

UNIVERSIDAD CATÓLICA SANTO TORIBIO DE MOGROVEJO
FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES
ESCUELA DE CONTABILIDAD



**APLICACIÓN DEL IMPUESTO DIFERIDO ORIGINADO POR
LA VARIACIÓN DE LA TASA DEL IMPUESTO A LA RENTA
Y SU EFECTO EN LA PRESENTACIÓN DEL ESTADO DE
RESULTADOS DE LA EMPRESA M & K S.A.C. EN LOS
AÑOS 2016 AL 2017**

TESIS PARA OPTAR EL TÍTULO DE:

CONTADOR PÚBLICO

AUTOR

Cruz Ramirez Maria Alexandra

Zamora Diaz Roleysi Melice

Chiclayo, 06 de Diciembre del 2018

Información General

1. Facultad y Escuela:

Facultad de Ciencias empresariales

Escuela de contabilidad

2. Título del Informe:

Aplicación del impuesto diferido originado por la variación de la tasa del impuesto a la renta y su efecto en la presentación del estado de resultados de la empresa M&K S.A.C. en los años 2016 al 2017.

3. Autor(a):

Cruz Ramirez Maria Alexandra

Zamora Diaz Roleysi Melice

4. Asesor(a) y firma:

C.P.C. Alex Richard Seytuque Limo

5. Línea de investigación:

Emprendimiento e innovación empresarial con responsabilidad social

6. Fecha de presentación:

06 de Diciembre del 2018

**APLICACIÓN DEL IMPUESTO DIFERIDO ORIGINADO POR LA
VARIACIÓN DE LA TASA DEL IMPUESTO A LA RENTA Y SU
EFECTO EN LA PRESENTACIÓN DEL ESTADO DE
RESULTADOS DE LA EMPRESA M & K S.A.C. EN LOS AÑOS
2016 AL 2017**

POR:

Cruz Ramirez Maria Alexandra

Zamora Diaz Roleysi Melice

Presentada a la Facultad de Ciencias Empresariales de la

Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo

para optar el Título de:

CONTADOR PÚBLICO

APROBADA POR:

Mgtr. Carranza Torres Maribel

PRESIDENTE

Mgtr. Olivos Campos Carlos Alberto

SECRETARIO

C.P.C. Seytuque Limo Alex Richard

VOCAL

Dedicatoria

Dedicamos este informe de tesis a Dios y a nuestros padres. A Dios, quien ha estado con nosotros en cada paso que damos, cuidándonos y dándonos fortaleza para continuar; y a nuestros padres, quienes a lo largo de nuestra vida han velado por nuestro bienestar y educación siendo nuestro apoyo en todo momento, depositando su entera confianza en cada reto que se nos presentara sin dudar ni un solo momento en nuestra inteligencia y capacidad.

Alexandra & Roleysi.

Agradecimiento

Agradecemos en primer lugar a Dios por darnos la vida, la salud y la moral para permitir culminar nuestra carrera con éxito.

A nuestros Padres y hermanos, por todo el esfuerzo realizado para brindarnos una profesión, por los sacrificios y la paciencia que demostraron con nosotras; gracias a ellos es que hemos llegado a donde estamos.

A nuestro asesor de tesis Mgtr CPC Alex Seytuque Limo por su guía, comprensión, paciencia y constante apoyo durante todo el trabajo y desarrollo de este trabajo de Tesis.

A nuestra profesora Mgtr CPC Flor Beltrán Portilla por su dedicación, espera, y entrega durante todo este recorrido tan largo con nosotras, y sobre todo por el aliento y el empuje para seguir adelante, y a todos los profesores que han sido parte de nuestra vida universitaria, quienes han sabido inculcarnos los conocimientos y valores para llegar hasta aquí.

Alexandra & Roleysi.

Resumen y palabras claves

En la actualidad los cambios dados en las normas contables y tributarias son determinantes e influyentes en el resultado de las empresas, la NIC 12 Impuesto a las Ganancias, indica la forma en la que se debe liquidar el pago del impuesto correspondiente al ejercicio económico; sin embargo, existe desconocimiento por el área contable en lo relacionado a la determinación del impuesto diferido.

La variación de la tasa del impuesto a la renta a partir del ejercicio 2015 y 2016 a 28%, 2017 y 2018 a 27% y del 2019 en adelante a 26%, presentó variación según Decreto Legislativo N° 1261, donde modifica la tasa al 29.5%. De acuerdo con la NIC 12, se debe provisionar el impuesto diferido con la tasa que estará vigente cuando se reversa la diferencia temporaria.

En la empresa M&K S.A.C se detectó que no aplica dicha norma, aun cuando presenta diferencias temporarias, es por ello que el presente trabajo de investigación tiene como objetivo principal: Determinar el efecto de la aplicación del impuesto diferido originado por la variación de la tasa del impuesto a la renta de la empresa M&K S.A.C en los periodos 2016 al 2017. En adelante se define el marco teórico de impuesto diferido, impuesto a la renta según la legislación actual del Perú, se determina el impuesto y los ajustes de los años 2016-2017 para estimar los periodos en los que se reversará los diferidos según las tasas correspondientes; así mismo se evaluó la situación contable y tributaria de la empresa, con énfasis en el impuesto a la renta.

Palabras Clave: Impuesto Diferido, Impuesto a la Renta, Estados financieros y Diferencias Temporarias.

Clasificaciones JEL: M41 y M49.

Abstract and keywords

At present the changes given in the accounting and tax rules are determinant and influential in the result of the companies, the NIC 12 Income Tax, indicates the form in which the payment of the tax corresponding to the fiscal year must be settled; However, there is ignorance by the accounting area regarding the determination of the deferred tax.

The variation of the income tax rate from 2015 and 2016 to 28%, 2017 and 2018 to 27% and from 2019 onwards to 26%, presented variation according to Legislative Decree No. 1261, where it modifies the rate to 29.5%. In accordance with IAS 12, the deferred tax must be provisioned with the rate that will be in force when the temporary difference is reversed.

In the company M & K SAC it was detected that this rule does not apply, even though it has temporary differences, that is why the present research work has as main objective: Determine the effect of the application of the deferred tax originated by the variation of the rate of the income tax of the company M & K SAC in the periods 2016 to 2017. From now on, the theoretical deferred tax framework is defined, income tax according to the current legislation of Peru, the tax is determined and adjustments for the years 2016- 2017 to estimate the periods in which the deferred will be reversed according to the corresponding rates; Likewise, the accounting and tax situation of the company was evaluated, with emphasis on the income tax.

Keywords: Deferred Tax, Income Tax, Financial Statements and Temporary Differences.

JEL classifications: M41 and M49.

Índice

Información general

Dedicatoria

Agradecimiento

Resumen y palabras clave

Abstract and keywords

I. Introducción.....	12
II. Marco teórico.....	13
2.1. Antecedentes del problema	13
2.2. Bases Teórico-científicas	16
2.2.1. Impuesto diferido	16
2.2.2. Impuesto a la renta	20
2.2.3. Estado de Resultados.....	22
III. Metodología.....	24
3.1. Tipo y nivel de investigación	24
3.2. Diseño de investigación	24
3.3. Población, muestra y muestreo.....	24
3.4. Criterios de selección	24
3.5. Operacionalización de variables.....	25
3.6. Métodos, técnicas e instrumentos de recolección de datos	26
3.7. Procedimientos	27
3.8. Plan de procesamiento y análisis de datos.....	27
3.9. Consideraciones éticas	27
3.10. Matriz de consistencia.....	27
IV. Resultados y Discusión.....	29
4.1. Resultados	29
4.1.1. Determinación del impuesto diferido y los ajustes contables respectivos	29
4.1.2. Estimación de los periodos en los que se reversará el impuesto diferido	35
4.1.3. Análisis y evaluación de la situación contable y tributaria de la empresa	40
4.1.4. Diseño de una plantilla de Excel que permita el correcto cálculo del impuesto ..	42
4.2. Discusión.....	45

V. Conclusiones y recomendaciones	47
5.1. Conclusiones	47
5.2. Recomendaciones	48
VI. Lista de Referencias	49
VII. Anexos	51

Índice de tablas

Tabla 1: Tasa del impuesto a la renta.....	21
Tabla 2: Operacionalización de variables.....	25
Tabla 3: Matriz de consistencia.....	28
Tabla 4: Relación de maquinarias.....	28
Tabla 5: Cálculo de la depreciación contable.....	30
Tabla 6: Depreciación contable.....	31
Tabla 7: Cálculo de la depreciación tributaria.....	31
Tabla 8: Depreciación tributaria.....	32
Tabla 9: Adiciones y deducciones por depreciación.....	32
Tabla 10: Relación de trabajadores.....	33
Tabla 11: Provisión por vacaciones.....	34
Tabla 12: Reversión del impuesto diferido- 2015.....	35
Tabla 13: Reversión del impuesto diferido- 2016-2017.....	35
Tabla 14: Identificación de la tasa del IR para calcular el impuesto diferido.....	38
Tabla 15: Impuesto diferido por depreciación.....	38
Tabla 16: Impuesto diferido por vacaciones.....	39
Tabla 17: Impuesto diferido total.....	39
Tabla 18: Estado de resultado 2016-2017.....	41
Tabla 19: Resultados con impuesto diferido.....	42

Índice de figuras

Figura 1: Cálculo de la depreciación.....	43
Figura 2: Cálculo de las vacaciones.....	43
Figura 3: Cálculo del impuesto diferido	44
Figura 4: Cálculo del impuesto diferido según la tasa del impuesto a la renta vigente.....	44

I. Introducción

El mundo de los negocios está creciendo más, hoy en día y los empresarios buscan cada vez obtener mayores ganancias, pero estas actividades deben y son normadas bajo reglamentos y estándares nacionales e internaciones; sin embargo existe un gran porcentaje de empresas que no cumplen con la normativa de la contabilidad desde aspectos propios de la misma empresa como contables y/o fiscales; causando así diferencias importantes para la determinación de la situación real de la empresa, impuestos y utilidad.

La finalidad del presente trabajo de investigación buscó favorecer a la empresa para la correcta aplicación del tratamiento contable y tributario de sus diferencias temporarias generadas por la variación de la tasa del Impuesto a la Renta, además se determinó los ajustes correspondientes para estimar los impuestos y así reducir los reparos tributarios originados por el desconocimiento de la aplicación de la Norma Tributaria, estando sujetos a omisiones y/o sanciones por parte de la Administración Tributaria. Por consiguiente, se hizo evidente la importancia de la implementación de la NIC 12 “Impuesto a las ganancias”, cuya aplicación permitió entender y mostrar los efectos de estas diferencias contables y tributarias en la preparación de los Estados Financieros.

La normativa contable- tributaria del Perú está en constante cambio, con respecto a normas, tributos y tasas impositivas ocasionando diferencias entre el tratamiento contable y tributario, aspectos que se ven muy afectados dentro de una empresa, lo que resulta en deducciones o adiciones dentro de la presentación de sus estados financieros.

