaremos definiendo la medición inicial:

### **a. Medición inicial del activo por derecho de uso**

Según el párrafo 23 de la NIIF 16, Un activo por derecho de uso será medido al costo, en la fecha de comienzo del contrato de arrendamiento. De acuerdo al párrafo 24, El costo del activo por derecho de uso comprenderá: el importe de medición inicial del pasivo por arrendamiento, los pagos por arrendamiento en la fecha de comienzo menos los incentivos de arrendamiento, los costos directos iniciales, y la estimación de costos a incurrir por el arrendatario al desmantelar y eliminar el activo<sup>8</sup>.

De acuerdo a este párrafo se tiene que medir cada contrato de arrendamiento como un activo por derecho de uso al costo siguiendo la sumatoria de todos los componentes.

### **b. Medición posterior del activo por derecho de uso**

Después de la fecha de comienzo, el activo por derecho de uso se medirá aplicando el modelo de costo según el párrafo 30 de la NIIF:

“...un arrendatario medirá un activo por derecho de uso al costo:  
(a) menos la depreciación acumulada y las pérdidas acumuladas por deterioro del valor; y  
(b) Ajustado por cualquier nueva medición del pasivo por arrendamiento especificado en el párrafo 36(c).” (MEF 2016 NIIF 16: 4)

Con este modelo de la norma el arrendatario va determinar el importe neto del activo por derecho de uso.

---

<sup>8</sup> Cfr. MEF 2016 NIIF 16: 3

En base al párrafo 31 y 32 de la NIIF para el arrendatario un activo por derecho de uso, aplicará la depreciación de acuerdo a la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo. Cuando al final del plazo de arrendamiento se realiza la opción de compra se depreciara de manera lineal en función a la vida útil del activo caso contrario si es un arrendamiento sin opción de compra se podrá depreciar desde el comienzo del arrendamiento hasta el final de la vida útil cuyo derecho de uso tiene o hasta el final del plazo de arrendamiento<sup>9</sup>. La empresa podrá depreciar con cualquiera de las dos opciones dependiendo de los términos del contrato.

## **B. Pasivo por arrendamiento**

La medición del pasivo es parte del costo del activo por derecho de uso, por lo que detallamos a continuación su medición inicial:

### **a. Medición inicial del pasivo por arrendamiento**

Un pasivo por arrendamiento será medido al valor presente de los pagos por arrendamiento, en la fecha de comienzo del contrato de arrendamiento, según la NIIF 16:

“26 En la fecha de comienzo, un arrendatario medirá el pasivo por arrendamiento al valor presente de los pagos por arrendamiento que no se hayan pagado en esa fecha. Los pagos por arrendamiento se descontarán usando la tasa de interés implícita en el arrendamiento, si esa tasa pudiera determinarse fácilmente. Si esa tasa no puede determinarse fácilmente, el arrendatario utilizará la tasa incremental por préstamos del arrendatario.” (MEF 2016 NIIF 16: 4)

Para determinar el valor presente utilizaremos la fórmula del valor presente en las cuotas de pago por los diversos contratos de activos por derecho de

---

<sup>9</sup> Cfr. MEF 2016 NIIF 16: 4

uso que existen en la empresa Industria Cavi S.A.C. que nos va permitir traer en un determinado periodo el valor de las cuotas futuras al presente.

En el párrafo 27 de la NIIF 16 nos indica que los pagos por arrendamiento comprenden, los pagos fijos menos incentivos de arrendamiento por cobrar, pagos variables, garantía de valor residual, el precio de la opción de compra y pagos por terminación del arrendamiento<sup>10</sup>. La sumatoria de dichos pagos será como parte del costo del activo por derecho de uso al reconocimiento inicial del mismo.

#### **b. Medición posterior del pasivo por derecho de uso**

Posteriormente se mide el pasivo por arrendamiento de acuerdo a la NIIF 16, Después de la fecha de comienzo, un arrendatario medirá un pasivo por arrendamiento: incrementando el importe en libros donde se aprecia el interés del pasivo por arrendamiento, reduciendo el importe en libros para reflejar los pagos realizados y midiendo nuevamente el importe en libros para reflejar las nuevas mediciones o modificaciones del arrendamiento<sup>11</sup>. De esta manera poder reflejar los cambios en la medición del pasivo por arrendamiento.

Según párrafo 38 de la NIIF 16 se reconocerá el interés sobre el pasivo por arrendamiento y los pagos por arrendamiento variable no incluidos en la medición del pasivo por arrendamiento en el gasto del periodo<sup>12</sup>. La compañía va tener que reflejar en el estado de resultado los intereses que se determinó en base al pasivo por arrendamiento.

---

<sup>10</sup> Cfr. MEF 2016 NIIF 16: 4

<sup>11</sup> Cfr. MEF 2016 NIIF 16: 5

<sup>12</sup> Cfr. MEF 2016 NIIF 16: 5

### **2.1.1.3. Presentación y revelación en EE.FF.**

Como consecuencia de la medición del activo por derecho de uso y el pasivo por arrendamiento según la NIIF 16, va a surgir un cambio en la presentación de los estados financieros con respecto a los arrendamientos, por lo que detallamos a continuación:

#### **A. Estado de Situación Financiera**

Según la NIC 1 Presentación de Estados Financieros, el Estado de Situación Financiera se representa por activos y pasivo corriente y no corriente de manera separada. Y cada clase de partidas similares, que posea la suficiente importancia relativa, deberá ser presentada por separado en los estados financieros<sup>13</sup>, la entidad deberá evaluar que partidas tienen importancia relativa para su presentación adecuada. En el caso de los arrendamientos, según el párrafo 47 de la NIIF 16, serán presentados de manera separada de otros activos y pasivos o en caso contrario se revelará en que partida de los estados financieros se están incluyendo<sup>14</sup>, de esta manera la Empresa Industria Cavi S.A.C. opta por presentar los activos por derecho de uso de forma separada.

La compañía presentará de manera separada los activos por derecho de uso, comparando con la anterior norma NIC 17 se va tener un incremento en dicho rubro, ya que los contratos por arrendamiento operativos también se van a reflejar en el activo y no como gasto<sup>15</sup>. A continuación, la nueva forma de presentar el arrendamiento:

---

<sup>13</sup> Cfr. MEF 2005 NIC 1: 10

<sup>14</sup> Cfr. MEF 2016 NIIF 16: 7

<sup>15</sup> Cfr. MEF 2005 NIC 1: 9

Cuadro N°3: Resumen Comparativo - Estado de Situación Financiera  
(Elaboración Propia)

RESUMEN COMPARATIVO - ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA	
NIC 17	NIIF 16
<b>Arrendamiento Operativo</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Cuentas por pagar</li> </ul>	<b>Arrendamientos</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Activo por derecho de uso</li> <li>• Pasivo por arrendamiento</li> </ul>
<b>Arrendamiento Financiero</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Activo Fijo</li> <li>• Cuentas por pagar</li> </ul>	

De esta manera los inversionistas, u otros interesados podrán ver la realidad de las empresas bajo esta nueva presentación.

## B. Estado de Resultados

En el párrafo 49 de la NIIF 16, El Estado de Resultados y otro resultado Integral se presentarán los gastos por depreciación y gastos financieros por los intereses por el pasivo por arrendamiento. Estado de Flujos de Efectivo aplicará los pagos en efectivo por la parte principal y por la parte de los intereses<sup>16</sup>. De acuerdo a esto la empresa tendría un incremento de los gastos reduciendo el resultado antes de impuestos. A continuación, un comparativo de la norma NIC 17 y la nueva norma NIIF 16:

<sup>16</sup> Cfr. MEF 2016 NIIF 16: 7

## Cuadro N° 4: Resumen Comparativo - Estado de Resultados

(Elaboración Propia)

RESUMEN COMPARATIVO - ESTADO DE RESULTADOS	
NIC 17	NIIF 16
<b>Arrendamiento Operativo</b> <ul style="list-style-type: none"><li>• Gastos por alquiler</li></ul>	<b>Arrendamientos</b> <ul style="list-style-type: none"><li>• Gastos por depreciación</li><li>• Gastos por interés</li></ul>
<b>Arrendamiento Financiero</b> <ul style="list-style-type: none"><li>• Gastos por depreciación</li><li>• Gastos por interés</li></ul>	

La compañía tendrá un beneficio en resultado porque aumentará sus gastos, pero ocasiona problemas tributarios que se verán más adelante sus efectos.

### C. Transición

El periodo que se debe aplicar la Norma Internacional de Información Financiera NIIF 16 Arrendamiento será el 1 enero del 2017, inicio del periodo al que se informa, la norma nos muestra dos formas prácticas de aplicación para los contratos de arrendamientos que estuvieron reconocidos con la Norma Internacional de Contabilidad NIC 17:

#### a. Retroactiva a cada periodo

Siendo esta la primera aplicación práctica según la NIIF 16 párrafo C5: “(a) de forma retroactiva a cada periodo sobre el que se informa anterior presentado, aplicando la NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores”. (MEF 2016 NIIF 16: 28) De acuerdo con ello, se aplicaría como si el cambio nunca hubiese existido, por lo que esta aplicación se considera impracticable.

#### b. Retroactiva con el efecto acumulado

La NIIF 16 en el párrafo C5 nos define como segunda aplicación lo siguiente: “b) retroactivamente con el efecto acumulado de la aplicación inicial de la Norma reconocido en la fecha de aplicación inicial, de acuerdo con los párrafos C7 a C13.” (MEF 2016 NIIF 16: 28) Esta es la mejor opción para la entidad, ya que se realizaría un ajuste al saldo de apertura de las ganancias acumuladas en la fecha de aplicación inicial<sup>17</sup>.

En el caso que la empresa opte por aplicar esta alternativa a sus arrendamientos, la norma nos menciona una solución práctica.

### **Para los arrendamientos anteriormente clasificados como operativos**

Para los pasivos por arrendamiento se deberá reconocer en la fecha de aplicación inicial, se medirá a valor presente de los pagos por arrendamiento restante, descontando usando la tasa incremental por préstamos del arrendamiento en la fecha inicial. Con el activo por derecho de uso se reconocerá en la fecha de aplicación inicial<sup>18</sup>, de acuerdo al párrafo C8 de dos formas:

- “(i) su importe en libros como si la Norma se hubiera aplicado desde la fecha de comienzo, pero descontado usando la tasa incremental por préstamos del arrendatario en la fecha de aplicación inicial; o
- (ii) un importe igual al pasivo por arrendamiento, ajustado por el importe de cualquier pago por arrendamientos anticipado o acumulado (devengado) relacionado con ese arrendamiento reconocido en él.” (MEF 2016 NIIF 16: 29)

Por ende, la entidad reconocerá el activo por derecho de uso de la primera forma.

### **Para los arrendamientos anteriormente clasificados financieros**

---

<sup>17</sup> Cfr. MEF 2016 NIIF 16: 28

<sup>18</sup> Cfr. MEF 2016 NIIF 16: 28-29

De acuerdo con el párrafo C11 de la NIIF 16, el importe en libros del activo por derecho de uso y el pasivo por arrendamiento será el importe en libros del activo de arrendamiento y el pasivo por arrendamiento antes de la fecha de medida aplicando NIC 17, el arrendatario contabilizará aplicando esta norma desde la fecha de aplicación inicial<sup>19</sup>.

La entidad aplicara la NIIF 16 para los arrendamientos antes clasificados como operativos desde la aplicación inicial.

#### **D. Información a Revelar**

La compañía que adopte la Norma Internacional de Información Financiera deberá reflejar en su contabilidad la depreciación de los activos por derecho de uso, gasto por intereses por los pasivos por arrendamiento; salidas de efectivo totales por arrendamientos; el importe en libros de los activos por derecho de uso al final del periodo sobre el que se informa por clase del activo subyacente, gasto relativo a pagos por arrendamiento variables no incluidos en la medición de los pasivos por arrendamiento<sup>20</sup>.

La compañía deberá presentar en los estados financieros todo lo referente al activo por derecho de uso obtenidos por los contratos de arrendamiento.

#### **2.1.2. Impuesto a la renta**

Los cambios en materia contable no solo influyen en la presentación de los estados financieros, sino que aquellos cambios también impactan en lo tributario, por ello la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera impacta en determinación del Impuesto a la Renta.

---

<sup>19</sup> Cfr. MEF 2016 NIIF 16: 30

<sup>20</sup> Cfr. MEF 2016 NIIF 16: 7

Comenzando por definir que es Impuesto a la Renta; en la Ley del mismo, en base al artículo 2° de la Ley del Impuesto a la Renta nos menciona es aquella ganancia de capital por ingresos que provengan de enajenación de bienes de capital<sup>21</sup>, lo cual se entiende, según el artículo 5° de la Ley del Impuesto a la Renta, enajenación por la venta, permuta, cesión definitiva, expropiación, aporte a sociedades y, en general, todo acto de disposición por el que se transmita el dominio a título oneroso.

Las empresas están obligadas a presentar declaración jurada, según lo que indica la norma Ley del Impuesto a la Renta:

“Los contribuyentes del impuesto, que obtengan rentas computables para los efectos de esta ley, deberán presentar declaración jurada de la renta obtenida en el ejercicio gravable.” (SUNAT 2004 LIR: Art. 79°)

La compañía presentará su declaración jurada anual al cierre del ejercicio 2017, según el esquema que se detallará líneas abajo.

#### **2.1.2.1. Esquema del impuesto a la renta**

Para determinar el impuesto a la renta de tercera categoría en los contribuyentes de régimen general se rige a la siguiente estructura:

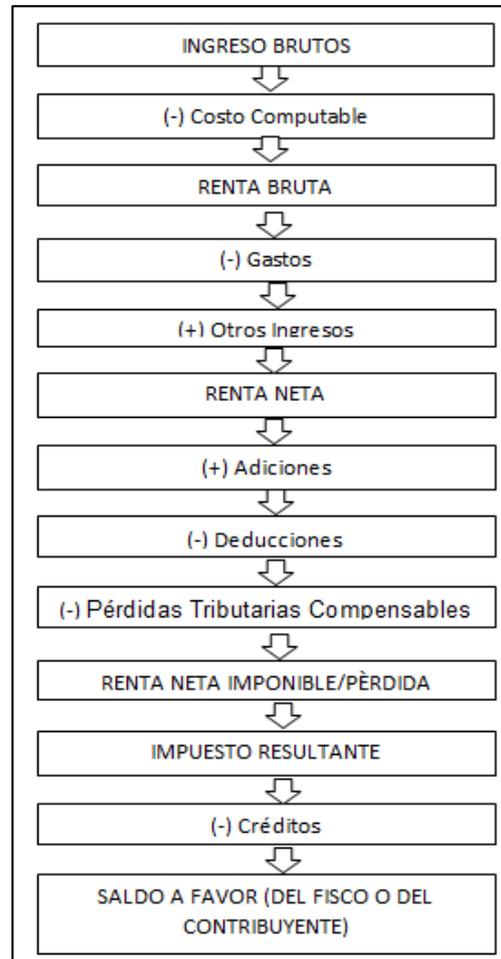
---

<sup>21</sup> Cfr. SUNAT 2004 LIR: Art. 2°

## Cuadro N° 5: Esquema General para la determinación del Impuesto a la

### Renta

(SUNAT 2016: LIR)



El esquema nos va ayudar claramente cómo se calcula el impuesto a la renta para el año 2017 en adelante. Lo cual detallaremos cómo se determinan renta bruta y renta neta a continuación:

#### A. Renta bruta

Según el Artículo 20° de la Ley del Impuesto a la Renta nos dice que, la renta bruta se dará por la diferencia que existe entre los ingresos neto total

obtenidas en el ejercicio gravable y los costos computables de los bienes enajenados<sup>22</sup>.

Al contabilizar un gasto o costo deben tener su respectivo comprobante de pago, lo cual estos podrán ser deducidos al final del ejercicio caso contrario se tendrá que adicionar al cálculo del impuesto a la renta.

## **B. Renta neta**

La renta neta de tercera categoría de acuerdo al artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente<sup>23</sup>, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por ley. Para el cálculo del Impuesto a la Renta tributaria se tomará como base lo determinado contablemente para luego realizar las adiciones y deducciones permitidas por ley.

Para esta investigación solo nos basaremos en los gastos por depreciación e intereses por arrendamiento y si son deducibles para la determinación del Impuesto a la Renta.

### **2.1.2.2. Gastos deducibles**

Los contratos por arrendamiento, originan gastos como la depreciación por el activo derecho de uso y los intereses que surgen de la diferencia de la nueva medición al valor presente con los pagos realizados. De acuerdo al inciso a) y f) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta son deducibles:

#### **A. Gastos Financieros**

---

<sup>22</sup> SUNAT 2004 LIR: Art. 20°

<sup>23</sup> SUNAT 2004 LIR: Art. 37°

Con la Norma Internacional de Información Financiera NIIF 16 se originará en los contratos de arrendamiento, intereses que evaluaremos su efecto en la determinación del Impuesto a la Renta según la Ley.

### **Causalidad de Gastos Financieros**

En el inciso a) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, (...) de acuerdo al principio de causalidad, es deducible:

“a) Los intereses de deudas y los gastos originados por la constitución, renovación o cancelación de las mismas siempre que hayan sido contraídas para adquirir bienes o servicios vinculados con la obtención o producción de rentas gravadas en el país o mantener su fuente productora, con las limitaciones previstas en los párrafos siguientes.” (SUNAT 2004 LIR: Art. 37°)

De esta manera, serán deducibles los intereses que excedan el monto de los ingresos por intereses exonerados e inafectos. Además:

“Tratándose de bancos y empresas financieras, deberá establecerse la proporción existente entre los ingresos financieros gravados e ingresos financieros exonerados e inafectos y deducir como gasto, únicamente, los cargos en la proporción antes establecida para los ingresos financieros gravados (d).” (SUNAT 2004 LIR: Art 37)

Con ello la entidad podrá deducir el excedente, de los ingresos financieros.

Para efecto de determinar la Renta Neta de Tercera Categoría, en el numeral 3 Inciso a) del Artículo 21° del reglamento Ley del Impuesto a la Renta aplicará las siguientes disposiciones:

“3. Tratándose de bancos y empresas financieras, los gastos deducibles se determinarán en base al porcentaje que resulte de dividir los ingresos financieros gravados entre el total de ingresos financieros gravados, exonerados e inafectos.” (SUNAT 1994 RLIR: Art. 21°)

En la ley Impuesto a la Renta nos indica que los intereses serán deducibles, siempre que cumpla con el principio de causalidad.

Además, en el inciso j) artículo 44° de Ley del Impuesto a la Renta nos indica que no son deducibles los gastos sustentados con documentos que no cumpla con los requisitos establecido por el reglamento de comprobante de pago<sup>24</sup>. Por lo cual la entidad no podrá deducir los gastos financieros de los arrendamientos antes clasificados como operativo, debido a que no existe un documento que sustente dicho interés.

## **B. Gastos por Depreciación**

Considerando el inciso f) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta es deducible:

“Las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes de activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados, de acuerdo con las normas establecidas en los artículos siguientes.” (SUNAT 2004 LIR: Art. 37°)

La ley Impuesto a la renta nos indica en el artículo 38° de la Ley del Impuesto a la Renta, que todo desgaste o agotamiento de los activos fijos se compensarán mediante la deducción por las depreciaciones<sup>25</sup>. De acuerdo al artículo 41° de la Ley del Impuesto a la Renta indica que como base para el cálculo de la depreciación será sobre el valor de adquisición, producción o construcción, o el valor de ingreso al patrimonio de los bienes<sup>26</sup>.

---

<sup>24</sup> Cfr. SUNAT 2004 LIR: Art. 44°

<sup>25</sup> Cfr. SUNAT 2004 LIR: Art. 38°

<sup>26</sup> Cfr. SUNAT 2004 LIR: Art. 41°

Esto quiere decir que todos los activos fijos van a tener desgaste y serán contabilizados como depreciación y será deducible siempre y cuando no superen el límite establecidos por la ley.

Además, en el artículo 22° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta la depreciación será aceptada tributariamente si está contabilizada dentro del ejercicio gravable en los libros y registros contables, siempre que no exceda el porcentaje máximo establecido en la presente tabla para cada unidad del activo fijo, sin tener en cuenta el método de depreciación aplicado por el contribuyente. A continuación la tasas de depreciación<sup>27</sup>:

Cuadro N°6: Tabla de los porcentajes de depreciación  
(SUNAT 1994 RLIR)

BIENES	PORCENTAJE ANUAL DE DEPRECIACIÓN HASTA UN MÁXIMO DE:
Los edificios y construcciones	3%
Ganado de trabajo y reproducción; redes de pesca.	25%
Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles); hornos en general.	20%
Maquinaria y equipo utilizados por las actividades minera, petrolera y de construcción; excepto muebles, enseres y equipos de oficina.	20%
Equipos de procesamiento de datos.	25%
Maquinaria y equipo adquirido a partir del 01.01.91.	10%
Otros bienes del activo fijo	10%

Existen diversos métodos de depreciación para un activo, entre ellos el más común es el método lineal que se realiza en base a la vida útil del activo.

<sup>27</sup> Cfr. SUNAT 1994 RLIR: Art. 22°

Por otro lado, la depreciación de activos fijos adquiridos mediante arrendamientos financieros se podrá depreciar aceleradamente.

“Debe entenderse por sistema de depreciación acelerada a aquél que origine una aceleración en la recuperación del capital invertido, sea a través de cargo por depreciaciones mayores para los primeros años de utilización de los bienes, sea acortando la vida útil a considerar para establecer el porcentaje de depreciación o por el aumento de éste último.” (SUNAT 1994 RLIR: Art. 22°)

Por lo que los arrendamientos financieros podrán deducir su depreciación en función al periodo del contrato, según detallamos a continuación:

#### **a. Decreto Legislativo N° 299**

En el artículo 18° del Decreto legislativo N°299 y Ley N°27394 nos indica que para efectos tributario un arrendamiento financiero será considerado como activo fijo y se registrará de acuerdo a las normas internacionales de contabilidad y se podrá depreciar de manera lineal en función a la cantidad de años que comprende el contrato<sup>28</sup>, para ello debe cumplir los siguientes requisitos:

1. “Su objeto exclusivo debe consistir en la cesión de uso de bienes muebles o inmuebles, que cumplan con el requisito de ser considerados costo o gasto para efectos de la ley del impuesto a la renta.
2. El arrendamiento debe utilizar los bienes arrendados exclusivamente en el desarrollo de su actividad empresarial.
3. Su duración mínima ha de ser de dos (2) o de cinco (5) años, según tengan por objeto bienes muebles o inmuebles, respectivamente. este plazo podrá ser variado por decreto supremo.
4. La opción de compra solo podrá ser ejercitada al término del contrato” (CR 2000 Ley N° 27394:2)

Para el arrendamiento financiero se podrá deducir como gasto la depreciación acelerada al tiempo del contrato y no a la tasa de

---

<sup>28</sup> Cfr. CR 2000 LEY N° 27394: 2

depreciación señalados en la Ley Impuesto a la Renta, siempre y cuando cumplan con las características mencionadas en el párrafo anterior.

Además podrá deducir cuotas periódicas por arrendamiento, los gastos de reparación, mantenimiento, seguros en el ejercicio gravable en que se devenguen<sup>29</sup>. De esta manera la entidad podrá deducir estos gastos siempre que se lo permita la Ley del Impuesto a la Renta.

#### **b. Decreto Legislativo N°915**

El alcance del artículo 18° del Decreto Legislativo N° 299, indicando que el registro contable de un arrendamiento financiero será sustentado con el contrato, además de estipular el monto del capital financiado, valor de opción de compra y las cuotas pactadas, discriminando el capital de los intereses<sup>30</sup>. De acuerdo con esto, el registro contable deberá ser sustentado con el contrato para que sea deducible.

En todo momento se menciona a los activos fijo y arrendamientos financieros y no a los arrendamientos adquiridos con terceros, por lo que concluimos que los activos por derecho en uso obtenidos por contratos de alquiler de nuestros proveedores que genera depreciación no podrán acogerse a la depreciación acelerada, y no serán deducibles al no contar con la opción de compra al final del contrato, por lo que, estos activos son propios de la empresa.

## **2.2. Antecedentes históricos**

Para la elaboración del trabajo de investigación se ha tomado como referencia las siguientes tesis:

---

<sup>29</sup> Cfr. CR 1984 DL N° 299: 2

<sup>30</sup> Cfr. CR 2001 DL N° 915: 1

a) Según la tesis de Marion MORAN, Gabriela PÉREZ, Janet TTITO (2014), “IMPLICANCIAS DEL ARRENDAMIENTO FINANCIERO EN LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA APLICANDO A LA EMPRESA JD LOGÍSTICA SAC”, para el Título profesional de contador público, realizado en la Universidad Tecnológica del Perú, muestra el tratamiento contable del arrendamiento financiero, por ende se tiene que activar el bien arrendado, el cual generara gastos por depreciación y como contrapartida un pasivo por arrendamiento, que genera un gasto financiero<sup>31</sup>.