Estudios realizados por Carbajal, M. & Segura, R. (2007), en una empresa Comercial se determinó que la aplicación de la NIC 12 en el aspecto contable, incide en el Balance General del ejercicio, mostrándose en rubros de participaciones de los trabajadores diferido e Impuesto a la Renta diferido; además se muestra en el Estado de Resultados, mostrándose en la utilidad neta del ejercicio y los futuros; mientras que por el aspecto tributario incide en la variación del Impuesto a la Renta y la participación de los trabajadores; y esto por no determinarse las diferencias permanentes y temporales.

M&K S.A.C, es una empresa ferretera y de transporte, la cual realiza su contabilidad de manera tercerizada, dentro del tratamiento contable y tributario que se le da a sus operaciones esta empresa no cumple con la aplicación correcta del impuesto diferido, impidiendo mostrar razonablemente su información.

Es por ello que nuestra investigación partió desde el problema para conocer y medir ¿Cuál es el efecto de la aplicación del impuesto diferido originado por la variación de la tasa del impuesto a la renta en la presentación del estado de resultados de la empresa M&K S.A.C. en los años 2016 al 2017?

Los impuestos diferidos según Cerda, (2015), nacen “producto de la diferencia entre los valores libros tributario de los activos y pasivos, y la comparación con su base contable; que lleva a reconocer hoy la totalidad de los efectos por el impuesto a la renta que tendrá efecto en el futuro y la necesidad de reconocer y revelar en los estados financieros sus efectos”. Así mismo Para García, L., Roldan, C., Rondón, M. & Zuluaga, A. (2010) nos dicen que el impuesto diferido “... *es derivado de una diferencia temporal entre el resultado contable y la base imponible (resultado fiscal) y, normalmente, estará provocado por algún beneficio o incentivo fiscal (amortización libre, acelerada, etc.)*”.

En M&K SAC, se desarrolló la aplicación del impuesto diferido, realizando los ajustes necesarios por los cambios de tasas en el impuesto a la renta de los últimos años, hallando que se estaba dejando de aprovechar beneficios tributarios y económicos para la empresa; además que se está calculando impuestos de manera incorrecta, viéndose esto reflejado en sus estados financieros.

II. Marco teórico

2.1. Antecedentes del problema:

BONILLA, I. (2011). En su investigación denominada: “Impacto Tributario por la Implementación de las NIC Y NIFF en Venezuela, Chile, Perú, Panamá”. Concluye:

“La adopción de las NIFF es un hecho inminente y que no porque el impacto tributario sea amplio se dejará de hacer o se deba renunciar a ellas, por el contrario, es una oportunidad inmensa para modernizar el sistema contable y financiero de todos los países. Valdría la pena que se considerará hablar el mismo idioma contable en todo el mundo y que no cada país reglamente por separado como las adoptará”.

“El impacto tributario por la adopción de las NIFF es básicamente igual para todos los países analizados, las reformas, aunque puedan existir, las autoridades fiscales no están aún dispuestas a aceptar que las NIFF se conviertan en la ley de regulación en materia de impuestos, así que por mucho que se le dé vueltas al tema”.

COMENTARIO

La adopción de NICS// NIIF permitirá expresar un mismo lenguaje financiero para todo el mundo y su impacto tributario es básicamente el mismo para todos los países, sin embargo, las autoridades fiscales aún no están dispuestas aceptar que se conviertan en la ley de regulación en materia de impuesto. Además, normas de información financiera trae consigo un cambio a nivel de toda la organización, cuyo proceso tiene un impacto cuantitativo en los Estados Financieros de la empresa.

Carbajal, M. & Seguro, R. (2007). Con la tesis titulada” Estudio Y aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad N° 12 Impuesto a la Renta a una Empresa Comercial”. Se llegó a las conclusiones:

“Se determinó que la aplicación de la NIC 12 en el aspecto contable, incide en el Balance General del ejercicio, mostrando los rubros de participaciones de los trabajadores diferido e Impuesto a la Renta diferido; en el aspecto económico incide debido a que la utilidad neta del ejercicio varía porque se está determinando diferentes gastos contables de participación de los trabajadores e Impuesto a la Renta; y en el aspecto tributario incide en la variación del Impuesto a la Renta y participación de los trabajadores tributarios porque no se determinaron las diferencias permanentes y temporales”.

“Se determinaron diferencias temporales en el Balance General al 31-12-2002, en el Activo no corriente se observó este tipo de diferencias en los rubros Impuesto a la Renta diferido, participación diferida; en el Pasivo existen diferencias en el rubro Tributos por pagar, Remuneraciones y Participaciones por pagar; en el Capital tenemos las Reservas, Resultados Acumulados, Resultados del Ejercicio”.

COMENTARIO

La aplicación del Impuesto a las ganancias y la correcta determinación de las diferencias (permanentes y/o temporales) inciden en el Balance de Situación Financiera antes llamado Balance General y en el estado de Resultados, debido a que las partidas correspondientes varían ocasionando una disminución y/o aumento en la utilidad neta de la empresa, no permitiendo mostrar la situación real de la empresa y no pagando el impuesto real que le corresponde a la organización.

Ormeño, R. & Pérez, X. (2004). Con el seminario “Impuestos Diferidos”.

Concluyeron que:

“Existen transacciones que afectan a los estados financieros en un ejercicio y, para efectos de la determinación del impuesto a la renta por pagar, en otro diferente. Esta situación genera diferencias entre el valor contable y tributario de los activos y pasivos del balance general; las citadas diferencias pueden o no tener efectos en resultado, tales como el uso de depreciación acelerada y la reserva forestal, respectivamente”.

Además “dichas diferencias, conocidas como “Temporarias” puesto que revierten en uno o más ejercicios, se representan en el balance como un activo o pasivo por impuestos diferidos Serán activos o “Impuestos Diferidos por Cobrar” cuando exista una anticipación del impuesto a la renta. Por el contrario, serán pasivos o “Impuestos Diferidos por Pagar” cuando exista una postergación de dicho tributo. Por causa de lo señalado, es que se les llama “Diferidos”. También se genera un activo por impuestos diferidos por la existencia de pérdidas tributarias que implican un beneficio tributario, ya sea por la aplicación de dicha pérdida a utilidades tributarias anteriores y/o futuras”.

COMENTARIO

El impuesto diferido afecta a los Estados Financieros del ejercicio puesto que al no determinar que gastos son deducibles y cuales no lo son, o si son temporales o permanentes; se genera diferencias entre el valor contable y tributario de los activos y pasivos en el balance general. Pero también repercute en los estados financieros de los años siguientes en los que se deduce o repara impuestos pagados o dejados de pagar.

Zamora R., Moreno R. y Rueda T. (2014). En su investigación denominada “Contabilidad del Impuesto sobre beneficios y resultado global; relevancia valorativa en el mercado financiero español”, concluyen que:

“Los activos y/o pasivos por impuestos diferidos presentan un múltiplo de valoración en el análisis de panel significativo y negativo, ello sugiere que los inversores apliquen las normas que le permita interpretar realmente los activos y pasivos. El mercado está indicando que algunos activos, en muchos casos, no deberían haber sido reconocidos como tales, implicando unos menores (mayores) beneficios

(pérdidas), lo que podría dar lugar a costes adicionales por necesidad de reestructuración de su financiación.”

COMENTARIO

Los diferentes enfoques que tienen el Impuesto a la Renta y las Normas Internacionales de Contabilidad generan diferencias entre su valor contable y tributario y esto trae consigo variaciones en el resultado económico de la empresa; lo cual trae otros costes adicionales al momento de resarcir estas diferencias y aplicar los ajustes correspondientes, es por ellos la necesidad de una correcta aplicación de la norma.

2.2. Bases teórico científicas:

2.2.1. Impuesto diferido

a) Definición

El impuesto a las ganancias diferido es el resultado de reconocer el efecto futuro de diferencias temporarias que surgen de comparar el importe en libro de activos y pasivos con la base fiscal de esos mismos activos y pasivos, así como de las pérdidas por compensar y de los créditos fiscales a que tiene derecho. (Perea et al. 2016, p. 120).

La NIC 12 “Impuesto a las ganancias” nos dice que los impuestos diferidos son las cantidades a pagar o recuperar en periodos futuros, relacionadas con las diferencias entre la base contable y la base tributaria.

Para García, L., Roldan, C., Rondón, M. & Zuluaga, A. (2010) nos dicen que el impuesto diferido es la figura opuesta al impuesto anticipado y normalmente, estará provocado por algún beneficio o incentivo fiscal (amortización libre, acelerada, etc.).

Así mismo Cerda, C. (2015) nos afirma que los impuestos diferidos nacen producto de la diferencia entre los valores libros tributario de los activos y pasivos, y la comparación con su base contable; que lleva a reconocer hoy la totalidad de los efectos por el impuesto a la renta que tendrá efecto en el futuro y la necesidad de reconocer y revelar en los estados financieros sus efectos.

b) Base Contable y base tributaria

Bustos, C. & Garrido, H. (2013) explican que la provisión impuesto renta se genera a partir del impuesto renta que la empresa debe pagar una vez finalizado el año comercial respectivo. Para poder reconocer de mejor forma este hecho económico es importante dar a conocer las diferencias contables y tributarias que en ocasiones dificultan el reconocimiento de esta provisión. Las diferencias comentadas entre ambos tipos de normativa, son provocadas por los diferentes criterios con los cuales se determina el impuesto a la renta para fines contables y tributarios.

Bernal (2015), hace expreso que la base contable según la NIC 12 no define a la base contable de un activo o un pasivo, sin embargo, para fines de explicación se puede definir como el importe que se atribuye a un activo o pasivo de conformidad con los criterios de reconocimiento y la medición de las NIIF. Es decir, el monto por el que se registran los activos y pasivos en los libros contables considerando las reglas de la medición de las NIIF; mientras que la base tributaria: es el importe que será deducible a efectos fiscales de los beneficios económicos imponibles que obtenga la empresa en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo. Si tales beneficios económicos no fueran imponibles, la base fiscal será igual a su importe en libros y el importe en libros de un activo puede recuperarse mediante su venta, uso o ambas formas ya que por estos conceptos se reciben ingresos. En el caso de ingresos de actividades ordinarias que se reciben de forma anticipada, la base fiscal del pasivo correspondiente es su importe en libros, menos cualquier eventual importe de ingresos de actividades ordinarias que no resulte imponible en periodos futuros.

c) Reconocimiento de un activo o pasivo por impuesto diferido

- Activo por impuesto diferido

Todas las diferencias temporarias deducibles dan lugar el reconocimiento de activos por impuestos diferidos, en la medida en que resulte probable que la empresa disponga de ganancias fiscales futuras contra las que cargar esas diferencias temporarias deducibles, salvo que el activo por impuestos diferidos aparezca por causa del reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que: no sea una combinación de negocios o en el momento de la transacción, que no afecte ni a la ganancia contable ni a la ganancia (pérdida) fiscal. No obstante, debe reconocerse un activo por impuestos diferidos, para las diferencias temporarias deducibles

asociadas con inversiones en entidades subsidiarias, sucursales y asociadas, así como con participaciones en acuerdos conjuntos. (Párrafo 24 de la NIC 12).