Además, que pueden optar por beneficios tributarios, produciendo un escudo fiscal para determinar el impuesto a la renta.

b) Según la tesis de Jhonatan CABALLERO, Luis GUTIERREZ (2016), “APLICACIÓN DE LA NIC 17 EN EL ARRENDAMIENTO FINANCIERO Y SUS EFECTOS EN EL CÁLCULO DEL IMPUESTO A LA RENTA DE LA EMPRESA J.C.M AGENCIA DE ADUANAS SA. DEL DISTRITO DE SAN MIGUEL EN EL EJERCICIO 2015”, para el título profesional de contador público, realizado en la Universidad Tecnológica del Perú, La aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad NIC 17 Arrendamientos, genera un impacto en el cálculo del impuesto a la renta, cambios en la tasa de depreciación la cual influirá en el cálculo del impuesto anual, al realizar la comparación entre lo contable y lo tributario se obtienen diferencias temporales por la aplicación de la depreciación acelerada<sup>32</sup>.

Debido a la depreciación acelerada se genera diferencias temporales, ya que el bien se deprecia en base al tiempo de duración del contrato.

c) Según la tesis de André IPARRAGUIRRE (2016) “ARRENDAMIENTO FINANCIERO Y SU EFECTO EN LA SITUACIÓN ECONÓMICA-FINANCIERA DE LA

---

<sup>31</sup> Cfr. Morán y Otros 2014: 75

<sup>32</sup> Cfr. Caballeros y Otros 2016: 57

EMPRESA REENCAUCHADORA ORTEGA SAC. AÑO 2015” para optar el Título profesional de contador público, realizado en la Universidad César Vallejo, ha llegado a la conclusión: La adquisición de arrendamiento financieros reflejan incrementos de liquidez cada año, y así la empresa pueda cumplir oportunamente con los pagos a entidades financieras, abastecerse de mercadería, hasta adquisición de nuevos activos mediante amortización de las primeras cuotas de un nuevo financiamiento<sup>33</sup>.

El arrendamiento tiene un efecto favorable en la situación económica y financiera de la empresa lo que permite generar utilidad a la empresa siempre que se realice una gestión adecuada de esta herramienta

### 2.3. Definición Conceptual de Términos Contables

Como principales definiciones que utilizaremos para la ejecución de la presente tesis se encuentran los siguientes:

- **Activo por derecho de uso:** “Un activo que representa un derecho a que un arrendatario use un activo subyacente durante el plazo del arrendamiento.” (MEF 2016 NIIF 16: 15)
- **Arrendamiento:** “Un contrato, o parte de un contrato, que transmite el derecho a usar un activo (el activo subyacente) por un periodo de tiempo a cambio de una contraprestación.” (MEF 2016 NIIF 16: 15)
- **Arrendatario:** “Una entidad que obtiene el derecho a usar un activo subyacente por un periodo de tiempo a cambio de una contraprestación.” (MEF 2016 NIIF 16: 15)
- **Tasa de interés implícita en el arrendamiento:** “Tasa de interés que iguala el valor presente de (a) los pagos por el arrendamiento y (b) el valor residual no

---

<sup>33</sup> Cfr. Iparraguirre 2016: 38

garantizado, con la suma de (i) el valor razonable del activo subyacente y (ii) cualquier costo directo inicial del arrendador.” (MEF 2016 NIIF 16: 15)

- **Tasa incremental de los préstamos del arrendatario:** “La tasa de interés que un arrendatario tendría que pagar por pedir prestado por un plazo similar, y con una seguridad semejante, los fondos necesarios para obtener un activo de valor similar al activo por derecho de uso en un entorno económico parecido.” (MEF 2016 NIIF 16: 15)
- **Depreciación:** “Es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.” (MEF 2005 NIC 16: 2)
- **Impuesto:** “Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado.” (SUNAT 2013 CT: 2)
- **Principio de Causalidad:** “Los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, estos deberán ser normalmente para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente.” (SUNAT 2004 LIR: Art. 37°)
- **Gastos:** "Disminuciones en los beneficios económicos, producidos en el período contable, en forma de salidas o disminuciones del 9 valor de los activos, o bien originados en una obligación o aumento de los pasivos, que dan como resultado disminuciones en el patrimonio neto, y no están relacionados con las distribuciones realizadas a los propietarios de ese patrimonio." (CR 2011 PCGE: 8)

## **CAPÍTULO III**

### **METODOLOGÍA**

#### **3.1. Diseño de la Investigación**

La presente investigación fue de diseño no experimental porque nos permitió estudiar las variables en su contexto, por tanto, al no ser manipulables se limitó a observar las situaciones. De alcance descriptivo, porque permitió describir y medir las variables y dimensiones de estudio para reconocer los “Contratos de Arrendamiento según la NIIF 16 y su impacto en la determinación del Impuesto a la Renta de la empresa Industria Cavi S.A.C.”; asimismo las implicancias tributarias por la aplicación anticipada de la nueva norma, relacionadas con los arrendamientos, en la mencionada empresa.

#### **3.2. Población y muestra.**

La población de nuestra investigación está constituida por todas las empresas del rubro industrial que mantienen contratos de arrendamientos.

Para la investigación se consideró como muestra a la empresa Industria Cavi S.A., dedicada a la fabricación de bandejas de papel y cartón ubicada en el Callao, provincia y departamento de Lima.

### **3.3. Método de la Investigación**

El método de la investigación para este trabajo de investigación se basó en los siguientes métodos

#### **A. Método de Inducción**

En la presente investigación se aplicó el método de inducción para el reconocimiento y la medición de los activos por derecho de uso, para luego identificar el impacto de la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera NIIF 16 en la determinación del Impuesto a la Renta en la Empresa Industrial Cavi S.A.C.

#### **B. Método de Deducción**

Se empleó el método de deducción para después del problema general que es el Impacto de los contratos de arrendamientos en la determinación del Impuesto a la renta, poder delimitar el problema específico en la empresa Industria Cavi S.A.C. y realizar el estudio de la información contenida en la norma sobre el arrendamiento, podemos apreciar que si las empresas se rigen bajo dicha norma los contratos de arrendamientos de activos por derecho de uso se deberán reconocer en los estados financieros como activos, además de incluir la depreciación y gastos teniendo un fuerte impacto tributario en la determinación del impuesto a la renta.

#### **C. El método de análisis**

El método de análisis, porque nos permitió analizar los contratos de arrendamiento que son reconocidos en los estados financieros según la NIIF 16, lo que incluye información respecto a plazo, tasas de interés y montos significativos. De igual manera se analizó el impuesto a la renta, criterios para la

deducción de los gastos de depreciación y financieros. El análisis se realizó de acuerdo a las siguientes normas: Ley del impuesto a la renta, Decreto Legislativo N°299, Ley N° 27394, NIC 16: Propiedad, Planta y Equipo y NIIF 16: Arrendamientos.

#### **D. El método de síntesis**

El método de síntesis, a través de este método sintetizamos los efectos de aplicar esta nueva norma.

### **3.4. Tipo de Investigación**

Para este trabajo se aplicó la investigación mixta, ya que combina los métodos de investigación documental con investigación de campo.

La investigación documental que implica la recopilación de datos de fuentes primarias y secundarias, para lo cual recurrimos a libros, tesis, y normas legales sobre arrendamientos e impuesto a la renta, para obtener información base para el desarrollo de la investigación.

La investigación de campo, porque se aplicó un cuestionario al personal involucrado del área contable de la empresa Industria Cavi S.A.C. Ello permitió dar conclusiones y brindar las recomendaciones para hacer una aplicación adecuada de la nueva norma de arrendamientos, además del impacto los gastos de depreciación y financieros para la determinación del impuesto a la renta.

### **3.5. Técnicas e Instrumentos**

En la investigación se utilizó la técnica de encuesta con el instrumento cuestionario aplicado a través de la herramienta escrita a la contadora general, cinco analistas contables y dos auxiliares contables el cual permitió obtener información del problema de investigación.

- a. **Análisis Documental:** Para conocer los términos contrato al activo subyacente y el plazo de arrendamiento.
- b. **Fichaje:** Para plantear el marco teórico, utilizamos fichas textuales y de resumen para ambas variables de investigación.
- c. **Observación:** Al momento de identificar el activo por derecho de uso.

### 3.6. Matriz de operacionalización de las variables

Cuadro N° 7: Matriz de operacionalización de las variables

(Elaboración Propia)

OBJETIVO ESPECÍFICO	VARIABLE(S)	DEFINICIÓN CONCEPTUAL	DIMENSIÓN	INDICADORES
<b>OE1:</b> Identificar los contrato de arrendamiento de activos por derecho de uso según la NIIF 16.	<u>Independiente</u> <b>V1.</b> <b>Contratos de arrendamiento o según la NIIF 16</b>	Un contrato, o parte de un contrato, que transmite el derecho a usar un activo (el activo subyacente) por un periodo de tiempo a cambio de una contraprestación. (MEF 2016 NIIF 16: 15)	<b>D1. Identificación de un Contrato de arrendamiento</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Grado de decisión sobre un activo en un contrato de arrendamiento.</li> <li>2. Nivel de identificación de activo por derecho de uso.</li> <li>3. Grado de existencia de contratos de arrendamiento a largo plazo</li> </ol>
<b>OE2:</b> Determinar la medición de los activos y pasivos por arrendamiento según la NIIF 16.			<b>D2. Medición del activo y pasivo por arrendamiento</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Medición de activos por derecho de uso.</li> <li>2. Medición de pasivos por arrendamiento.</li> </ol>
<b>OE3:</b> Determinar el efecto de la depreciación de los contratos de arrendamientos bajo la NIIF 16 en el cálculo del Impuesto a la Renta.	<u>Dependiente</u> <b>V2.</b> <b>Impuesto a la Renta</b>	Constituye ganancia de capital cualquier ingreso que provenga de la enajenación de bienes de capital. Se entiende por bienes de capital a aquellos que no están destinados a ser comercializados en el ámbito de un giro de negocio o de empresa. (SUNAT 2004 LIR: ART. 2°)	<b>D1. Depreciación</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Nivel de cumplimiento en la determinación del impuesto a la renta.</li> <li>2. Nivel de conocimiento de la Depreciación acelerada.</li> </ol>
<b>OE4:</b> Determinar el efecto de los gastos financieros en los contratos de arrendamiento bajo la NIIF 16 en el cálculo del Impuesto a la Renta.			<b>D2. Gastos financieros</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Nivel de conocimiento en la determinación de gastos por arrendamiento.</li> <li>2. Nivel de control sobre gastos financieros.</li> </ol>

### **3.7. Instrumento de recolección de datos**

Para la recolección de datos se utilizó el instrumento cuestionario.

El tipo de cuestionario que se realizó fue cerrado, con un contenido de 10 preguntas a 8 personas del área de contabilidad de la empresa Industria Cavi S.A.C., teniendo una escala valorativa de: Muy alta, Alta, Medio, Baja, y Muy baja.

## CAPÍTULO IV

### RESULTADOS

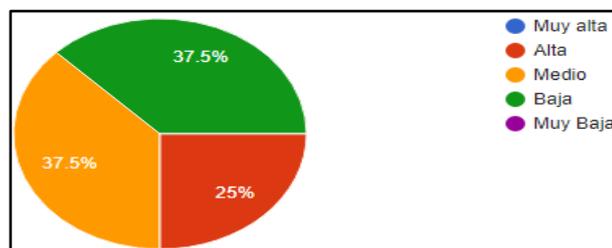
#### 4.1. Descripción e Interpretación de Resultados

El presente trabajo de investigación se realizó de acuerdo a la técnica de la encuesta, la cual fue diseñada en base a un cuestionario de 10 preguntas y aplicada a 08 colaboradores del área contable de la empresa Industria Cavi S.A.C., mostrando como resultado los siguientes gráficos:

##### a. ¿En qué nivel tiene identificado un activo por derecho de uso?

Gráfico N°01: Identificación de activo por derecho de uso

(Elaboración Propia)

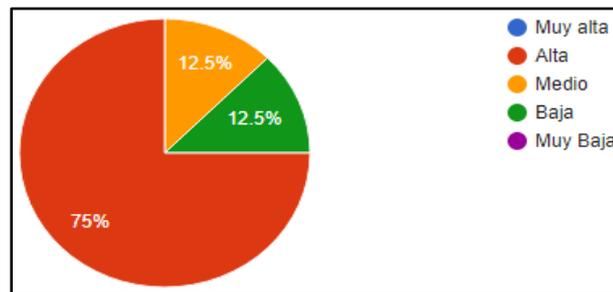


Según el gráfico mostrado, solo un 25% de las personas identifican un activo por derecho de uso, y un 38% no tiene conocimiento de que es un activo por derecho de uso. La compañía no está capacitada para reconocer que es un activo por derecho de uso.

**b. ¿En qué grado considera usted la existencia de contratos de arrendamiento a largo plazo?**

Gráfico N°02: Existencia de contratos de arrendamiento a largo plazo

(Elaboración Propia)

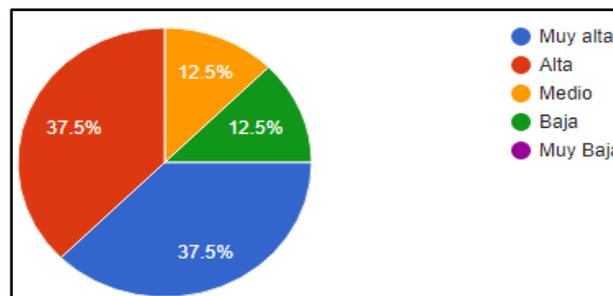


En la entidad hay un 75% de personas que indican la existencia de los contratos por arrendamiento es alta. Por lo que la adopción de la NIIF 16 forma anticipada nos ayudará a evaluar su impacto al cierre del ejercicio 2017.

**c. ¿En qué medida impactaría la medición de los activos por derecho de uso en los Estados financieros?**

Gráfico N°03: Existencia de contratos de arrendamiento a largo plazo

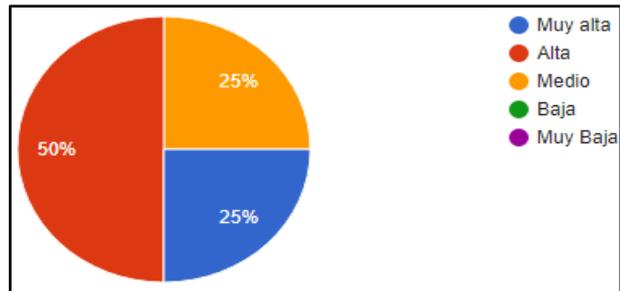
(Elaboración Propia)



Un 38% de las personas indican que el impacto de la medición de los activos por derechos de uso es alto y muy alto, en los estados financieros. Por lo que el activo se verá incrementado al aplicar la NIIF 16.

**d. ¿En qué medida impactaría la medición de los pasivos por arrendamiento en los Estados financieros?**

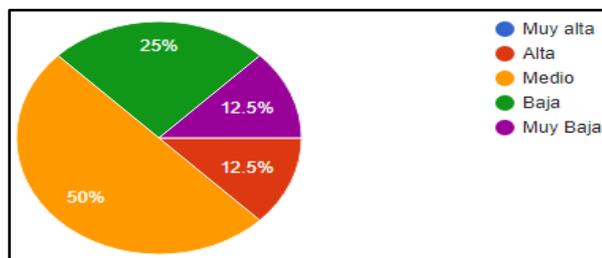
Gráfico N°04: Medición de los pasivos por arrendamiento en los Estados financieros  
(Elaboración Propia)



En la entidad hay un 50% de personas que indican que el impacto de la medición de los pasivos por arrendamiento es alto en los estados financieros. Para la compañía que va realizar la adopción anticipada de la NIIF 16, le va generar un impacto alto por el aumento de sus obligaciones financieras.

**e. ¿Cuál es el nivel de cumplimiento en los procedimientos para la determinación del impuesto a la renta?**

Gráfico N°05: Procedimientos para la determinación del impuesto a la renta  
(Elaboración Propia)



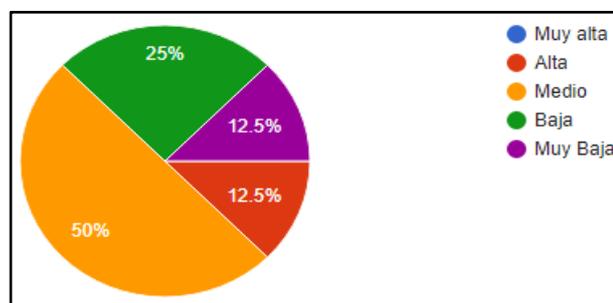
Un 50% de las personas indican que el nivel de cumplimiento en los procedimientos para la determinación del impuesto a la renta es medio. Por lo

que se necesita un adecuado control de las normas tributarias, y así en una futura fiscalización no tenga infracciones ante el ente fiscalizador.

**f. ¿En qué nivel de conocimiento se aplica la depreciación acelerada en los contratos de arrendamiento?**

Gráfico N°06: Aplicación la depreciación acelerada en los contratos de arrendamiento

(Elaboración Propia)

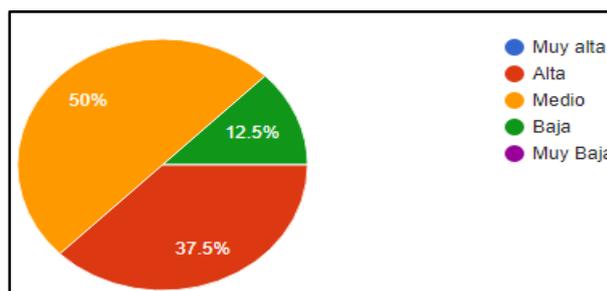


En la entidad hay un 50% de personas que indican el nivel de conocimiento se aplicación de la depreciación acelerada es media. La depreciación acelerada solo se permite tributariamente para los arrendamientos financieros, se deberá tener una adecuada aplicación en la entidad.

**g. ¿En qué medida impactaría los gastos por depreciación de activos por arrendamiento en la determinación del impuesto a la renta?**

Gráfico N°07: Gastos por depreciación de activos por arrendamiento

(Elaboración Propia)

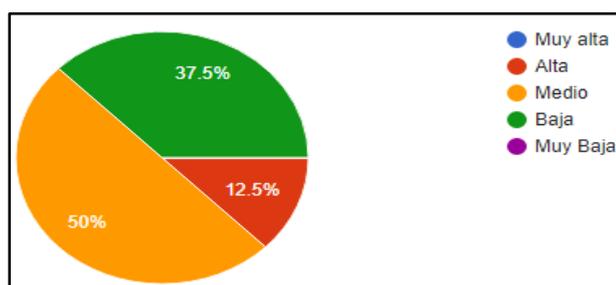


Un 50% de las personas indican que el impacto de los gastos por depreciación de activos por arrendamiento es medio, en la determinación del impuesto a la renta. Por lo que estos gastos por depreciación no serán deducibles, porque estos contratos de arrendamiento (terceros) no tienen opción de compra para la entidad, por ende, no es propiedad de la empresa.

**h. ¿Cuál es su nivel de conocimiento en la determinación de los gastos por arrendamiento?**

Gráfico N°08: Determinación de los gastos por arrendamiento

(Elaboración Propia)

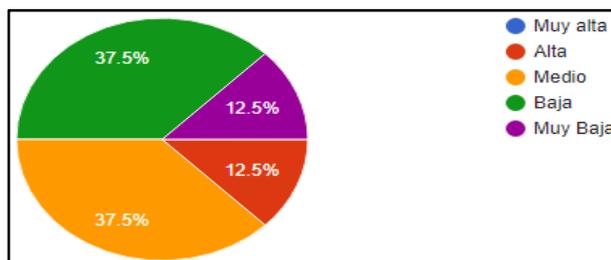


Un 50% de las personas indican que el nivel de conocimiento es medio, en la determinación de los gastos por arrendamiento. Por lo que al aplicar la NIIF 16 en el reconocimiento se requiere un detalle para determinar el costo del activo.

**i. ¿Cuál es su nivel de control sobre los gastos financieros?**

Gráfico N°09: Control sobre los gastos financieros

(Elaboración Propia)

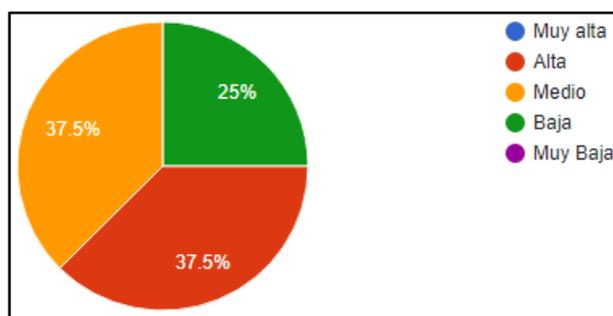


Según el gráfico mostrado, el 38% de las personas indican que el nivel de control sobre los gastos financieros es medio y bajo. La compañía necesita tener un control de estos gastos, ya que al aplicar la NIIF 16 Arrendamientos, tendremos intereses que no serán deducibles por no tener sustento documentario.

**j. ¿En qué medida impactaría los gastos financieros por arrendamiento en la determinación del impuesto a la renta?**

Gráfico N°10: Impacto de los gastos financieros por arrendamiento

(Elaboración Propia)



Un 38% de las personas indican que el impacto de los gastos financieros de activos por derecho de uso es medio y bajo, en la determinación del impuesto a la renta. Por lo que se necesita evaluar si el impacto es favorable a la empresa o no al aplicar la NIIF 16.

**4.2. Propuestas de solución.**

- Para la implementación se debe tener todos los contratos por arrendamientos en un cuadro de detalle, para una buena identificación y medición de los activos por derecho de uso, y pasivos por arrendamientos.

- Se realizará la identificación de los arrendamientos de bajo valor y corto plazo para separarlos de los contratos de arrendamientos de activo por derecho de uso.
- La medición de los pasivos por arrendamiento se descontará con la tasa incremental de préstamos.
- La depreciación de los activos por derecho de uso será en función al plazo del arrendamiento.
- Se realizará el cálculo para la determinación del impuesto a la renta de acuerdo con la normativa tributaria, así evitamos los errores contables y tributarios, que puedan generar una infracción.

## CAPÍTULO V

### CASO PRÁCTICO

#### **5.1. Planteamiento del caso práctico.**

El siguiente caso práctico está enfocado en determinar el impacto tributario que origina la adopción de la Norma Internacional de Información Financiera NIIF 16 Arrendamientos, el cual comprende la medición inicial del activo por derecho de uso y pasivo por arrendamiento como también los gastos de depreciación e intereses que generan los contratos de arrendamiento, lo cual detallamos a continuación:

La empresa Industria Cavi S.A.C ubicada en la Av. Elmer Faucett N°3620 - Callao, provincia y departamento de Lima, del rubro industrial, se dedica a la fabricación de bandejas de huevo de papel y cartón, posee una serie de contratos de arrendamiento como leasing y otros operativos. Dentro de los operativos tenemos el arrendamiento de local que tomaremos como ejemplo para determinar el impacto tributario de la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 16 - Arrendamientos, cabe precisar que la empresa ya aplica la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 15, requisito para la adopción anticipada de la norma NIIF 16.

La empresa Industria Cavi S.A. celebra un contrato de arrendamiento por un inmueble de 1,140.50 metros cuadrados, ubicado en la av. Elmer Faucett N°3370 -

Callao, fecha de comienzo el 20 de mayo 2014, ampliando el contrato con la Adenda N°1 al 30 de julio del 2020. El arrendatario emite factura por las cuotas mensuales del alquiler, que están en función al área del inmueble, montos variables cada año \$ 10.50 dólares para el año 2014, \$ 10.90 dólares para 2015, \$ 11.30 dólares para 2016, \$ 7.50 dólares en adelante por metro cuadrado, incrementando anualmente el 3.5% de la tarifa por metro cuadrado.

La compañía viene registrando dicha factura por el gasto de alquiler, aplicando la NIC 17, veremos a continuación como lo refleja la compañía al final del ejercicio para luego comparar con la aplicación de la NIIF 16 y analizar su impacto en los Estados Financieros como también en la determinación de la renta

## **5.2. Reconocimiento según NIC 17**

La entidad clasificó este contrato de acuerdo con el párrafo 8 de la NIC 17, como arrendamiento operativo ya que no se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad.