El activo tributario diferido se origina cuando el gasto tributario permitido en un periodo es menor a lo que contablemente se ha reconocido como gasto en el ejercicio. De tal manera que ese gasto no reconocido tributariamente se tendrá que adicionar a la utilidad los primeros años para luego deducirlo en ejercicios futuros, ya que si en los primeros años se tributó sobre una base mayor (por la adición que se tuvo que realizar), el fisco lo reconoce y permite deducirlo en los periodos futuros.

- Pasivo por impuesto diferido

Los pasivos por impuestos diferidos son las cantidades de impuestos a la renta a pagar en periodos futuros, relacionadas con las diferencias temporarias imponibles. (Párrafo 5 de la NIC 12)

La NIC 12 establece que se reconocerá un pasivo tributario diferido por causa de cualquier diferencia temporaria imponible. Excepto por: El reconocimiento inicial de plusvalía y por el reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que: No sea una combinación de negocios ni, en el momento de la transacción, no afecte ni a la ganancia contable ni a la ganancia (perdida) fiscal.

Dado que todo reconocimiento de un activo lleva inherente la suposición de que su importe en libros se recuperará en periodos futuros en forma de beneficios económicos (a través de su uso, venta o ambas), cuando la base contable del activo exceda a su base fiscal, el importe de los beneficios económicos imponibles excederá al importe fiscalmente deducible de ese activo. Esta diferencia será una diferencia temporaria imponible, y la obligación de pagar los correspondientes impuestos en futuros periodos será un pasivo por impuesto diferido. A medida que la entidad recupere el importe en libros del activo, la diferencia temporaria deducible se ira revirtiendo y por tanto, la entidad tendrá una ganancia imponible. Esto hace probable que los beneficios económicos salgan de la entidad en forma de pago de impuestos.

El pasivo tributario diferido se genera cuando el gasto tributario deducible al determinar el impuesto a la renta en el ejercicio es mayor a lo que contablemente se ha reconocido como gasto. Así, el fisco permite considerar un mayor gasto y por lo tanto, se da una menor utilidad o renta imponible y un menor pago del impuesto a la renta. En ejercicios posteriores, el fisco exigirá que se adicione a la utilidad contable

ese monto que anteriormente se dedujo y sobre ese nuevo monto se gravara el impuesto a la renta (de este modo habrá un mayor gasto del impuesto en el futuro).

Las situaciones más comunes que se presentan en nuestro país y que dan lugar a diferencias temporarias imponibles y al reconocimiento de pasivos tributario diferido son: Activos fijos adquiridos mediante arrendamiento financiero que se deprecian durante el plazo del contrato de arrendamiento según las normas tributarias, Activos fijos medidos al método de revaluación, Cuentas por cobrar por ventas a plazo mayores de un año, Activos intangibles de duración limitada que tributariamente es considerado como gasto y aplicado a los resultados en un solo ejercicio, Capitalización de los intereses por préstamos como parte de los activos construidos.

d) Medición del impuesto diferido

Tanto los activos tributarios diferidos como los pasivos tributarios diferidos se miden empleado las tasas del impuesto a la renta que se espera sean aplicables en el periodo en el que el activo se realice o el pasivo se cancele, es decir, cuando se revertan las diferencias temporarias. De acuerdo con lo anterior, para hallar el impuesto diferido a la diferencia temporaria se le multiplicara por la tasa fiscal que al final del periodo se encuentre vigente o se encuentre terminando su proceso de aprobación. Los activos y pasivos por impuesto diferido no se descuentan, es decir, no se contabilizan por su valor presente. (Párrafo 47 y 51 de la NIC 12).

e) Diferencias permanentes

Si bien la NIC 12 no define el término “diferencia permanente”, podemos señalar que son las diferencias entre la base contable y la base tributaria que nunca se revertirán en el futuro. Por ejemplo, para fines contables, las multas y sanciones por pagar impuestos por el sector público se contabilizan como gasto y como pasivo, sin embargo, para fines tributarios, el artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta establece que no son gastos deducibles al determinar el impuesto. En este caso, la base contable y la base tributaria son diferentes, pero esta diferencia no se revertirá en el futuro, pues en ningún caso las multas y sanciones serán deducibles. Básicamente, las diferencias permanentes provienen de los ingresos exonerados e inafectos y de las deducciones prohibidas expresamente por el artículo 44° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y los gastos que no cumplen con el principio de casualidad.

f) Diferencias temporarias

Son las que existen entre el importe en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal. Las diferencias temporarias pueden ser: Diferencias temporarias imponible que son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades imponibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado y las diferencias temporarias deducibles que son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades que son deducibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.

2.2.2. Impuesto a la renta

a) Definición

Bravo, (2007) menciona que “El Impuesto a la Renta es un tributo que se precipita directamente sobre la renta como manifestación de riqueza. En estricto, dicho impuesto grava el hecho de percibir o generar renta, la cual puede generarse de fuentes pasivas (capital), de fuentes activas (trabajo dependiente o independiente) o de fuentes mixtas (realización de una actividad empresarial = capital + trabajo)”.

En tal secuencia de ideas, advierte que el Impuesto a la Renta no grava la celebración de contratos, sino la renta que se obtiene o genera por la instauración y ejecución de las obligaciones que emanan de un contrato y que, en el caso de las actividades empresariales, se somete a tributación neta de gastos y costos relacionados a la actividad generadora de renta.

b) Características

Para poder describir al Impuesto a la Renta como tributo se debe tener en cuenta sus características, que según nos hace mención Alva, M. (2015) en su libro nos menciona que las características serían las siguientes:

- No es trasladable, ello por el hecho que afecta de manera directa al propio contribuyente quien debe soportar la carga económica por sí mismo,

- Principio de equidad, al estar relacionado con la capacidad contributiva, En términos económicos pretende captar una mayor cantidad de fondos de los

contribuyentes, según las épocas de alza de precios o en las cuales exista recesión (fluctuaciones en los ciclos económicos),

- Grava una serie de hechos que ocurren en un determinado espacio de tiempo (ejercicio gravable).

- El Impuesto a la Renta puede ser de tipo cédular, ya que se aprecia que existen varios gravámenes enlazados con cada fuente. Por lo que se tributa por cada una de ellas de manera independiente, sea de este modo por trabajo o por capital (según su fuente de renta).

- También puede ser de tipo global, cuando el tributo toma como referencia la totalidad de las rentas del sujeto pasivo, sin tomar en cuenta el origen de la renta.

c) Sistema Actual del Perú

Mediante la Ley N° 30296, Ley que Promueve la Reactivación de la economía, publicada el 31 de diciembre de 2014, se modificó el artículo 55° del Texto Único Ordenado de la Ley Impuesto a la Renta (Decreto Supremo N° 179-2004-EF) por el siguiente texto:

“Artículo 55°.- El impuesto a cargo de los perceptores de rentas de tercera categoría domiciliadas en el país se determinará aplicando sobre su renta neta las tasas siguientes:

Tabla 1

Tasa del impuesto a la renta

<u>Ejercicios gravables</u>	<u>Tasas</u>
2015 - 2016	28%
2017 - 2018	27%
2019 – en adelante	26%

Fuente: Diario el Peruano

La modificación entró en vigencia a partir del 1 de enero de 2015, tal como lo establece la Quinta Disposición Complementaria Final de la mencionada ley. Antes de la modificación (hasta el año 2014), la tasa del impuesto a la renta para las personas jurídicas generadoras de rentas de tercera categoría domiciliadas en el país era del 30%.

A raíz de la disminución gradual de la tasa del impuesto a la renta para el año 2015 y 2016 a 28%, para los años 2017 y 2018 a 27% y a partir del año 2019 a 26%, dispuesta por la Ley N° 30296, las empresas deben reconocer sus efectos en el impuesto diferido desde el cierre del ejercicio 2014. En lo sustancial las empresas deberán: Calcular el impuesto diferido originado en el año 2014, Ajustar el impuesto diferido pendiente de reversión al cierre del año 2014 y Establecer nueva información a revelar.

Esos supuestos cambios pierden efecto debido al El Decreto Legislativo N° 1261 aprobado el 10 de diciembre de 2016, el cual modifica el artículo 55° en donde el impuesto a cargo de los perceptores de rentas de tercera categoría domiciliados en el país se determinará aplicando la tasa de veintinueve comas cincuenta por ciento (29,50%) sobre su renta neta.

2.2.3. Estado de Resultados

a) Presentación del Estado Financiero

El Estado de resultados es un estado financiero dinámico ya que proporciona información que corresponde a un periodo, en el Estado de resultados se detallan los logros obtenidos (ingresos) por la entidad en un periodo determinado y los esfuerzos realizados (costos y gastos) para alcanzar dichos logros.

El objetivo del Estado de resultados es medir los logros alcanzados y los esfuerzos desarrollados por la empresa durante el periodo que se presenta, y éste en combinación con los otros estados financieros básicos podrá: evaluar la rentabilidad de la empresa, estimar su potencial de crédito, la cantidad, el tiempo y la certidumbre de un flujo de efectivo, además de evaluar el desempeño de la empresa y medir riesgos. (Guzmán, 2011, p.109).

Según La NIC 1 los estados financieros deberán presentar razonablemente la situación financiera y el rendimiento financiero, así como los flujos de efectivo de una entidad.

b) Políticas contables

Para que sus Estados Financieros de una empresa estén razonables requiere que se aplique políticas contables de acuerdo con la NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y errores. Según Maya, J. (2015), las Normas

Internacionales de Información Financiera establecen que las políticas contables son principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos específicos adoptados por la entidad para la elaboración y emisión de sus Estados Financieros. Ahora bien, las políticas contables de una entidad que aplica NIIF deben ser congruentes con las NIIF en todo aspecto, a menos que la aplicación de estos estándares conduzca a publicar información financiera engañosa, lo cual es excepcionalmente raro.

c) Contabilización del impuesto diferido en el Estado de resultados

Blanco, O. (2017) expresa que “el reconocimiento del impuesto diferido si tiene efecto en los estados financieros de una empresa, es importante el reconocimiento del impuesto diferido ya que si la entidad sólo reconociera el impuesto corriente, es decir, el impuesto de renta y no el diferido cometería un error, puesto que estaría excluyendo los impactos fiscales que se derivan de las transacciones de la entidad, no estaría cumpliendo con el objetivo de las NIIF la cual solicitan que la información de los estados financieros sea fidedigna, comparable y transparente, para satisfacer a los inversores y a todo aquel que requiera dicha información para la toma de decisiones”.

Cuando en un país se aplican diferentes tasas impositivas según los niveles de ganancia fiscal, los activos y pasivos por impuesto diferidos se medirán utilizando las tasas promedio que se espere aplicar, a la ganancia o a la pérdida fiscal, en los periodos en los que se espere que vayan a revertir las correspondientes diferencias.

Según la NIC 12, los efectos fiscales diferidos (impuesto diferidos) de una determinada transacción o suceso económico debe ser coherente con el registro contable de la transacción o el suceso correspondiente, Así, el impuesto diferido puede contabilizarse como ingreso o gasto, es decir, se incluye en el resultado del periodo, en otro resultado integral o directamente en el patrimonio.