La empresa Industrial Cavi S.A. reconoció según el párrafo 33 de la NIC 17 las cuotas del contrato, como gasto de forma lineal. Pero cabe precisar que el arrendador nos emite factura mensual por el pago de las cuotas, por lo que se estará contabilizando como un gasto de arrendamiento para que dicho gasto sea deducido en el impuesto a la renta. A continuación, los cuadros de las cuotas a pagar con las que trabajaremos los asientos contables.

Cuadro N°8: Cuotas a pagar según NIC 17

(Elaboración propia)

Cuotas anuales	Fecha	Según NIC 17
DEL 1 AL 08	2014	285,404
DEL 09 AL 20	2015	502,841
DEL 21 AL 32	2016	440,165
DEL 33 AL 44	2017	339,852
DEL 45 AL 56	2018	351,682
DEL 57 AL 68	2019	365,037
DEL 69 AL 75	2020	217,683
<b>TOTAL</b>		<b>2,502,663</b>

La compañía consideró como gasto todas las cuotas por el arrendamiento del local, según la NIC 17. Por lo cual en el siguiente cuadro mostramos la contabilización del gasto solo por el periodo 2017.

Cuadro N°9: Contabilización según NIC 17

(Elaboración propia)

Fecha	Cuenta	Descripción	Debe	Haber
31.12.2017				
	635	Alquileres		
	6352	Edificaciones	339,851.87	
	4011	Impuesto General a las Ventas		
	40111	IGV - Cuenta propia	61,173.34	
	469	Otras cuentas por pagar diversas		
	4699	Otras cuentas por pagar		401,025.21
			401,025.21	401,025.21

\* Según NIC 17, Por los pago de las cuotas mensual del alquiler.

Como se puede observar la compañía reconoce los contratos de arrendamientos operativos como un gasto, por lo que no genera depreciación ni intereses. (Ver cuadro N°24 Comparación Estado de Resultados).

## 5.3. Reconocimiento según la NIIF 16

### 5.3.1. Identificación de un arrendamiento

La compañía celebró un contrato privado de alquiler de local en el año 2014 por lo cual se evaluó si cumple con los parámetros de la NIIF 16, obteniendo lo siguiente:

1. **Activo identificado:** Inmueble de 1,140.50 metros cuadrados, ubicado en la av. Elmer Faucett N°3370 - Callao,
2. **Plazo del arrendamiento:** fecha de comienzo el 20 de mayo 2014, ampliando el contrato con la Adenda N°1 al 30 de julio del 2020.

La compañía tiene el derecho a controlar y usar el activo subyacente según su actividad comercial y objeto social, en este caso se usará como almacén de sus productos terminados, por lo tanto, es un contrato de arrendamiento.

El activo identificado cumple con lo determinado por la Norma Internacional de Información Financiera NIIF 16 Arrendamientos, seguiremos a realizar las mediciones correspondientes.

### 5.3.2. Periodo de transición

La compañía está adoptando de manera anticipada la Norma Internacional de Información Financiera NIIF 16 Arrendamientos, al 01 de enero del 2017.

El contrato de arrendamiento que se está evaluando ya estaba anteriormente identificados como arrendamiento, aplicando la NIC 17 Arrendamientos, como solución práctica la norma indica en el párrafo C3 que no es necesario volver a evaluar el contrato como se realizó en el punto 5.3.1

### 5.3.3. Medición inicial del pasivo por arrendamiento

Determinaremos primero el pasivo por arrendamiento como medición inicial, con los siguientes datos:

- Fecha de inicio del contrato: 20 de mayo del 2014
- Fecha final: 30 de julio del 2020
- Plazo del contrato: 75 meses
- Área del Inmueble: 1,140.5 metros cuadrados
- Cuota mensual: Esta en función al área del inmueble, montos variables cada año \$ 10.50 dólares para el año 2014, \$ 10.90 dólares para 2015, \$ 11.30 dólares para 2016, \$ 7.50 dólares en adelante por metro cuadrado, incrementando anualmente el 3.5% de la tarifa por metro cuadrado.
- Tasa interés implícito en el arrendamiento: no se puede determinar fácilmente.
- Tasa incremental por préstamo del arrendamiento: 8.25% anual y 0.66% mensual.

Con los datos obtenidos, se realizó la sumatoria de las cuotas por pagar desde el 2014 hasta final del plazo, dando un total de S/ 2,502,662.86 soles, pero lo que nos indica la norma como medición inicial es al valor presente dando un total de S/ 1,997,042.73 soles (Ver cuadro N° 10), siendo este el pasivo por arrendamiento.

Para ellos se tomó como referencia la tasa de interés anual de los bancos, como si pidiéramos un préstamo por un plazo similar al del contrato, 8.25%, lo cual se determinó tasa mensual de 0.66% para descontar al pasivo por arrendamiento.

A continuación, los cuadros del valor presente de las cuotas a pagar y el cuadro de amortización con la que trabajaremos los asientos contables.

Cuadro N°10: Cuotas a valor presente

(Elaboración propia)

Nº	FECHA	SEGÚN NIC 17 CUOTAS A PAGAR	SEGÚN NIIF 16 CUOTA VALOR PRESENTE	Nº	FECHA	SEGÚN NIC 17 CUOTAS A PAGAR	SEGÚN NIIF 16 CUOTA VALOR PRESENTE
1	20/05/2014	35,675	35,441	39	06/07/2017	27,918	21,577
2	20/06/2014	35,675	35,207	40	06/08/2017	28,886	22,178
3	20/07/2014	35,675	34,975	41	06/09/2017	28,886	22,032
4	20/08/2014	35,675	34,745	42	06/10/2017	28,886	21,887
5	20/09/2014	35,675	34,516	43	06/11/2017	28,886	21,743
6	20/10/2014	35,675	34,289	44	06/12/2017	28,886	21,600
7	20/11/2014	35,675	34,063	45	06/01/2018	28,886	21,457
8	20/12/2014	35,675	33,839	46	06/02/2018	28,886	21,316
9	20/01/2015	40,866	38,507	47	06/03/2018	28,886	21,176
10	20/02/2015	40,866	38,253	48	06/04/2018	28,886	21,036
11	20/03/2015	40,866	38,001	49	06/05/2018	28,886	20,898
12	20/04/2015	40,866	37,751	50	06/06/2018	28,886	20,760
13	20/05/2015	42,422	38,931	51	06/07/2018	28,886	20,623
14	20/06/2015	42,422	38,675	52	06/08/2018	29,897	21,205
15	20/07/2015	42,422	38,420	53	06/09/2018	29,897	21,065
16	20/08/2015	42,422	38,167	54	06/10/2018	29,897	20,926
17	20/09/2015	42,422	37,916	55	06/11/2018	29,897	20,789
18	20/10/2015	42,422	37,666	56	06/12/2018	29,897	20,652
19	20/11/2015	42,422	37,418	57	06/01/2019	29,897	20,516
20	20/12/2015	42,422	37,172	58	06/02/2019	29,897	20,381
21	20/01/2016	41,720	36,316	59	06/03/2019	29,897	20,247
22	20/02/2016	41,720	36,077	60	06/04/2019	29,897	20,113
23	20/03/2016	41,720	35,839	61	06/05/2019	29,897	19,981
24	20/04/2016	41,720	35,603	62	06/06/2019	29,897	19,849
25	20/05/2016	43,251	36,667	63	06/07/2019	30,943	20,409
26	20/06/2016	43,251	36,425	64	06/08/2019	30,943	20,274
27	20/07/2016	43,251	36,185	65	06/09/2019	30,943	20,141
28	06/08/2016	28,706	23,859	66	06/10/2019	30,943	20,008
29	06/09/2016	28,706	23,702	67	06/11/2019	30,943	19,876
30	06/10/2016	28,706	23,546	68	06/12/2019	30,943	19,746
31	06/11/2016	28,706	23,391	69	06/01/2020	30,943	19,616
32	06/12/2016	28,706	23,237	70	06/02/2020	30,943	19,486
33	06/01/2017	27,918	22,449	71	06/03/2020	30,943	19,358
34	06/02/2017	27,918	22,302	72	06/04/2020	30,943	19,231
35	06/03/2017	27,918	22,155	73	06/05/2020	30,943	19,104
36	06/04/2017	27,918	22,009	74	06/06/2020	30,943	18,978
37	06/05/2017	27,918	21,864	75	30/07/2020	32,026	19,513
38	06/06/2017	27,918	21,720				
				<b>Total</b>		<b>2,502,662.86</b>	<b>1,997,042.73</b>

Se está trayendo al valor presente a cada cuota ya que son cuotas variables.

De acuerdo a las cuotas al valor presente, descontando los intereses, veremos el siguiente cuadro de amortización de la deuda.

## Cuadro N°11: Cuadro de amortización

(Elaboración propia)

CUADRO DE AMORTIZACIÓN					
Nº	FECHA	CAPITAL	INTERÉS	CUOTAS	SALDO DEL CAPITAL
0					1,997,042.73
1	20/05/2014	22,439.13	13,236.33	35,675.47	1,974,603.60
2	20/06/2014	22,587.86	13,087.61	35,675.47	1,952,015.74
3	20/07/2014	22,737.57	12,937.90	35,675.47	1,929,278.17
4	20/08/2014	22,888.28	12,787.19	35,675.47	1,906,389.89
5	20/09/2014	23,039.98	12,635.49	35,675.47	1,883,349.91
6	20/10/2014	23,192.69	12,482.78	35,675.47	1,860,157.23
7	20/11/2014	23,346.41	12,329.06	35,675.47	1,836,810.82
8	20/12/2014	23,501.15	12,174.32	35,675.47	1,813,309.67
9	20/01/2015	28,846.98	12,018.56	40,865.54	1,784,462.69
10	20/02/2015	29,038.18	11,827.36	40,865.54	1,755,424.51
11	20/03/2015	29,230.65	11,634.90	40,865.54	1,726,193.86
12	20/04/2015	29,424.38	11,441.16	40,865.54	1,696,769.48
13	20/05/2015	31,176.19	11,246.13	42,422.32	1,665,593.29
14	20/06/2015	31,382.83	11,039.50	42,422.32	1,634,210.46
15	20/07/2015	31,590.83	10,831.49	42,422.32	1,602,619.63
16	20/08/2015	31,800.21	10,622.11	42,422.32	1,570,819.42
17	20/09/2015	32,010.98	10,411.34	42,422.32	1,538,808.43
18	20/10/2015	32,223.15	10,199.17	42,422.32	1,506,585.28
19	20/11/2015	32,436.73	9,985.60	42,422.32	1,474,148.56
20	20/12/2015	32,651.72	9,770.61	42,422.32	1,441,496.84
21	20/01/2016	32,165.75	9,554.19	41,719.95	1,409,331.09
22	20/02/2016	32,378.95	9,341.00	41,719.95	1,376,952.14
23	20/03/2016	32,593.55	9,126.39	41,719.95	1,344,358.59
24	20/04/2016	32,809.58	8,910.36	41,719.95	1,311,549.01
25	20/05/2016	34,558.05	8,692.90	43,250.95	1,276,990.96
26	20/06/2016	34,787.10	8,463.85	43,250.95	1,242,203.86
27	20/07/2016	35,017.67	8,233.29	43,250.95	1,207,186.19
28	06/08/2016	20,705.20	8,001.19	28,706.39	1,186,480.99
29	06/09/2016	20,842.43	7,863.96	28,706.39	1,165,638.56
30	06/10/2016	20,980.57	7,725.81	28,706.39	1,144,657.99
31	06/11/2016	21,119.63	7,586.76	28,706.39	1,123,538.36
32	06/12/2016	21,259.61	7,446.77	28,706.39	1,102,278.75
33	06/01/2017	20,611.86	7,305.87	27,917.73	1,081,666.89
34	06/02/2017	20,748.48	7,169.25	27,917.73	1,060,918.41
35	06/03/2017	20,886.00	7,031.73	27,917.73	1,040,032.42
36	06/04/2017	21,024.43	6,893.30	27,917.73	1,019,007.99
37	06/05/2017	21,163.78	6,753.95	27,917.73	997,844.21
38	06/06/2017	21,304.05	6,613.68	27,917.73	976,540.16
39	06/07/2017	21,445.25	6,472.48	27,917.73	955,094.91
40	06/08/2017	22,555.22	6,330.34	28,885.55	932,539.69
41	06/09/2017	22,704.71	6,180.84	28,885.55	909,834.98
42	06/10/2017	22,855.20	6,030.36	28,885.55	886,979.78
43	06/11/2017	23,006.68	5,878.87	28,885.55	863,973.10
44	06/12/2017	23,159.17	5,726.39	28,885.55	840,813.93
45	06/01/2018	23,312.67	5,572.89	28,885.55	817,501.27
46	06/02/2018	23,467.18	5,418.37	28,885.55	794,034.09
47	06/03/2018	23,622.72	5,262.83	28,885.55	770,411.37
48	06/04/2018	23,779.29	5,106.26	28,885.55	746,632.07
49	06/05/2018	23,936.90	4,948.65	28,885.55	722,695.17
50	06/06/2018	24,095.55	4,790.00	28,885.55	698,599.62
51	06/07/2018	24,255.26	4,630.30	28,885.55	674,344.36
52	06/08/2018	25,427.02	4,469.53	29,896.55	648,917.35
53	06/09/2018	25,595.54	4,301.00	29,896.55	623,321.80
54	06/10/2018	25,765.19	4,131.36	29,896.55	597,556.61
55	06/11/2018	25,935.96	3,960.59	29,896.55	571,620.65
56	06/12/2018	26,107.86	3,788.68	29,896.55	545,512.78
57	06/01/2019	26,280.91	3,615.64	29,896.55	519,231.88
58	06/02/2019	26,455.10	3,441.45	29,896.55	492,776.78
59	06/03/2019	26,630.44	3,266.11	29,896.55	466,146.34
60	06/04/2019	26,806.94	3,089.60	29,896.55	439,339.40
61	06/05/2019	26,984.62	2,911.93	29,896.55	412,354.78
62	06/06/2019	27,163.47	2,733.07	29,896.55	385,191.31
63	06/07/2019	28,389.89	2,553.04	30,942.93	356,801.41
64	06/08/2019	28,578.06	2,364.87	30,942.93	328,223.36
65	06/09/2019	28,767.47	2,175.45	30,942.93	299,455.88
66	06/10/2019	28,958.14	1,984.78	30,942.93	270,497.74
67	06/11/2019	29,150.08	1,792.85	30,942.93	241,347.66
68	06/12/2019	29,343.28	1,599.64	30,942.93	212,004.38
69	06/01/2020	29,537.77	1,405.16	30,942.93	182,466.61
70	06/02/2020	29,733.54	1,209.38	30,942.93	152,733.07
71	06/03/2020	29,930.62	1,012.31	30,942.93	122,802.45
72	06/04/2020	30,129.00	813.93	30,942.93	92,673.46
73	06/05/2020	30,328.69	614.24	30,942.93	62,344.77
74	06/06/2020	30,529.71	413.22	30,942.93	31,815.06
75	30/07/2020	31,815.06	210.87	32,025.93	-0.00
<b>TOTAL</b>		<b>1,997,042.73</b>	<b>505,620.13</b>	<b>2,502,662.86</b>	