El impuesto diferido que se reconoce en el resultado del periodo, se da cuando la mayoría de los activos y pasivos por impuesto diferido surge cuando los ingresos y gastos se incluyen en el resultado contable de un determinado periodo, pero se computan dentro de la ganancia o pérdida fiscal en otro diferente. En este caso, el impuesto diferido se contabiliza afectando al resultado del periodo, mientras que el impuesto diferido que se reconoce en el otro resultado integral, se da cuando el impuesto diferido se relaciona con partidas que se contabilizaron en el Otro resultado integral (ORI), el impuesto también se contabiliza en el ORI. El “Estado de

Resultados y Otro Resultado Integral” anteriormente denominado Estado de ganancias y Pérdidas, es un estado financiero que muestra en forma ordenada y detallada como se ha generado la utilidad o la pérdida durante un periodo determinado. El Estado de Resultados y Otro Resultado Integral está conformado por el “Resultado” (que proviene de los ingresos menos gastos) y por el “Otro Resultado Integral (ORI)”.

III. Metodología

3.1. Tipo y nivel de investigación

El presente proyecto que se desarrolla es una investigación descriptiva de campo, con enfoque mixto (cuantitativo y cualitativo).

3.2. Diseño de investigación

Por la naturaleza de la investigación el diseño asumido en la presente investigación es: No Experimental según Hernández (2014) ya que es sistemática y empírica en la que las variables independientes no se manipulan porque ya han sucedido.

3.3. Población, muestra y muestreo

La población considerada para esta investigación corresponde a las empresas del sector Ferretero.

La muestra para esta investigación está conformada por la empresa M&K S.A.C. de la ciudad de Chiclayo.

3.4. Criterios de selección

Se ha realizado la investigación en una mediana empresa, que cumple con los requisitos necesarios para la investigación y con la facilidad para el desarrollo de la misma.

3.5.Operacionalización de variables

Tabla 2

Operacionalización de Variables

OPERACIONALIZACION DE VARIABLES				
VARIABLE	DEFINICION CONCEPTUAL	DEFINICION OPERACIONAL	DIMENSIONES	INDICADORES
IMPUESTO A LAS GANANCIAS DIFERIDO	El impuesto a las ganancias diferido es el resultado de reconocer el efecto futuro de diferencias temporarias que surgen de comparar el importe en libro de activos y pasivos con la base fiscal de esos mismos activos y pasivos, así como de las pérdidas por compensar y de los créditos fiscales a que tiene derecho. (Perea et al. 2016, p. 120).	Comprende:	Diferencias temporarias imponibles	Estimaciones contables según la NIC 12
		Las diferencias permanentes y,	Diferencias temporarias deducibles	Base- resultado contable
		Las diferencias temporarias (imponibles y deducibles).	Diferencias permanentes	Base - resultado fiscal
IMPUESTO A LA RENTA	Según Decreto Supremo N° 179-2004: “El Impuesto a la Renta es un tributo que se determina anualmente y considera como “ejercicio gravable” aquel que comienza el 1 de enero y finaliza el 31 de diciembre de cada año”	Comprende los criterios tributarios de las adiciones y deducciones.	Diferencias temporarias	Pasivos diferidos activos diferidos
ESTADO DE RESULTADOS	El Estado de resultados es un estado financiero dinámico porque proporciona información que corresponde a un periodo, en el Estado de resultados se detallan los logros obtenidos (ingresos) por la administración de la entidad en un periodo determinado y los esfuerzos realizados (costos y gastos) para alcanzar dichos logros	Comprende los criterios contables y tributarios para la presentación razonable del estado de resultados	Declaraciones juradas- eeff de los años 2016- 2017	NIC 1 PRESENTACIÓN DE LOS EEFF. NIC 8 POLITICAS CONTABLES NIC 12 IMPUESTO A LAS GANANCIAS

Fuente: Elaboración propia

3.6. Métodos, Técnicas e instrumentos de recolección de datos

a) Métodos:

Analítico – Sintético: Fue utilizado para analizar los hallazgos del marco teórico práctico y poder así llegar a las conclusiones a través de las contrastaciones de hechos.

b) Técnicas:

- La observación: Consiste en visualizar o captar mediante la vista, en forma sistemática, cualquier hecho, fenómeno situación que se produzca en la naturaleza o en la sociedad, en función de unos objetivos de investigación preestablecidos.

- La entrevista: Se basa en el diálogo o conversación "cara a cara", entre el entrevistador y el entrevistado acerca de un tema previamente determinado, de tal manera que el entrevistador pueda obtener la información requerida

- Fichaje: permitió fijar conceptos y datos relevantes, mediante la elaboración y utilización de fichas para registrar organizar y precisar aspectos importantes considerados en las diferentes etapas de la investigación. Las fichas utilizadas fueron: de resumen, textuales y bibliográficas.

c) Instrumentos

- Declaración jurada anual: Es el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría que se determina anualmente. Su cómputo se inicia el 01 de enero y finaliza el 31 de diciembre de cada año. Esta categoría de renta grava los ingresos que provengan de las personas naturales con negocio, todo tipo de renta que obtengan las personas jurídicas, y así también las rentas de Tercera Categoría por mandato de la misma Ley.

- Estados financieros, de los años 2015 y 2016.

- Papel de trabajo, del cálculo de la depreciación de sus activos adquiridos mediante Leasing financiero

-Políticas contables, realizadas mediante entrevista a la gerente general y su hijo, responsable de la empresa y conocedores del negocio

-PDT, es un sistema informático desarrollado por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) con la finalidad de facilitar la elaboración de las declaraciones juradas bajo condiciones de seguridad del registro de la información.

3.7.Procedimientos

Para el presente proyecto de investigación, se realizó previamente una entrevista con el gerente general de la empresa para expresar la intención de la investigación y la recolección de información, luego se realizó los procedimientos necesarios para la obtención de resultados, brindando las conclusiones y recomendaciones pertinentes del objeto de estudio.

3.8.Plan de procesamiento y análisis de datos

La información recolectada de la situación actual del M&K S.A.C, se utilizará para la terminación y el análisis de los impuestos diferidos en estudio, y nos permitirá ver dónde se encuentran las fallas u omisiones de los mismos.

Luego haremos el llenado de todos nuestros instrumentos realizados, Papeles de trabajo y hojas de cálculos para así analizar su correcta determinación, En una hoja de Microsoft Excel, elaboraremos una modelo para el cálculo correcto de las diferencias temporarias y por ende el impuesto diferido poniendo énfasis en el impuesto a la renta correspondiente a cada año. Finalmente utilizaremos una hoja de Microsoft Word, para plasmar detalladamente todo lo realizado y así poder el análisis de cada objetivo.

-El procesamiento de los datos obtenido para este trabajo de investigación se realizará mediante:

-Obtención y análisis de los estados financieros de la empresa 2016-2017.

-Diseño de hojas de cálculo, como papeles de trabajo para el registro de activos de la empresa.

-Registro y análisis de las diferencias temporarias obtenidas.

3.9. Consideraciones éticas

Para la presentación de esta investigación se ha respetado la privacidad de la identidad de la empresa en estudio, por decisión de gerencia se brindó la información real necesaria para la elaboración del proyecto en temas académicos, pero al ser temas fiscales, se ha reservado su razón social, cumpliendo con los principios de confidencialidad y privacidad.

3.10. Matriz de consistencia

Tabla 3

Matriz de consistencia

MATRIZ DE CONSISTENCIA						
TITULO:	APLICACIÓN DEL IMPUESTO DIFERIDO ORIGINADO POR LA VARIACIÓN DE LA TASA DEL IMPUESTO A LA RENTA Y SU EFECTO EN LA PRESENTACIÓN DEL ESTADO DE RESULTADOS DE LA EMPRESA M&K S.A.C. EN LOS AÑOS 2016 AL 2017					
NOMBRE DEL AUTOR (ES):	MARIA ALEXANDRA CRUZ RAMIREZ ROLEYSI MELICE ZAMORA DÍAZ					
PROBLEMA PRINCIPAL	OBJETIVOS	JUSTIFICACIÓN	MARCO TEÓRICO	HIPÓTESIS	VARIABLES	DISEÑO METODOLOGICO
¿Cuál es el efecto del impuesto diferido originado por la variación de la tasa del impuesto a la renta en la presentación del Estado de Resultados en la empresa M&K S.A.C en los años 2016 al 2017?1	<p>GENERAL: Determinar el efecto del impuesto diferido originado por la variación de la tasa del IR en los años 2016 al 2017</p> <p>ESPECIFICOS: Calcular el impuesto diferido y los ajustes de los años 2016 y 2017 Estimar los periodos en los que se reversará el impuesto diferido y la aplicación de las tasas contable y tributaria de la</p> <p>Diseñar una plantilla para el correcto cálculo del impuesto diferido, según las</p>	<p>En el Perú, las normas tributarias están siendo objeto de cambios periódicamente, tal es el caso de la tasa del impuesto a la renta, lo cual tiene gran efecto e implicancia para determinar el resultado económico de las empresas. Al cambiar la tasa del Impuesto a la renta, según la NIC 12 "Impuesto a las ganancias", se debe provisionar el impuesto diferido con la tasa vigente.</p>	<p>Impuesto Diferido</p> <p>Impuesto a la Renta</p> <p>Estado de Resultados</p>	<p>La modificación de la tasa del Impuesto a la renta, origina una variación en el importe de los activos y pasivos por impuestos diferidos y por ende en el tratamiento contable y tributario que se le da las diferencias temporarias resultantes, viéndose esto reflejado en los estados financieros como resultado económico de la empresa M&K S.A.C en los años 2015 al 2017.</p>	<p>DEPENDIENTE Impuesto Diferido</p> <p>INDEPENDIENTE Impuesto a la Renta</p> <p>COMPLEMENTARIA Estado de Resultados</p>	<p>TIPO DE INVESTIGACION Descriptiva- Aplicada</p> <p>DISEÑO DE INVESTIGACION No experimental-</p> <p>MÉTODOS Empírico</p> <p>TÉCNICAS Observación Análisis</p> <p>INSTRUMENTOS Fichas resumen Estados Financieros Políticas Contables PDT-Declaración Jurada Papeles de trabajo</p>

Fuente: Elaboración propia

IV. Resultados y Discusión

4.1. Resultados

M&K S.A.C. fue constituida el 14 de junio del 2010, como una empresa dedicada a la comercialización de materiales de construcción, artículos de ferretería, transporte de carga por carretera y otras que sean afines con las mencionadas, cabe mencionar que la empresa en los últimos años ha tenido un desarrollo económico rentable, con una utilidad promedio en el sector. La contabilidad de la empresa se ha regido por un tratamiento tributario, lo cual le ha permitido que la empresa no desarrolle grandes diferencias con su tratamiento contable.

Para la presente investigación desarrolla un análisis contable y tributario de la empresa M&K S.A.C. referente a sus activos y pasivos diferidos de los periodos 2016 – 2017.