Para el periodo de transición será el pasivo por arrendamiento por los pagos restantes, eso quiere decir que las cuotas se tendrán que traer a valor presente a la fecha 01 de enero 2017 en adelante.

Cuadro N°12: Cuotas por pagos restantes

(Elaboración propia)

Nº	FECHA	SEGÚN NIIF 16 CUOTA VALOR PRESENTE
33	06/01/2017	22,449
34	06/02/2017	22,302
35	06/03/2017	22,155
36	06/04/2017	22,009
37	06/05/2017	21,864
38	06/06/2017	21,720
39	06/07/2017	21,577
40	06/08/2017	22,178
41	06/09/2017	22,032
42	06/10/2017	21,887
43	06/11/2017	21,743
44	06/12/2017	21,600
45	06/01/2018	21,457
46	06/02/2018	21,316
47	06/03/2018	21,176
48	06/04/2018	21,036
49	06/05/2018	20,898
50	06/06/2018	20,760
51	06/07/2018	20,623
52	06/08/2018	21,205
53	06/09/2018	21,065
54	06/10/2018	20,926
55	06/11/2018	20,789
56	06/12/2018	20,652
57	06/01/2019	20,516
58	06/02/2019	20,381
59	06/03/2019	20,247
60	06/04/2019	20,113
61	06/05/2019	19,981
62	06/06/2019	19,849
63	06/07/2019	20,409
64	06/08/2019	20,274
65	06/09/2019	20,141
66	06/10/2019	20,008
67	06/11/2019	19,876
68	06/12/2019	19,746
69	06/01/2020	19,616
70	06/02/2020	19,486
71	06/03/2020	19,358
72	06/04/2020	19,231
73	06/05/2020	19,104
74	06/06/2020	18,978
75	30/07/2020	19,513
<b>Total</b>		<b>892,244.11</b>

Desde esa fecha se tiene 43 cuotas por pagar, dando un total de S/ 892, 244.11 soles, siendo este el importe a contabilizar en el periodo de transición retroactivo con efecto acumulado.

### 5.3.4. Medición inicial del activo por derecho de uso

Ahora determinaremos el activo por derecho de uso, como solución práctica se optó por medir el importe igual en libros como si la norma hubiera aplicado desde la fecha de comienzo, eso quiere decir que será el importe de S/1,997,042.73 soles determinado en el cuadro N°10 Cuotas al valor presente.

Al realizar las mediciones del activo por derecho de uso y el pasivo por arrendamiento va originar un ajuste en los resultados acumulados como se muestra a continuación:

Cuadro N°13: Ajuste al resultado en el periodo de transición

(Elaboración propia)

DETALLE	S/
Activo por derecho de uso (Ver cuadro N° 10)	1,997,042.73
Pasivo por arrendamiento cuotas restantes de pago (Ver cuadro N° 12)	(892,244.11)
Depreciacion acumulada Desde el 2014 al 2016 (S/ 26,627.24 x32 meses) (Ver cuadro N° 15)	(852,071.57)
<b>Ajuste a resultado en periodo de transicion</b>	<b>252,727.06</b>

Dicho importe se ajusta al 01.01.2017 como fecha de aplicación de la norma en el Estado de Situación Financiera, mostramos a continuación su asiento contable:

Cuadro N°14: Asiento Contable Periodo De Transición

(Elaboración propia)

Fecha	Cuenta	Descripción	Debe	Haber
01.01.2017				
	32	Activos adquiridos en arrendamiento		
	322	Inmueble, maquinarias y equipo		
	32222	Edificaciones	1,997,042.73	
	452	Contratos de arrendamiento financiero		
	4522	pasivo por arrendamiento operativo		892,244.11
	391	Depreciación acumulada		
	3912	Activos adquiridos en arrendamiento		
	39122	Inmueble, maquinarias y equipo-Edificaciones		852,071.57
	591	Resultados Acumulados		
	5911	Utilidades acumuladas		252,727.06
			1,997,042.73	1,997,042.74

\* Por Periodo de Transición - aplicación NIIF 16

El asiento contable es por el contrato de alquiler que al aplicar la NIIF 16 se contabilizará como un activo por derecho de uso con la depreciación acumulada de años anteriores y a la vez un pasivo por arrendamiento de los pagos restantes originando la diferencia en resultado.

### 5.3.5.Medición posterior

Luego de realizar el reconocimiento inicial en el periodo de transición se va tener que realizar las mediciones posteriores del activo por derecho de uso y el pasivo por arrendamiento.

Para el activo por derecho de uso será al costo menos las depreciaciones acumuladas. Para la depreciación, la norma nos indica que es en función a la vida útil del activo o al final del plazo del contrato, se optó por este último, según el cuadro siguiente:

Cuadro N°15: Cálculo de depreciación

(Elaboración propia)

Costo del activo por derecho de uso	Plazo del contrato	Depreciación mensual
S/ 1,997,042.73	75 Meses	S/ 26,627.24

La depreciación mensual es S/ 26,627.24 soles, para el cierre del ejercicio será dicho importe por los 12 meses (enero-diciembre) dando un total de S/ 319,526.84 soles como desgaste del activo por derecho de uso. A continuación, la contabilización de la depreciación al cierre del ejercicio:

Cuadro N°16: Asiento Contable Depreciación Anual

(Elaboración propia)

Fecha	Cuenta	Descripción	Debe	Haber
31.12.2017				
	6813	Depreciación de act.por arrendamiento		
	68131	Edificaciones	319,526.84	
	391	Depreciación acumulada		
	3912	Activos adquiridos en arrendamiento		
	39122	Inmueble,maquinarias y equipo-Edificaciones		319,526.84
			<u>319,526.84</u>	<u>319,526.84</u>

\* Por la depreciación anual del activo por arrendamiento de alquiler.

Esta depreciación no va ser deducible para el cálculo del impuesto a la renta por que dicho activo no es propiedad de la empresa y no tiene opción de compra al final del periodo del contrato.

En el caso del pasivo por arrendamiento se tiene los pagos de alquiler mensual que son un total de S/ 339,851.87 soles por todo el año 2017 y este va amortizar el pasivo por S/ 261,464.82 soles.

Cuadro N°17: Pagos Mensual Del Arrendamiento

(Elaboración propia)

Nº CUOTA	FECHA	IMPORTE A AMORTIZAR	INTERES	CUOTA A PAGAR S/
33	06/01/2017	20,611.86	7,305.87	27,917.73
34	06/02/2017	20,748.48	7,169.25	27,917.73
35	06/03/2017	20,886.00	7,031.73	27,917.73
36	06/04/2017	21,024.43	6,893.30	27,917.73
37	06/05/2017	21,163.78	6,753.95	27,917.73
38	06/06/2017	21,304.05	6,613.68	27,917.73
39	06/07/2017	21,445.25	6,472.48	27,917.73
40	06/08/2017	22,555.22	6,330.34	28,885.55
41	06/09/2017	22,704.71	6,180.84	28,885.55
42	06/10/2017	22,855.20	6,030.36	28,885.55
43	06/11/2017	23,006.68	5,878.87	28,885.55
44	06/12/2017	23,159.17	5,726.39	28,885.55
<b>TOTAL</b>		<b>261,464.82</b>	<b>78,387.05</b>	<b>339,851.87</b>

A continuación, el registro contable de los intereses por un total de S/ 78,387.05 soles:

Cuadro N°18: Asiento Contable Intereses Anuales

(Elaboración propia)

Fecha	Cuenta	Descripción	Debe	Haber
31.12.2017				
	671	Gastos en operación de endeudamiento		
	6712	Contrato de arrendamiento	78,387.05	
	452	Contratos de arrendamiento financiero		
	4522	Pasivo por arrendamiento operativo		78,387.05
			<u>78,387.05</u>	<u>78,387.05</u>

\* Por los intereses del activo por arrendamiento de alquiler.

Por lo cual estos intereses no van a ser deducibles para el cálculo del impuesto a la renta ya que no hay un documento como sustento a dicho gasto.

Luego el egreso de efectivo por el pago de la cuota por S/ 339,851.87 soles.

Cuadro N°19: Asiento Contable Pago De Las Cuotas

(Elaboración propia)

Fecha	Cuenta	Descripción	Debe	Haber
31.12.2017				
	452	Contratos de arrendamiento financiero		
	4522	Pasivo por arrendamiento operativo	339,851.87	
	104	Cta Cte instituciones financieras		
	1041	Cuenta corriente operativa		339,851.87
			<u>339,851.87</u>	<u>339,851.87</u>

\* Por el pago de las cuotas anual del alquiler-amortizando el pasivo por arrendamiento

Al cierre del periodo tendremos una disminución en el pasivo por arrendamiento de S/ 892,244.11 soles, menos su amortización de S/ 339,851.87 por la cuota, más S/ 78,387.05 soles por los intereses, a un pasivo por arrendamiento S/ 630,779.29 soles.

#### 5.4. Impuesto Diferido

Al reconocer un activo por derecho de uso en el estado de situación financiera, este va generar diferencia con la base fiscal generando una diferencia temporaria imponible por ser mayor a la base contable con la base tributaria.

Al ser una diferencia temporaria imponible será registrado contablemente como un pasivo diferido. A continuación, el cuadro de la determinación del impuesto diferido.

Cuadro N°20: Impuesto diferido

(Elaboración propia)

EJERCICIO	ACTIVO	BASE CONTABLE	BASE TRIBUTARIA	DIFERENCIA TRIBUTARIA		TASA %	IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO	
				IMPONIBLE	DEDUCIBLE		PASIVO (49)	ACTIVO (37)
31.12.17	Inmueble-Local (Costo)	1,997,043	-					
	Depreciacion	-1,171,598	-					
	Inmueble-Local (Valor Neto)	<b>825,444</b>	-	825,444	-	29.50%	243,506	-

Se determinó la base contable por el activo por derecho de uso del arrendamiento por alquiler del local es de S/ 825,444 siendo mayor a la base tributaria ya que este no califica como un activo para la administración tributaria. Lo cual se multiplico por la tasa del impuesto a la renta dando como pasivo diferido S/ 243,506.08. A continuación, su registro contable al cierre del periodo.