4.1.1. Determinación del impuesto diferido y los ajustes contables respectivos

a) Impuesto diferido por depreciación

Tabla 4

Relación de maquinarias

	MAQ. A	MAQ. B	MAQ. C	MAQ. D
COSTO DE ADQUISICIÓN (\$)	S/. 375,614.06	\$13,098.00	\$166,000.00	\$109,322.03
TIPO DE CAMBIO		3.18	3.10	3.35
COSTO DE ADQUISICIÓN S/	S/.375,614.06	S/.41,677.84	S/.514,766.00	S/.366,250.66
Nº MAQUINAS	1	1	1	1
FECHA DE ADQUISICION	20/05/2015	10/07/2016	12/03/2016	20/09/2017
MARCA:	VOLVO	CATERPILLAR	VOLVO	VOLVO
FECHA DE INICIO DE USO	01/07/2015	13/07/2016	01/04/2016	01/10/2017
TIEMPO DEL CONTRATO	4	2	4	4

Fuente: Elaboración propia

La empresa M&K S.A.C., para el desarrollo de sus actividades ha adquirido mediante Leasing Financieros un camión marca Volvo valorizado a S/ 375,614.06 en mayo del 2015, en marzo del 2016 adquirió un vehículo Volvo a un costo de S/ 514,766.00 y para Julio del mismo año adquirió una monta carga marca Caterpillar a un costo de S/ 41,677.84 y para el 2017 una unidad marca Volvo valorizada en S/ 366,250.66.

De conformidad a la NIC 16, la depreciación de un activo fijo comenzará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de forma prevista por gerencia. Según los datos proporcionados, por M&K S.A.C., cada unidad está lista para ser usado desde la fecha de adquisición.

Tabla 5

Cálculo de la depreciación contable

	<u>MAQ. A</u>	<u>MAQ. B</u>	<u>MAQ. B</u>	<u>MAQ. C</u>
COSTO DE ADQUISICIÓN (S/)	375,614.06	41,677.84	514,766.00	366,250.66
Valor residual	-	-	-	-
Importe Depreciable (S/)	375,614.06	41,677.84	514,766.00	366,250.66
Vida útil en años	5	5	5	5
DEPRECIACIÓN ANUAL	<u>IMPORTE DEPRECIABLE</u> VIDA ÚTIL			
DEPRECIACIÓN ANUAL	<u>375,614.06</u>	<u>41,677.84</u>	<u>514,766.00</u>	<u>366,250.66</u>
	5	5	5	5
Depreciación Anual (S/)	S/. 75,122.8	S/. 8,335.6	S/. 102,953.2	S/. 73,250.1
Depreciación Mensual (S/)	S/. 6,260.2	S/. 694.63	S/. 8,579.43	S/. 6,104.18
Depreciación Diaria (S/)	S/. 208.7	S/. 23.15	S/. 285.98	S/. 203.47

Fuente: Elaboración propia

La tabla N°5 nos muestra la depreciación contable que la empresa realiza a los activos, para fin de determinar la depreciación considerando el costo del activo el cual lo depreció mediante el método de línea recta aplicando el porcentaje dado por SUNAT.

Tabla 6*Depreciación contable*

PERIODO	MES	MAQ. A	MES	MAQ. B		MAQ. C	MES	MAQ. D
2015	7	46,117.06						
2016	12	75,122.81	5	3,959.39	9	82,648.54		
2017	12	75,122.81	12	8,335.57	12	102,953.20	3	20,550.73
2018	12	75,122.81	12	8,335.57	12	102,953.20	12	73,250.13
2019	12	75,122.81	12	8,335.57	12	102,953.20	12	73,250.13
2020	4	29,005.75	12	8,335.57	12	102,953.20	12	73,250.13
2021			6	4,376.17	2	20,304.66	12	73,250.13
2022							8	52,699.40
TOTAL		375,614.06		41,677.84		514,766.00		366,250.66

Fuente: Elaboración propia

Como se observa en la tabla N°6 la depreciación contable se inicia cuando el bien este disponible para su uso, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para ser capaz, de operar de la forma prevista por la dirección, es así que la depreciación de la Maquinaria A, comenzó el 20 de mayo teniendo 7 meses con 11 días a depreciar dicho activo. Así mismo la Maquinaria B inicio el 10 de julio, la Maquinaria C, se empezó depreciar en 12 de marzo, mientras que la Maquinaria D inicia el 20 de setiembre.

Tabla 7*Cálculo de la depreciación tributaria*

	<u>MAQ. A</u>	<u>MAQ. B</u>	<u>MAQ. B</u>	<u>MAQ. C</u>
COSTO DE ADQUISICIÓN (S/)	375,614.06	41,677.84	514,766.00	366,250.66
Valor residual	-	-	-	-
Importe Depreciable (S/)	375,614.06	41,677.84	514,766.00	366,250.66
Tasa límite de depreciación	25%	50%	25%	25%
DEPRECIACIÓN ANUAL		<u>IMPORTE DEPRECIABLE</u>		
		<u>TIEMPO DE CONTRATO</u>		
DEPRECIACIÓN ANUAL	<u>375,614.06</u>	<u>41,677.84</u>	<u>514,766.00</u>	<u>366,250.66</u>
	4	2	4	4
Depreciación Anual (S/)	S/. 93,903.5	S/. 20,838.9	S/. 128,691.5	S/. 91,562.7
Depreciación Mensual (S/)	S/. 7,825.3	S/. 1,736.58	S/. 10,724.29	S/. 7,630.22
Depreciación Diaria (S/)	S/. 260.8	S/. 57.89	S/. 357.48	S/. 254.34

Fuente: Elaboración propia

Como se observa en la tabla N°7 la depreciación tributaria se realiza según el Art.18 del D.L N°299, el cual permite depreciar de manera acelerada los activos obtenidos mediante contrato de Leasing en función a los años del mismo.

En el inciso c) del Reglamento de la LIR señala que las depreciaciones se computarán a partir del mes en que los bienes sean utilizados en la generación de renta gravada.

Tabla 8

Depreciación tributaria

PERIODO	MES	MAQ. A	MES	MAQ. B		MAQ. C	MES	MAQ. D
2015	6	46,951.76						
2016	12	93,903.52	5	9,724.83	9	96,518.63		
2017	12	93,903.52	12	20,838.92	12	128,691.50	3	22,890.67
2018	12	93,903.52	6	11,114.09	12	128,691.50	12	91,562.67
2019	6	46,951.76			12	128,691.50	12	91,562.67
2020					3	32,172.88	12	91,562.67
2021							9	68,672.00
2022								
TOTAL		375,614.06		41,677.84		514,766.00		366,250.66

Fuente: Elaboración propia

Como se observa en la tabla N°8 la depreciación tributaria obtenida por la Maquinaria A, que empezó su uso en julio del 2015, termina en junio del 2019. Así mismo la Maquinaria B, empieza en el 2016 y termina en el 2018, la Maquinaria C, comienza en abril del 2016 y termina en el marzo del 2020; mientras que la Maquinaria D, termina en setiembre del 2021.

Tabla 9

Adiciones y deducciones por depreciación

PERIODO	MÁQUINAS				Adición / (Deducción)
	A	B	C	D	
2015	- 834.70				- 834.70
2016	- 18,780.70	- 5,765.43	- 13,870.08		- 38,416.22
2017	- 18,780.70	- 12,503.35	- 25,738.30	- 2,339.93	- 59,362.29
2018	- 18,780.70	- 2,778.52	- 25,738.30	- 18,312.53	- 65,610.06
2019	28,171.05	8,335.57	- 25,738.30	- 18,312.53	- 7,544.21
2020	29,005.75	8,335.57	70,780.33	- 18,312.53	89,809.11
2021		4,376.17	20,304.66	4,578.13	29,258.96
2022				52,699.40	52,699.40
TOTALES	0.00	0.00	0.00	0.00	S/ -

Fuente: Elaboración propia

Como podemos ver en la Tabla N°9, la empresa podrá deducir un mayor gasto en los primeros años, consecuentemente en los años futuros se generara adicciones lo cual implica mayores pagos de impuesto a la renta. El devengo contable no se deducirá para efectos tributarios y se adicionara a la utilidad contable para calcular la utilidad tributaria.

b) Impuesto diferido por vacaciones

Tabla 10

Relación de trabajadores

TRABAJADOR	FECHA DE INGRESO	SUELDO	GASTO MENSUAL	MESES TRANSCURRIDOS	GASTO POR VACACIONES
Trabajador 1	01/07/2010	S/3,000.00	S/250.00	6	S/1,500.00
Trabajador 2	01/07/2010	S/2,500.00	S/208.33	6	S/1,250.00
Trabajador 3	01/05/2010	S/1,800.00	S/150.00	8	S/1,200.00
Trabajador 4	01/05/2011	S/1,800.00	S/150.00	8	S/1,200.00
Trabajador 5	01/06/2014	S/1,800.00	S/150.00	7	S/1,050.00
Trabajador 6	01/09/2014	S/1,500.00	S/125.00	4	S/500.00
Trabajador 7	01/08/2014	S/1,500.00	S/125.00	5	S/625.00
Trabajador 8	01/06/2015	S/1,200.00	S/100.00	7	S/700.00
Trabajador 9	01/06/2015	S/1,200.00	S/100.00	7	S/700.00
Trabajador 10	01/07/2016	S/1,000.00	S/83.33	6	S/500.00
Trabajador 11	01/09/2016	S/1,000.00	S/83.33	4	S/333.33
Trabajador 12	01/09/2016	S/1,000.00	S/83.33	4	S/333.33
Trabajador 13	01/05/2016	S/1,000.00	S/83.33	8	S/666.67
		S/ 20,300.00	S/ 1,691.67		S/ 10,558.33

Fuente: Elaboración propia

De acuerdo con las normas laborales un trabajador que ingresa a trabajar tendrá derecho a un goce vacacional de 30 días calendarios una vez que ha completado un año de servicio prestado al empleador, en el caso de M&K S.A.C. cuenta con dieciocho (18) trabajadores en planilla, de los cuales trece (13), no cumplen con el requisito de deducir el gasto por el pago de vacaciones lo cual se debe agregar en la declaración jurada anual del impuesto a la renta de la empresa.

Tabla 11

Provisión por vacaciones

		2015	2016	2017
TASA VIGENTE		28%	28%	29.50%
CONTABLE				
Provisión contable por vacaciones		8,725	10,558	0
Base contable	(A)	8,725	0	0
TRIBUTARIO				
Vacaciones devengadas		0	8,725	10,558
Base tributaria	(B)	0	8,725	10,558
Diferencia temporaria	(A-B)	8,725	0	0
Reparo DD.JJ :agregado/(deducción)		8,725	-8,725	-10,558
IMPUESTO DIFERIDO		2,443	-2,574	

Fuente: Elaboración propia

Como la base contable de un activo es mayor a la base tributaria, según la NIC 12, se genera una diferencia temporaria. En este caso, como se tiene contabilizado como vacaciones el importe de S/ 8,725 y S/ 10,558 respectivamente y este importe no será aceptado tributariamente, por lo tanto se tendrá que agregar en la declaración jurada anual y de este modo se paga mayor impuesto a la renta, ya para el año siguiente cuando se haya completado su año de servicio y este sea pagado se podrá deducir dicho activo diferido.