Cuadro N°21: Asiento por Impuesto diferido

(Elaboración propia)

Fecha	Cuenta	Descripción	Debe	Haber
31.12.2017				
	88	Impuesto a la Renta		
	882	Impuesto a la Renta - Diferido	243,506.08	
	49	Pasivo Diferido		
	491	Impuesto a la Renta - Diferido		
	4912	Impuesto a la renta diferido – Resultados		243,506.08
			243,506.08	243,506.08

\* Por los impuestos diferidos, por el activo por derecho de uso

### 5.5. Determinación del impuesto a la renta

Para evaluar el efecto en la determinación de la renta, cabe precisar que serán por los gastos por depreciación S/ 319,526.84 y por los intereses S/ 78,387.05 originados por la aplicación de la Norma Internacional de la Información Financiera NIIF 16, que se tienen que adicionar a la utilidad antes de impuestos y así obtener la renta neta. A continuación, la diferencia que origina al aplicar la norma.

Cuadro N°22: Comparativo Determinación del Impuesto a la renta según compañía

(Elaboración propia)

	SEGÚN NIC 17	SEGÚN NIIF 16	PROPUESTA
<b>UTILIDAD NETA ANTES DE PARTICIPACION E IMPUESTO</b>	6,191,626.44	S/. 6,191,626.44	6,191,626.44
<b>MAS: ADICIONES</b>			
Otras adiciones	180,735.34	180,735.34	180,735.34
Depreciación por arrendamientos		319,526.84	319,526.84
Gastos por interés por Arrendamiento		78,387.05	78,387.05
<b>MENOS: DEDUCCIONES</b>	(1,907,561.49)	(1,907,561.49)	(1,907,561.49)
Gasto de alquiler Según factura			(339,851.87)
<b>RENTA NETA ANTES DE IMPUESTO Y PTU</b>	4,464,800.30	4,862,714.18	4,522,862.31
Participación de los Trabajadores 10%	(446,480.03)	(486,271.42)	(452,286.23)
<b>RENTA NETA ANTES DE IMPUESTO</b>	4,018,320.27	4,376,442.76	4,070,576.08
Impuesto a la Renta 29.5%	(1,185,404.48)	(1,291,050.62)	(1,200,819.94)
	<b>2,832,915.79</b>	<b>3,085,392.15</b>	<b>2,869,756.14</b>

Al adicionar los gastos por depreciación y los gastos por intereses va aumentar en la participación de los trabajadores de S/ 446,480.03 a S/ 486,271.42 incrementando en

S/ 39,791.39 como también en el impuesto a la renta de S/ 1,185,404.48 a S/ 1,291,050.62 incrementado en S/ 1,105,646.14 soles.

Pero al aplicar la NIIF 16, los arrendamientos financieros y operativos serán solo considerados como activo por derecho de uso, lo cual dichos activos generan un desgaste, contabilizando su depreciación. Por lo cual solo para la depreciación de activos por derecho de uso sin opción de compra no serán deducibles, ya que estos por no tener opción de compra no es considerado un activo fijo para la compañía.

Los intereses que originó al realizar su medición inicial como pasivo por arrendamiento no será deducible según la Resolución del Tribunal Fiscal N° 010577-8-2010 que concluye que al no presentar un contrato que especifique dichos intereses y no pueda sustentar la fehaciencia de la operación como también al no cumplir con el principio de causalidad según inciso a) del artículo 37<sup>34</sup>, estos se tendrán que adicionar.

Al proponer la adición del gasto de la factura emitida por el arrendador, según lo establece el Informe SUNAT N° 004-2017 que por el inciso a) del segundo párrafo del artículo 57 de la ley del impuesto a la renta, las rentas de la tercera categoría se considerarán producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen, y serán de aplicación para la imputación de los gastos. Concluyendo que no es exigible que dichos gastos deban encontrarse contabilizados<sup>35</sup>, se puede ver un aumento mínimo en el pago del impuesto a la renta por S/ 1, 200,819.94 soles.

De acuerdo al caso práctico, en el siguiente cuadro veremos el impacto de la Norma Internacional de Información Financiera NIIF 16 Arrendamientos en los estados financieros.

---

<sup>34</sup> Cfr. MEF 2010 RTF:19

<sup>35</sup> Cfr. SUNAT 2017 INFORME: 1-2

Cuadro N°23: Comparación Estado de Situación Financiera  
(Elaboración Propia)

SEGÚN NIC 17	SEGÚN NIIF 16
<b>INDUSTRIA CAVI SAC</b> Estado de Situación Financiera Al 31 de diciembre de 2017 (Expresado en Soles)	<b>INDUSTRIA CAVI SAC</b> Estado de Situación Financiera Al 31 de diciembre de 2017 (Expresado en Soles)
<b>ACTIVO</b>	<b>ACTIVO</b>
<b>Activo Corriente</b>	<b>Activo Corriente</b>
Efectivo y Equivalentes de Efectivo 937,696	Efectivo y Equivalentes de Efectivo 937,696
Cuentas por Cobrar Comerciales 6,541,104	Cuentas por Cobrar Comerciales 6,541,104
Otras Cuentas por Cobrar 2,218,703	Otras Cuentas por Cobrar 2,218,703
Existencias 6,499,410	Existencias 6,499,410
Gastos Contratados por Anticipado 131,496	Gastos Contratados por Anticipado 131,496
<b>TOTAL ACTIVO CORRIENTE 16,328,409</b>	<b>TOTAL ACTIVO CORRIENTE 16,328,409</b>
<b>Activo no Corriente</b>	<b>Activo no Corriente</b>
Inmuebles, Maquinaria y Equipo neto 35,134,839	Inmuebles, Maquinaria y Equipo neto 18,005,953
	Activo por derecho de uso c/opción 17,233,275
	Activo por derecho de uso s/opción 825,444 *
Activos Intangibles neto 49,123	Activos Intangibles neto 49,123
<b>TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE 35,183,962</b>	<b>TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE 36,113,795</b>
<b>TOTAL ACTIVO 51,512,371</b>	<b>TOTAL ACTIVO 52,442,204</b>
<b>PASIVO</b>	<b>PASIVO</b>
<b>Pasivo Corriente</b>	<b>Pasivo Corriente</b>
Cuentas por Pagar Comerciales 1,596,113	Cuentas por Pagar Comerciales 1,596,113
Otras Cuentas por Pagar Diversas 2,401,585	Otras Cuentas por Pagar Diversas 2,401,585
Obligaciones Financieras - Corto Plazo 8,133,099	Obligaciones Financieras - Corto Plazo 8,133,099
	Pasivo por Arrendamiento 295,301
<b>TOTAL PASIVO CORRIENTE 12,130,797</b>	<b>TOTAL PASIVO CORRIENTE 12,426,098</b>
<b>Pasivo no Corriente</b>	<b>Pasivo no Corriente</b>
Obligaciones Financieras - Largo Plazo 8,411,490	Obligaciones Financieras - Largo Plazo 8,411,490
	Pasivo por Arrendamiento 545,513
Otras Cuentas por Pagar 4,700,288	Otras Cuentas por Pagar 4,700,288
<b>TOTAL PASIVO 25,242,575</b>	<b>TOTAL PASIVO 26,083,389</b>
<b>Patrimonio</b>	<b>Patrimonio</b>
Capital 7,000,000	Capital 7,000,000
Reserva Legal 1,400,000	Reserva Legal 1,400,000
Resultados Acumulados 13,822,716	Resultados Acumulados 13,822,716
	Ajuste por NIIF 16 252,727
Resultado del Ejercicio 4,047,080	Resultado del Ejercicio 3,883,372
<b>TOTAL PATRIMONIO 26,269,796</b>	<b>TOTAL PATRIMONIO 26,358,814</b>
<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO 51,512,371</b>	<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO 52,442,204</b>

Podemos apreciar el incremento generado por los arrendamientos en el activo, pasivo, ajuste en resultados acumulados y como también la disminución en el resultado del ejercicio.

\*Refleja el activo por derecho de uso sin opción de compra neto, el importe de la medición inicial por S/ 1,997,042.73 menos la depreciación acumulada S/ 852,071.57 y menos la depreciación del periodo S/ 319,526.84 dando como resultado S/ 825,444.33 soles.

Para el pasivo por arrendamiento tendremos un saldo de S/ 840,813.93 (Ver cuadro N° 11) por amortizar, solo S/ 295,301 es un pasivo a corto plazo y S/ 545,513 a largo plazo.

A continuación, tenemos el Estado de Resultados en el cual observamos el aumento en la depreciación, gastos financieros y en el Impuesto a la Renta por considerar el arrendamiento sin opción de compra como activo por derecho de uso para la entidad.

#### Cuadro N°24: Comparación Estado de Resultados

(Elaboración Propia)

SEGÚN NIC 17		SEGÚN NIIF 16	
<b>INDUSTRIA CAVI SAC</b> Estado de Resultado Al 31 de diciembre de 2017 (Expresado en Soles)		<b>INDUSTRIA CAVI SAC</b> Estado de Resultado Al 31 de diciembre de 2017 (Expresado en Soles)	
Ventas Netas (Ingresos Operacionales)	29,326,892	Ventas Netas (Ingresos Operacionales)	29,326,892
<b>TOTAL INGRESOS BRUTOS</b>	<b><u>29,326,892</u></b>	<b>TOTAL INGRESOS BRUTOS</b>	<b><u>29,326,892</u></b>
COSTOS:		COSTOS:	
Costo de Ventas (Operacionales)	(17,503,286)	Costo de Ventas (Operacionales)	(17,503,286)
<b>UTILIDAD BRUTA</b>	<b><u>11,823,606</u></b>	<b>UTILIDAD BRUTA</b>	<b><u>11,823,606</u></b>
Gastos de Ventas	(1,758,571)	Gastos de Ventas	(1,758,571)
Gastos de Administración	(3,178,720)	Gastos de Administración	(3,178,720)
Gasto por arrendamiento	(339,852)	Depreciación por el Activo por derecho de uso	(319,527)
Otros Ingresos	177,807	Otros Ingresos	177,807
Ingresos Financieros	44,956	Ingresos Financieros	44,956
Gastos Financieros	(1,024,079)	Gastos Financieros	(1,024,079)
		Interés del Pasivo por Arrendamiento	(78,387)
<b>UTILIDAD OPERATIVA</b>	<b><u>5,745,146</u></b>	<b>UTILIDAD OPERATIVA</b>	<b><u>5,687,084</u></b>
Impuesto a la Renta	(1,698,066)	Impuesto a la Renta	(1,803,712)*
<b>UTILIDAD (PERDIDA) NETA DE ACT. CONT.</b>	<b><u>4,047,080</u></b>	<b>UTILIDAD (PERDIDA) NETA DE ACT. CONT.</b>	<b><u>3,883,372</u></b>
<b>UTILIDAD (PÉRDIDA) NETA DEL EJERCICIO</b>	<b><u>4,047,080</u></b>	<b>UTILIDAD (PÉRDIDA) NETA DEL EJERCICIO</b>	<b><u>3,883,372</u></b>

Para efectos prácticos, no se está reflejando de acuerdo a la NIC 1 Presentación de Estados Financieros, para que se pueda diferenciar de la anterior Norma Internacional de Contabilidad NIC 17.

\* El importe de S/ 1,803,712 es del impuesto a la renta de S/ 1,291,050.62 (ver cuadro N° 22) más el impuesto diferido por S/ 756,167.64, dicho importe incluye el diferido del activo por derecho de uso sin opción de compra de S/ 243,506 (ver cuadro N° 20).

A continuación, el comparativo del Estado de Cambio en el Patrimonio Neto de la compañía Industria Cavi S.A.C.

Cuadro N°25: Comparativo del Estado de Cambio en el Patrimonio Neto

(Elaboración Propia)

SEGÚN NIC 17								
INDUSTRIA CAVI SAC								
Estado De Cambios en el Patrimonio Neto								
Al 31 de diciembre de 2017								
(Expresado en Soles)								
CUENTAS PATRIMONIALES	Capital	Capital Adicional	Acciones de Inversión	Excedente de Revaluación	Reserva Legal	Otras Reservas	Resultados Acumulados	TOTAL
<b>SALDOS AL 01 DE ENERO DEL 2017</b>	<b>7,000,000</b>				<b>1,147,498</b>		<b>17,237,878</b>	<b>25,385,376</b>
Efecto acumulado de los cambios en las políticas contables y la corrección de errores sustanciales								-
Distribuciones o asignaciones de utilidades efectuadas en el período					252,502		-252,502	-
Dividendos y participaciones acordados durante el período							-3,162,660	-3,162,660
Nuevos aportes de accionistas								-
Movimiento de prima en la colocación de								-
6. Incrementos o disminuciones por fusiones o escisiones								-
Revaluación de activos								-
Capitalización de partidas patrimoniales								-
Redención de Acciones de Inversión o reducción de capital								-
Utilidad (pérdida) Neta del ejercicio							4,047,080	4,047,080
Otros incrementos o disminuciones de las partidas patrimoniales								-
<b>SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2017</b>	<b>7,000,000</b>	-	-	-	<b>1,400,000</b>	-	<b>17,869,796</b>	<b>26,269,796</b>
SEGÚN NIIF 16								
INDUSTRIA CAVI SAC								
Estado De Cambios en el Patrimonio Neto								
Al 31 de diciembre de 2017								
(Expresado en Soles)								
CUENTAS PATRIMONIALES	Capital	Capital Adicional	Acciones de Inversión	Excedente de Revaluación	Reserva Legal	Otras Reservas	Resultados Acumulados	TOTAL
<b>SALDOS AL 01 DE ENERO DEL 2017</b>	<b>7,000,000</b>				<b>1,147,498</b>		<b>17,237,878</b>	<b>25,385,376</b>
Efecto acumulado de los cambios en las políticas contables y la corrección de errores sustanciales								-
Distribuciones o asignaciones de utilidades efectuadas en el período					252,502		-252,502	-
Dividendos y participaciones acordados durante el período							-3,162,660	-3,162,660
Nuevos aportes de accionistas								-
Movimiento de prima en la colocación de								-
6. Incrementos o disminuciones por fusiones o escisiones								-
Revaluación de activos								-
Capitalización de partidas patrimoniales								-
Redención de Acciones de Inversión o reducción de capital								-
Utilidad (pérdida) Neta del ejercicio							3,883,372	3,883,372
Otros incrementos o disminuciones de las partidas patrimoniales							252,727	252,727
<b>SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2017</b>	<b>7,000,000</b>	-	-	-	<b>1,400,000</b>	-	<b>17,958,814</b>	<b>26,358,814</b>

Podemos observar el incremento del patrimonio por el ajuste en resultado al aplicar la Norma Internacional de Información Financiera NIIF 16 en S/ 89,019 soles y una disminución en el resultado del ejercicio por S/ 163,708 soles.

## **CAPÍTULO VI**

### **ESTANDARIZACIÓN**

#### **6.1. Normas legales.**

##### **Ley del Impuesto a la Renta y sus modificaciones**

El objetivo principal del Impuesto a la Renta es gravar la renta o el enriquecimiento percibido por los contribuyentes, con ocasión de las diversas actividades que estos puedan ejercer. Además, brinda todos los requerimientos normativos para su determinación.

#### **6.2. Normas Técnicas**

##### **Norma Internacional de Contabilidad NIC 17 - Arrendamientos**

Esta norma establece la clasificación, reconocimiento y medición de los arrendamientos. “El objetivo de esta Norma es el de prescribir, para arrendatarios y arrendadores, las políticas contables adecuadas para contabilizar y revelar la información relativa a los arrendamientos.” (MEF 2005 NIC 17: 1)

##### **Norma Internacional de Información Financiera - NIIF 16 Arrendamientos**

Esta Norma establece una guía práctica para el reconocimiento, medición, presentación e información a revelar de los arrendamientos. El objetivo es asegurar

que los arrendatarios y arrendadores proporcionen información relevante de forma que represente fielmente esas transacciones. (MEF 2016 NIIF 16: 1)

### **Norma Internacional de Contabilidad - NIC 1 Presentación de Estados Financiero**

Esta norma es utilizada en las entidades para la presentación de sus Estados Financieros. “Establece requerimientos generales para la presentación de los estados financieros, guías para determinar su estructura y requisitos mínimos sobre su contenido.” (MEF 2009 NIC 1: 1)

### **Norma Internacional de Contabilidad - NIC 12 Impuesto a las Ganancias**

Esta Norma exige que las entidades contabilicen las consecuencias fiscales de las transacciones y otros sucesos de la misma manera que contabilizan esas mismas transacciones o sucesos económicos. (MEF 2016 NIC 12:1)

## **CONCLUSIONES**

- La empresa Industria Cavi S.A.C. al identificar los contratos de arrendamiento pudo separar los arrendamientos de bajo valor y corto plazo ya que estos serán considerados como gastos, de los demás contratos de arrendamientos serán considerados como activos por derecho de uso.
- La determinación de la medición de activos y pasivos se identificó dos tipos de tasa de interés, para los contratos de arrendamiento con entidades financieras la tasa de interés es explícita, ya que se especifica en el contrato, y en los contratos de arrendamientos con terceros (operativos) la tasa de interés se determinó la tasa incremental por préstamos ya que no se tiene pactado con el arrendador.
- Se determinó que al implementar la NIIF 16 se está generando una adición por la depreciación de los activos por derecho de uso, de los que fueron antes considerados arrendamientos operativos, porque dichos activos no tendrán una opción de compra al final del contrato y por ende no es propiedad de la compañía.

- En función a los intereses de los activos por derecho de uso, que fueron antes considerado arrendamiento operativo, se tendrá que adicionar porque no hay un documento que sustente detalladamente el gasto, por lo que no cumple con el principio de causalidad.
- El cambio de la norma de Arrendamientos, en el caso presentado, genera un incremento del pasivo (Incremento de S/ 974 544) y del activo (Incremento de S/ 1, 058,163). Además de disminuir la rentabilidad de la empresa en 0.58%. En la empresa Industria Cavi S.A.C. se determinó el aumento que generan los contratos de arrendamiento según la NIIF 16 en la determinación del Impuesto a la Renta de S/ 105,646.14 soles.

### **RECOMENDACIONES**

- Se recomienda reconocer su deducción de las facturas emitidas por el arrendatario por gastos de alquiler en la determinación del impuesto a la renta, según Informe N° 004-2017-SUNAT/5D000 que concluye que no es exigible que los gastos devengados en el ejercicio deban encontrarse contabilizados.
- Se tiene que analizar si conviene obtener arrendamientos con o sin opción de compra, ya que el impacto financiero que genera podría ser muy alto para la entidad, afectando así a la rentabilidad de la empresa.
- Considerando que el tribunal fiscal ha tomado como posición normas contables para decidir en temas tributarios según RTF N°010577-8-2010, se debe tener en cuenta ello para no incurrir en reparos tributarios.

## **BIBLIOGRAFÍA**

- CABALLERO Jhonatan y GUTIERREZ Luis (2016), Aplicación de la NIC 17 en el Arrendamiento Financiero y sus efectos en el cálculo del impuesto a la renta de la empresa J.C.M Agencia de Aduanas SA. del distrito de san miguel en el ejercicio 2015, (Tesis para el título profesional de contador público), Lima: Universidad Tecnológica Del Perú.
- IPARRAGUIRRE André (2016), Arrendamiento Financiero y su Efecto en la Situación Económica-Financiera de la Empresa Reencauchadora Ortega SAC. Año 2015, (Tesis para el Título profesional de contador público), Trujillo, Universidad Cesar Vallejo (consulta 18 octubre 2017) ([http://repositorio.ucv.edu.pe/bitstream/handle/UCV/353/iparraguirre\\_ba.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://repositorio.ucv.edu.pe/bitstream/handle/UCV/353/iparraguirre_ba.pdf?sequence=1&isAllowed=y))
- MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS (MEF) (2005) Norma Internacional de Contabilidad NIC 17 Arrendamientos (consulta: 30 septiembre 2017) ([https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_public/con\\_nor\\_co/vigentes/nic/17\\_NIC.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/17_NIC.pdf))
- MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS (MEF) (2016) Norma Internacional de Información Financiera NIIF 16 Arrendamientos (consulta: 30 septiembre 2017) ([https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_public/con\\_nor\\_co/vigentes/niif/ES\\_GVT\\_BV2017\\_IFRS16.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/niif/ES_GVT_BV2017_IFRS16.pdf))
- MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS (MEF) (2005) Norma Internacional de Contabilidad NIC 16 Objetivo Propiedades, Planta y Equipo (consulta: 15 octubre 2017) ([https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_public/con\\_nor\\_co/vigentes/nic/16\\_NIC.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/16_NIC.pdf))

- MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS (MEF) (2005) Norma Internacional de Contabilidad NIC 1 Presentación de estados financieros (consulta: 15 octubre 2017) (<http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/nic01.pdf>)
- MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS (MEF) (2010) Resolución del Tribunal Fiscal RTF N° 010577-8-2010 (consulta: 30 Diciembre 2017) ([http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu\\_fisc/Tribunal\\_Fiscal/PDFS/2010/8/2010\\_8\\_10577.pdf](http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2010/8/2010_8_10577.pdf))
- MORAN Marion, PEREZ Gabriela y TTITO Janet (2014), Implicancias del Arrendamiento Financiero en la determinación del Impuesto a la Renta aplicando a la empresa JD logística S.A.C., (Tesis para el Título profesional de contador público), Lima: Universidad Tecnológica Del Perú)
- PERÚ. CONGRESO DE LA REPÚBLICA (CR) (1998) Consejo Normativo de Contabilidad Resolución N°013-1998 (consulta: 30 septiembre 2017) ([https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_publ/conse\\_norm/resolucion/CNC013\\_1998\\_EF9301.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/conse_norm/resolucion/CNC013_1998_EF9301.pdf))
- PERÚ. CONGRESO DE LA REPÚBLICA (CR) (1984) Decreto Legislativo N°299, Arrendamiento Financiero (Consulta 26 de octubre 2017) (<http://www.leyes.congreso.gob.pe/Documentos/DecretosLegislativos/00299>)
- PERÚ. CONGRESO DE LA REPÚBLICA (CR) (2000) Ley N°27394 Ley Que Modifica La Ley Del Impuesto A La Renta Y El Decreto Legislativo N° 299,(consulta: 30 de octubre 2017) (<http://www.leyes.congreso.gob.pe/s/Leyes/27394.pdf> )
- PERÚ. CONGRESO DE LA REPÚBLICA (CR) (1998) Ley General de Sociedades LGS N°26887 (consulta: 30 septiembre 2017) (<http://www.wipo.int/edocs/lexdocs/laws/es/pe/pe061es.pdf>)
- PERÚ. CONGRESO DE LA REPÚBLICA (CR) (2001) Decreto Legislativo N°915, Decreto Legislativo Que Precisa Los Alcances Del Artículo 18° Del Decreto Legislativo N° 299, Modificado Por La Ley N° 27394 (Consulta: 30 de octubre 2017)(<http://www.leyes.congreso.gob.pe/Documentos/DecretosLegislativos/00915.pdf>)
- PERÚ. CONGRESO DE LA REPÚBLICA (CR) (2011) Plan Contable General Empresarial PCGE - Resolución CNC N° 043-2010-EF/94 (Consulta: 30 de octubre 2017) ([https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_publ/documentac/VERSION\\_MODIFICADA\\_PCG\\_EMPRESARIAL.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/documentac/VERSION_MODIFICADA_PCG_EMPRESARIAL.pdf))
- SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SUNAT) (2016) Cartilla De Instrucciones Impuesto A La Renta De Tercera Categoría Ejercicio Gravable 2016 (Consulta: 29 de noviembre 2017) (<http://renta.sunat.gob.pe/2016/assets/pdf/cartilla-tercera-categoria.pdf>)
- SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SUNAT) (2004) Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta LIR Decreto Supremo N°179-2004-EF (08/12/2004), actualizado por el Decreto Legislativo N.° 1312 y la Ley N.° 30532 (consulta: 30 setiembre 2017) (<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/tuo.html>)

- SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SUNAT) (1994) Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta RLIR, aprobado por el Decreto Supremo N° 122-94-EF, (consulta: 30 septiembre 2017) (<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/regla/>)
- SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SUNAT) (2013) Texto Único Ordenado del Código Tributario CT, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, (consulta: 30 septiembre 2017) (<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/codigo/titulopr.htm>)
- SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SUNAT) (2017) Informe N° 004-2017-SUNAT/5D0000 (consulta: 30 Diciembre 2017) (<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2017/informe-oficios/i004-2017.pdf>)