4.1.2. Estimación de los periodos en los que se reversará el impuesto diferido

a) Estimación por depreciación

Tabla 12

Reversión del impuesto diferido – 2015

AÑO 2015							
MAQ 1	"A"	28%	Declaracion Jurada Anual del Impuesto a la Renta				
			2015	2016	2017	2018	2019
Dep. contable		46,117	75,123	75,123	75,123	75,123	29,006
Dep. tributaria		46,952	93,904	93,904	93,904	46,952	0
Adición /(Deducion)		-835	-18,781	-18,781	-18,781	28,171	29,006
			Se deduce en la DJ Anual del IR			Se agrega en la DJ del I	
Impuesto diferido		-217	-4883	-4883	-4883	7324	7541

Fuente: Elaboración propia

Como se observa en la tabla N°12, la diferencia temporaria imponible de S/ 835 generada por la deducción en la declaración jurada del 2015 se revertirá en el año 2019, cuando la tasa de impuesto a la renta sea del 26%.

Tabla 13

Reversión del impuesto diferido 2016-2017

AÑO 2016							
MAQ 1	"A"	28%	Declaracion Jurada Anual del Impuesto a la Renta				
			2015	2016	2017	2018	2019
Dep. contable		46,117	75,123	75,123	75,123	75,123	29,006
Dep. tributaria		46,952	93,904	93,904	93,904	46,952	0
Adición /(Deducion)		-835	-18,781	-18,781	-18,781	28,171	29,006
			Se deduce en la DJ Anual del IR			Se agrega en la DJ del IR	
Impuesto diferido		-246	-5540	-5540	-5540	8310	8557

Fuente: Elaboración propia

Ajustes para el año 2016		
59	29	
49		29

X/X Por el ajuste del PTD del año 2015

AÑO 2016							
Declaracion Jurada Anual del Impuesto a la Renta							
MAQ 2	"B"	28%	29.5%	29.5%	29.5%	29.5%	29.5%
		2016	2017	2018	2019	2020	2021
Dep. contable		3,959	8,336	8,336	8,336	8,336	4,376
Dep. tributaria		9,725	20,839	11,114	0	0	0
Adicción/(Deducción)		-5,765	-12,503	-2,779	8,336	8,336	4,376
				Se deduce en la DJ Anual del IR		Se revierte el pasivo diferido	
Impuesto diferido		-1701	-3688	-820	2459	2459	1291

Fuente: Elaboración propia

AÑO 2016							
Declaracion Jurada Anual del Impuesto a la Renta							
MAQ 3	"C"	28%	29.5%	29.5%	29.5%	29.5%	29.5%
		2016	2017	2018	2019	2020	2021
Dep. contable		82,649	102,953	102,953	102,953	102,953	20,305
Dep. tributaria		96,519	128,692	128,692	128,692	32,173	0
Adicción/(Deducción)		-13,870	-25,738	-25,738	-25,738	70,780	20,305
				Se deduce en la DJ Anual del IR		Se revierte el pasivo diferido	
Impuesto diferido		-4092	-7593	-7593	-7593	20880	5990

Fuente: Elaboración propia

Como se observa en la tabla N° 13, para el año 2016 la diferencia temporaria imponible de la Maquinaria A de S/ 18, 781 generada por la deducción en la declaración jurada del 2016 se revertirá en el año 2019, cuando la tasa de impuesto a la renta sea del 29.5%. Por lo tanto para el año 2015 se tendrá que hacer el ajuste correspondiente por la diferencia de la tasa.

Para la Maquinaria B la diferencia temporaria imponible de S/ 5,765 generada por la deducción en la DDJJ del 2016 se revertirá en el 2019 y para la Maquinaria C la diferencias se revertirá en el 2020 ambas usaran la tasa del 29.5% tasa que estará vigente en dichos años.

AÑO 2017							
Declaracion Jurada Anual del Impuesto a la Renta							
MAQ 1	"A"	28%	28%	29.5%	29.5%	29.5%	29.5%
		2015	2016	2017	2018	2019	2020
Dep. contable		46,117	75,123	75,123	75,123	75,123	29,006
Dep. tributaria		46,952	93,904	93,904	93,904	46,952	0
Adicción/(Deducción)		-835	-18,781	-18,781	-18,781	28,171	29,006
				Se deduce en la DJ Anual del IR		Se agrega en la DJ del IR	
Impuesto diferido		-246	-5540	-5540	-5540	8310	8557

Fuente: Elaboración propia

AÑO 2017							
Declaracion Jurada Anual del Impuesto a la Renta							
MAQ 2	"B"	28%	29.5%	29.5%	29.5%	29.5%	29.5%
		2016	2017	2018	2019	2020	2021
Dep. contable		3,959	8,336	8,336	8,336	8,336	4,376
Dep. tributaria		9,725	20,839	11,114	0	0	0
Adición /(Deducion)		-5,765	-12,503	-2,779	8,336	8,336	4,376
				Se deduce en la DJ Anual del IR		Se revierte el pasivo diferido	
Impuesto diferido		-1701	-3688	-820	2459	2459	1291

Fuente: Elaboración propia

AÑO 2017							
Declaracion Jurada Anual del Impuesto a la Renta							
MAQ 3	"C"	28%	29.5%	29.5%	29.5%	29.5%	29.5%
		2016	2017	2018	2019	2020	2021
Dep. contable		82,649	102,953	102,953	102,953	102,953	20,305
Dep. tributaria		96,519	128,692	128,692	128,692	32,173	0
Adición /(Deducion)		-13,870	-25,738	-25,738	-25,738	70,780	20,305
				Se deduce en la DJ Anual del IR		Se revierte el pasivo diferido	
Impuesto diferido		-4092	-7593	-7593	-7593	20880	5990

Fuente: Elaboración propia

AÑO 2017							
Declaracion Jurada Anual del Impuesto a la Renta							
MAQ 4	"D"	30%	29.5%	29.5%	29.5%	29.5%	29.5%
		2017	2018	2019	2020	2021	2022
Dep. contable		20,551	73,250	73,250	73,250	73,250	52,699
Dep. tributaria		22,891	91,563	91,563	91,563	68,672	0
Adición /(Deducion)		-2,340	-18,313	-18,313	-18,313	4,578	52,699
				Se deduce en la DJ Anual del IR		Se agrega en la DJ del IR	
Impuesto diferido		-690	-5402	-5402	-5402	1351	15546

Fuente: Elaboración propia

Como se observa en las Maquina A y la Maquinaria B la diferencia temporaria imponible de S/ 18,781 y S/ 12,503 generada por la deducción en la declaración jurada del 2017 se revertirá para ambas en los años 2019 y 2020, cuando la tasa de impuesto a la renta sea del 29.5%. Para la Maquina C la diferencia temporaria imponible de S/ 25,738 se revertirá en el año 2020, para la Maquina D la deducción realizada en el año 2017 se revertirá en el 2021. Por lo tanto para calcular el pasivo tributario se aplica la tasa del 29.5% para ambas maquinarias.

b) Estimación por vacaciones

Tabla 14

Identificación de la tasa del IR para calcular el impuesto diferido

	2015 IR 28%	2016 IR 28%	2017 IR 29.5%
Reparos en la DD.JJ Anual del IR			
<u>Deducciones:</u>			
Pago de vacaciones		-8,725	-10,558
<u>Adiciones:</u>			
Vacaciones devengadas	8,725	10558	
	8,725	1,833	-10,558
Impuesto diferido:	2443	541	

Fuente: Elaboración propia

Como podemos ver en las tablas N° 14, en el 2015 la empresa reparó la provisión contable por vacaciones y en el año 2016 podrá deducirla, al igual sucede para el año 2016 la provisión se tendrá que reparar y para el 2017 se deducirá. Por lo tanto, para calcular el activo tributario diferido en el año 2015 se aplicara la tasa del 28% que estar vigente en el año 2016, y para el activo diferido generado en el año 2016 se aplicara la tasa del año 2017 que es 29.5%.

Tabla 15

Impuesto diferido por depreciación

RESUMEN IMPUESTO DIFERIDO POR DEPRECIACION

PERIODO	MAQUINAS				Adicción / (Deducción)
	A	B	C	D	
2015	- 834.70				- 834.70
2016	- 18,780.70	- 5,765.43	- 13,870.08		- 38,416.22
2017	- 18,780.70	- 12,503.35	- 25,738.30	- 2,339.93	- 59,362.29
2018	- 18,780.70	- 2,778.52	- 25,738.30	- 18,312.53	- 65,610.06
2019	28,171.05	8,335.57	- 25,738.30	- 18,312.53	- 7,544.21
2020	29,005.75	8,335.57	70,780.33	- 18,312.53	96,069.35
2021		4,376.17	20,304.66	4,578.13	38,533.03
2022				52,699.40	52,699.40
TOTALES	0.00	0.00	0.00	0.00	S/ -

Fuente: Elaboración propia

Vemos que la tabla N° 15 el gasto por depreciación anual es de S/ 47, 690 en el año 2016 tributariamente este gasto será aceptado por la administración tributaria y se podrá deducir en la determinación de la utilidad tributaria. A un futuro la empresa tendrá que pagar mayor impuesto a la renta, en consecuencia, hoy tenemos un pasivo por impuesto a la renta.

Tabla 16
Impuesto diferido por vacaciones

PERIODO	Adicción	(Deducción)
2015	8,725	-
2016	10,558	8,725.00
2017	10,558	10,558.33
TOTAL	21,117	- 29,841.67

Fuente: Elaboración propia

Podemos observar claramente que las vacaciones corresponden a adiciones temporales. Para el año 2016 nuevamente tenemos adiciones y deducciones debido a la discrepancia en relación al momento del reconocimiento como gasto exigido por la NIIF (devengado) frente a la aceptación de la normativa tributaria (pagado).

Tabla 17
Impuesto diferido total

PERIODO	DEPRECIACION		VACACIONES		TOTAL
	DEDUCCION	ADICCION	DEDUCCION	ADICCION	
2016	-38,416		-8,725	10,558	-36,583
2017	-59,362		-10,558	10,558	-59,362
TOTALES	-97,779	0	-19,283	31,674	-95,945

Fuente: Elaboración propia

De acuerdo a la tabla N° 17 tenemos activos y pasivo diferidos que permitirán a la empresa goza de un mayor gasto tributario generando que se pague menor impuesto a la renta en cifras vemos que para el 2016 se deducirá un gasto de S/ 57,529 y para el 2017 de S/ 76,168.

4.1.3. Análisis y evaluación de la situación contable y tributaria de la empresa

La empresa M&K S.A.C., es un contribuyente que por sus actividades esta afecta a los siguientes tributos:

Impuesto a la Renta: La empresa M&K S.A.C., genera renta empresarial por lo cual esta afecta al I.R. que un tributo que se determina anualmente y considera como “ejercicio gravable” aquel que comienza el 1 de enero y finaliza el 31 de diciembre de cada año.

ESSALUD: La empresa M&K S.A.C., realiza el aporte por concepto de Es salud en beneficio de sus trabajadores y esta contribución equivalente al 9% de la remuneración mensual percibida por cada trabajador.

Del análisis realizado a la empresa, se determinó que los gastos de depreciación y vacaciones van a originar diferencias temporarias las cuales se van adicionar y/o deducir a partir de la utilidad contable para la determinación de la utilidad tributario. La diferencia temporal ha sido producida al existir discrepancias entre los contable y tributario.

Tabla 18*Estado de resultado del 2016 – 2017*

ESTADO DE GANANCIAS Y PÉRDIDAS
EMPRESA M&K S.A.C.

	AÑO 2016		AÑO 2017	
	S/.	%	S/.	%
Ventas Netas o Ingresos por Servicios	26,145,376		33,337,475	
(-) Descuentos, rebajas y bonificaciones concedidas				
Ventas Netas	26,145,376	100.00%	33,337,475	100.00%
(-) Costo de ventas	(23,047,208)	88.15%	(30,458,390)	-91.36%
Resultado Bruto	3,098,168	11.85%	2,879,085	8.64%
Gastos de Administración	(2,445,136)	9.35%	(2,069,940)	-6.21%
Gastos de Venta	(378,525)	1.45%	(372,970)	-1.12%
Resultado de Operación	274,507	1.05%	436,175	1.31%
(-) Gastos financieros	(9,942)	0.04%	(9,0875)	-0.27%
(+) Ingresos financieros gravados		0.00%	65	0.00%
Resultados antes de Impuesto a la Renta	264,565	1.01%	345,365	1.04%
(+) Adiciones para determinar la renta imponible	4,100	0.02%	2,018	0.01%
(-)Deducciones para determinar la renta imponible				
Renta Neta del ejercicio	268,665	1.03%	347,383	1.04%
Participaciones de Trabajadores				
Impuesto a la Renta	75,226	0.29%	97,267	0.29%
Utilidad (Pérdida) Neta del Ejercicio	193,439	0.74%	250,116	0.75%

Fuente: Estado de Resultados Empresa M & K S.A.C

Tabla 19*Resultados con impuestos diferido*

	AÑO 2016	AÑO 2017
Resultados antes de Impuesto a la Renta	S/ 264,565.00	S/ 345,365.00
ADICIONES		
Adiciones Permanentes	4,100	2,018
Vacaciones Devengadas por pagar	10,558	10,558
DEDUCCIONES		
Diferencia en depreciación de maquinaria (Leasing)	38,416	59,362
Vacaciones pagadas	8,725	10,558
Base Imponible	232,808	288,021
Impuesto a la renta corriente	-64,983	-84,966
UTILIDAD NETA DEL EJERCICIO	S/.167,099	S/.203,055

Fuente: Elaboración propia

A partir de la utilidad ante de impuestos, hemos adicionado la diferencias temporales y permanentes, y también se ha deducidos los gastos aceptados tributariamente, teniendo un resultado de S/. 62,386 y S/ 84,966 de impuesto a la renta para los años 2016 y 2017 respectivamente, que en cifras vemos un ahorro de S/. 10,243 para el año 2016 y de S/. 12,301 para el 2017.

4.1.4. Diseño de una plantilla de Excel que permita el correcto cálculo del impuesto

Mediante la herramienta Microsoft Excel se ha diseñado una plantilla para que se pueda calcular de forma sencilla el impuesto diferido. Dicha planilla servirá como una hoja de suelta para llevar el control adecuado por parte del área contable.

The screenshot shows an Excel spreadsheet with the following content:

DETALLES DE MAQUINARIA

	MAQ_A	MAQ_B	MAQ_C	MAQ_D
COSTO DE ADQUISICIÓN (\$)				
TIPO DE CAMBIO				
COSTO \$/				
N° MAQUINAS				
FECHA DE ADQUISICION				
MARCA:				
FECHA DE INICIO DE USO				
TIEMPO DEL CONTRATO				

CÁLCULO DE LA DEPRECIACIÓN CONTABLE- NIC 16

	MAQ_A	MAQ_B	MAQ_C	MAQ_D
COSTO DE ADQUISICIÓN (\$/)				
Valor residual				
Importe depreciable (\$/)	_____			
Vida útil en años				
DEPRECIACIÓN ANUAL	IMPORTE DEPRECIABLE			
	VIDA ÚTIL			
DEPRECIACIÓN ANUAL				
Depreciación Anual (\$/)				
Depreciación Mensual (\$/)				
Depreciación Diaria (\$/)				

DEPRECIACIÓN CONTABLE

PERIODO	MES	MAQ_A	MES	MAQ_B	MES	MAQ_C	MES	MAQ_D
2015								
2016								
2017								
2018								
2019								
2020								
2021								
2022								
TOTAL								

Figura N° 1: Calculo de depreciación
Fuente: Elaboración propia

The screenshot shows an Excel spreadsheet with the following content:

RELACION DE TRABAJADORES

TRABAJADOR	FECHA DE INGRESO	SUELDO	GASTO MENSUAL	MESES TRANSCURRIDOS	GASTO POR VACACIONES
Trabajador 1					
Trabajador 2					
	S/	-	S/	-	S/

PROVISIÓN POR VACACIONES

	2015	2016	2017
CONTABLE			
Provision contable por vacaciones			
Base contabl (A)			
TRIBUTARIO			
Vacaciones devengadas			
Base tributa (B)			
Diferencia t (A-B)			
Reparo DD.JJ :agregado/(deducción)			

Figura N° 2: Calculo de vacaciones
Fuente: Elaboración propia

The screenshot shows an Excel spreadsheet with two main tables. The first table, 'RESUMEN IMPUESTO DIFERIDO POR DEPRECIACION', has columns for 'PERIODO', 'A', 'B', 'C', 'D', and 'Adición / (Deducción)'. The second table, 'IMPUESTO DIFERIDO POR VACACIONES', has columns for 'PERIODO', 'Adición', and '(Deducción)'. A third table, 'IMPUESTO DIFERIDO', has columns for 'PERIODO', 'DEDUCCION', 'ADICCION', 'DEDUCCION', 'ADICCION', and 'TOTAL'.

RESUMEN IMPUESTO DIFERIDO POR DEPRECIACION					
PERIODO	MAQUINAS				Adición / (Deducción)
	A	B	C	D	
2015	-	-	-	-	-
2016	-	-	-	-	-
2017	-	-	-	-	-
TOTALES	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

IMPUESTO DIFERIDO POR VACACIONES		
PERIODO	Adición	(Deducción)
2015	0	-
2016	-	-
2017	-	-
TOTAL	0	-

IMPUESTO DIFERIDO					
PERIODO	VACACIONES		DEPRECIACION		TOTAL
	DEDUCCION	ADICCION	DEDUCCION	ADICCION	
2015		0		0	0.00
2016	0		0		0.00
2017	0		0		0.00
TOTALES	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

Figura N° 3: Cálculo del impuesto diferido

Fuente: Elaboración propia

The screenshot shows an Excel spreadsheet with a table titled 'AÑO X' under the heading 'Declaracion Jurada Anual del Impuesto a la Renta'. The table has columns for 'MAQ 1', 'X', and years 2015 through 2020. Below the table, there are labels for 'Dep. contable', 'Dep. tributaria', and 'Adición /(Deducción)'. At the bottom, there are two boxes: 'Se deduce en la DJ Anual del IR' and 'Se agrega en la DJ del IR'.

AÑO X							
Declaracion Jurada Anual del Impuesto a la Renta							
MAQ 1	"X"	28%	28%	27%	27%	26%	26%
		2015	2016	2017	2018	2019	2020
Dep. contable							
Dep. tributaria							
Adición /(Deducción)							
Se deduce en la DJ Anual del IR				Se agrega en la DJ del IR			
Impuesto diferido							

Figura N° 4: Impuesto diferido según la tasa del impuesto a la renta vigente

Fuente: Elaboración propia

4.2. **Discusión**

Esta investigación tuvo como propósito determinar la aplicación del impuesto diferido originado por la variación del impuesto a la renta y su efecto en los estados financieros de la Empresa M&K S.A.C. Sobre todo, se pretendió examinar cuáles son las principales diferencias temporarias que la empresa posee y analizar el tratamiento que se les daba. Además, se identificaron aquellos factores asociados a la variación de la tasa del impuesto a la renta, lo cual tiene gran repercusión para el pago de tributos y/o beneficios fiscales que le corresponden a la empresa. De los resultados obtenidos en esta investigación, se puede identificar que la empresa posee dos partidas en las que se ve reflejado el impuesto diferido, como lo son, la depreciación de sus activos adquiridos mediante leasing y la provisión de las vacaciones correspondientes a sus trabajadores.

Con respecto a la depreciación de sus maquinarias que fueron adquiridas en los años 2014, 2015 y 2016 respectivamente se observó que, para el cálculo de dicha depreciación tributaria la empresa hace uso del beneficio tributario de depreciación acelerada, es decir al tiempo de contrato establecido con la entidad financiera; tal y como se sustenta en el Art. 18° del Decreto Legislativo 299 : Arrendamiento Financiero “se aplica la tasa de depreciación en función a la cantidad de años que comprende el contrato, siempre que se reúna las siguientes características: a) Su objeto exclusivo debe consistir en la cesión en 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. b) El arrendatario debe utilizar los bienes arrendados exclusivamente en el desarrollo de su actividad empresarial. c) Su duración mínima ha de ser de dos (2) o de cinco (5) años, según tengan por objeto bienes muebles o inmueble, respectivamente”. Mientras que para el cálculo de la depreciación contable, se realiza mediante la vida útil estimada por gerencia, con excepción de una maquinaria adquirida en el 2016, que se realiza según la depreciación acelerada.

En lo que respecta a la provisión del beneficio laboral de vacaciones que le corresponde a sus trabajadores, observamos que al ser una empresa familiar, esta organización no realiza el devengo de sus vacaciones mensuales que cumplen con los requisitos de este beneficio, lo cual va en contra de los principios de Contabilidad generalmente aceptados y tal y como se precisa en el Art 57 de la Ley del Impuesto a la

Renta: “las rentas de tercera categoría se consideran producidas en el ejercicio gravable en que se devenguen, en ese mismo sentido se consideran devengadas mes a mes, independientemente que al titular de los predios se le cumpla con el pago de la factura respectiva”. Estas situaciones mencionadas anteriormente tienen repercusión ya que, debido al cambio de la tasa del impuesto a la renta y al desconocimiento por parte del área de contabilidad de la empresa M&K S.A.C; esta no realiza la determinación de los impuestos diferidos correspondientes, desaprovechando el beneficio que estos mismos le ocasionarían.

Al determinar el impuesto diferido por la depreciación acelerada de las maquinarias obtenidas mediante leasing se obtuvo pasivos diferido es decir cantidades de impuesto a la renta a pagar en periodos futuros que permiten un ahorro en los primeros periodos tal como se puede ver en la tabla 12, 13 y 14. De las vacaciones devengadas no pagadas, por el contrario encontramos activos diferidos en los cuales la empresa tendrá que agregar a la DDJJ en el periodo del ejercicio para luego en siguiente año cuando cumpla con los requisitos pueda ser deducido. Después de haber calculado los activos y pasivos tributarios se identifica la tasa del impuesto a la renta para calcular el impuesto diferido para ello se debe estimar el año en que se revertirá la diferencia temporaria y aplicar la tasa que estará vigente en ese año (ver tabla 16).

Además, al analizar la situación económica de la empresa M&K S.A.C, con la aplicación de impuestos diferidos y su correcta determinación de las partidas que encajan en este aspecto, la aplicación del impuesto diferido repercute en el Estado de Situación Financiera y Estado de Resultado, ya que en ambos existen rubros donde se puede llegar a modificar el importe de impuesto a la renta a pagar de S/. 10,243 para el año 2016 y de S/ 12,301, para el 2017, siendo este un aspecto variable y muy significativo dentro de nuestro país, como se ve en los años 2016 y 2017, las empresas tienen que hacer sus ajustes respectivos debido a las recientes modificaciones que sufrió este impuesto. En la aplicación y cálculo del impuesto diferido se halló, pasivos y activos tributarios pero que estos en los estados financieros producen ahorro para la empresa en el impuesto a la renta, lo cual sería beneficioso dentro de sus indicadores de rentabilidad, para llevar a cabo estrategias de liquidación de pasivos o inversiones para generar otros beneficios.

V. Conclusiones y recomendaciones

5.1. Conclusiones

Los impuestos diferidos nacen de aplicar la NIC 12 que busca mirar hacia delante y exige reconocer hoy, los futuros impactos tributarios como activos o pasivos diferidos. Al aplicar esta norma contable en la empresa M&K S.A.C., está ha generado pasivos diferidos de S/ 36,583 y S/ 59,362 en el año 2016 y 2017 respectivamente tal y como se observan en la tabla N°17.

La utilidad tributaria se determina mediante adiciones y deducciones de las diferencias temporales. Notase que, en los años 2015, 2016, 2017, 2018, 2019, hay un menor gasto de impuesto a la renta porque hay una menor utilidad tributaria generada por deducciones permitidas por la legislación tributaria. Sin embargo, en los años 2020, 2021, 2022 se tienen una mayor utilidad tributaria lo que implica un mayor gasto por impuesto a la renta.

El pasivo por impuestos diferidos generada por el uso anticipado de la depreciación acelerada como escudo fiscal, genera que se pague menor impuesto a la renta que en cifras vemos un ahorro de S/. 10,243 para el año 2016 y de S/. 12,301 para el 2017, este ahorro no quiere decir que la empresa quiera eludir impuesto sino es que por beneficio del arrendamiento financiero (Leasing) lo cual hace que tengas mayor gasto por depreciación y ya cuando termines este gasto se tendrás que adicionar en las declaraciones juradas.

La NIC 12 busca reflejar tanto en el Estado de Situación Financiera como en el Estado de resultados, los impactos tributarios futuros en las decisiones actuales, con la aplicación de esta norma; la empresa M&K S.A.C, podrá reflejar en los estados financieros su situación económica-financiera real y el reconocimiento del impuesto diferido generado por la variación entre su valor contable y tributario lo que hace que las utilidades e impuestos sobre la renta difieran de la realidad debido a que la utilidad contable no es la misma que la utilidad tributaria.

5.2. Recomendaciones

Se recomienda la elaboración de un Manual de Políticas Contables utilizadas en todo el proceso operativo-financiero de la empresa; ya que, si bien se conoce por el desarrollo diario, se debe tener plasmado dentro de la documentación de la empresa y para conocimiento de todo el personal, asegurando calidad en la información presentada.

La gerencia de la empresa M&K SAC debe aplicar la NIC 12 impuesto a las ganancias con la finalidad de deducir sus pasivos y adicionar sus activos diferidos en el periodo que le corresponde como así también calcular el real impuesto a la renta que debe pagar la empresa es decir el impuesto corriente más el impuesto diferido que pueda tener la empresa.

La gerencia debe considerar dentro de su gestión y planificación financiera implementar el área de contabilidad interna para llevar a cabo el control de aspectos impositivos y contables, así como de las obligaciones formales de la contabilidad para evitar contingencias fiscales teniendo datos precisos para la correcta toma de decisiones.

VI. Lista de Referencias

- Bernal, J. (2015). Origen y reversión de las diferencias temporarias y permanentes. Incidencia de la reducción de la tasa del Impuesto a la Renta de la NIC 12. Lima: Instituto Pacifico S.A.C
- Bonilla, I. (2011). Impacto Tributario por la Implementación de las NIC Y NIFF en Venezuela, Chile, Perú, Panamá. Recuperado de: <http://es.slideshare.net/samariz/impacto-tributario-niif>
- Bravo, C. Jorge.(2007) La renta como materia imponible en el caso de actividades empresariales y su relación con la contabilidad. Tema II: Implicancia de las NICs en la aplicación del Impuesto a la Renta. VII Jornadas Nacionales de Tributación. Recuperado de: http://www.ifaperu.org/publicaciones/8_03_CT28_JABC.pdf
- Bustos Jarpa, C. & Garrido Martínez, H. (2013). Tratamiento contable y tributarios dela provisión por el impuesto a la renta y del reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos (Memoria de licenciatura). Universidad del BIO-BIO: Concepción Chile. Recuperado de: http://cybertesis.ubiobio.cl/tesis/2013/bustos_c/doc/bustos_c.pdf
- Cerda, C. (Noviembre 2016). Impuestos diferidos conforme la NIC 12. El simposio se llevó a cabo en Las Condes, Santiago.
- Congreso de Perú. (8 de diciembre del 2016). Art. 37 (Titulo VI). Ley del impuesto a la renta. DO: (DIARIO EL PERUANO) Recuperado de: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/ley/fdetalle.htm>
- Decreto Legislativo N° 972.TRATAMIENTO DE LAS RENTAS DE CAPITAL. Recuperado de: http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:hSv_rhJO_94J:www.telele.com/normas/marzo07/341321.pdf+&cd=2&hl=es-419&ct=clnk&gl=pe
- García, L., Roldan, C., Rondón, M. & Zuluaga, A. (2010). “El Impuesto diferido”. [Revistas Universidad Externado de Colombia](#): Bogotá D.C
- García Mullin, R. (1978). Manual del Impuesto a la Renta. Centro interamericano de Estudios Tributarios-DOC 872. Buenos Aires, pág. 24
- Guzman, A. (2005). Contabilidad Financiera . Colección Lecciones: Universidad Colegio Mayor Nuestra Señora del Rosario: Bogotá DC, pág. 109.

- Maya, J. (marzo-2015). Políticas contables: su razón de ser. 2da Ed. Actualidad empresaria: Lima
- Ministerio de Economía y Finanzas, (1998). Norma Internacional de Contabilidad, Impuesto a las ganancias. (NIC 12). Recuperado de:
https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/vigentes/nic/12_NIC.pdf
- Perea M., Sandra P., Castellanos S., Heiberg A., Valderrama B., Yosman J., Estados financieros previsionales como parte integrante de un conjunto completo de estados financieros en ambiente NIIF. Una propuesta en el marco de la lógica difusa. Actualidad Contable Faces [en línea] 2016, 19 (Enero-Junio) : [Fecha de consulta: 2 de octubre de 2018] Disponible en:
<http://colpos.redalyc.org/articulo.oa?id=25744733006>
- Zamora R., Moreno R. y Rueda T. (2014). “Contabilidad del Impuesto sobre beneficios y resultado global; relevancia valorativa en el mercado financiero español”. Editora Global: Madrid-España

VII. Anexos



EMPRESA M&K SAC

Compra y venta de materiales de construcción al por menor y mayor
Servicio de transporte de carga a nivel nacional

CARTA DE ACEPTACIÓN

Chiclayo, 13 de abril de 2017

Por medio de la presente me dirijo a ustedes con la finalidad de informales que acepto satisfactoriamente que realicen el desarrollos del trabajo de Investigación en nuestra empresa.

Aprovecho la oportunidad para expresarle mi consideración y estima personal.

Atentamente.

.....
Gerente General - M & K S.A.C

**SOLICITUD DE INFORMACION PARA TARABAJO DE
INVESTIGACION**

Señor:

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Representante legal de la Empresa M & K S.A.C.

Presente. -

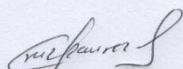
Nosotras, Cruz Ramírez María Alexandra y Zamora Díaz Roleysi Melice, alumnas de la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo de la facultada de Ciencias Empresariales, Escuela de Contabilidad, requerimos de la siguiente información para el desarrollo de la investigación que estamos realizando en la empresa que usted dirige:

- Estados financieros presentados a SUNAT de los últimos periodos.
- Hojas de trabajo sobre el cálculo de depreciación y vacaciones.
- Políticas Contables de la empresa con respecto a su Propiedad, planta y equipo, y a Beneficios correspondientes a ley de los trabajadores.

Por lo expuesto ruego a Usted, tenga a bien facilitarnos la información requerida.

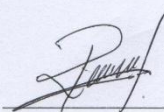
Atentamente,

Chiclayo, 19 Junio del 2017



Cruz Ramírez María Alexandra

DNI: 74417275



Zamora Díaz Roleysi Melice

DNI: 72853023



EMPRESA M&K SAC

Compra y venta de materiales de construcción al por menor y mayor
Servicio de transporte de carga a nivel nacional

CARTA DE INFORMACION

Chiclayo, 21 de Junio de 2017

Por medio de la presente me dirijo a ustedes con la finalidad de informales que la información requerida, será puesta a su disposición, bajo los límites permisibles que se confieren; además de que es solo para uso interno y académico, ya que la identidad de la empresa está en reserva, para protegerla de cualquier salvedad.

Aprovecho la oportunidad para expresarle mi consideración y estima personal.

Atentamente.

.....
Gerente General – M & K S.A.C

POLÍTICAS CONTABLES

1. Existencias

Los suministros son valuados a su costo o valor neto de realización el que sea menor. El costo de las existencias se determina en el método promedio, incluye el costo de adquisición del inventario, y otros costos incurridos en su traslado a su ubicación actual.

2. Propiedad Planta y equipo

Las propiedades de propiedad, planta y equipo se registran a su costo menos su depreciación acumulada. El costo de un elemento de propiedad, planta y equipo comprende su precio de compra, incluido los desembolsos directamente atribuibles incluyendo los costos de financiamiento. La depreciación se calcula por el método de línea recta Para asignar su costo durante el estimado de su vida útil. El valor residual se estima a su valor de mercado.

3. Beneficios a los empleados

a) Gratificaciones:

La Empresa reconoce el gasto por gratificaciones y su correspondiente pasivo sobre la base del devengo. Las gratificaciones corresponden a dos remuneraciones anuales que se pagan en julio y diciembre de cada año.

b) Compensación por tiempo de servicios:

La compensación por tiempo de servicios del personal de la empresa corresponde a sus derechos indemnizatorios calculados de acuerdo con la legislación vigente la que se tiene que depositar en las cuentas bancarias designadas por los trabajadores en los meses de mayo y noviembre de cada año. La compensación por tiempo de servicios del personal es equivalente a media remuneración vigente a la fecha de su depósito. La empresa no tiene obligaciones de pago adicionales una vez que efectúa los depósitos anuales de los fondos a los que el trabajador tiene derecho.

c) Descanso vacacional:

Las vacaciones anuales del personal se reconocen sobre la base del devengado.