

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



**EFFECTOS TRIBUTARIOS-FINANCIEROS QUE TRAERÍA LA
ADOPCIÓN DE LA NIIF 16 (ARRENDAMIENTOS) EN LA EMPRESA
TRANSPORTE MABEL EIRL PERIODO 2016-2017**

**TESIS PARA OPTAR EL TÍTULO DE
CONTADOR PÚBLICO**

AUTOR

JESSICA KARINA HERRERA PASAPERA

ASESOR

WALTER MANUEL RODAS SOSA

<https://orcid.org/0000-0002-5213-7311>

Chiclayo, 2020

**EFFECTOS TRIBUTARIOS-FINANCIEROS QUE TRAERÍA LA
ADOPCIÓN DE LA NIIF 16 (ARRENDAMIENTOS) EN LA
EMPRESA TRANSPORTE MABEL EIRL PERIODO 2016-2017**

PRESENTADA POR:

JESSICA KARINA HERRERA PASAPERA

A la Facultad de Ciencias Empresariales de la
Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo
para optar el Título de

CONTADOR PÚBLICO

Cecilia Del Rosario Alayo Palomino
PRESIDENTE

Jauner Carranza García
SECRETARIO

Walter Manuel Rodas Sosa
ASESOR

Dedicatoria

Dedico esta investigación principalmente a Dios, por haberme permitido llegar hasta este momento, y dado fortalezas en los momentos difíciles, por cuidar a toda mi familia además de estar conmigo en cada momento. También a mis padres por ser los pilares más importantes en mi vida, por demostrarme que nada es imposible en esta vida, cuando se tiene fe y amor.

Agradecimiento

A la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo, porque en sus aulas, he recibido el conocimiento intelectual y moral de cada uno de los docentes de la Escuela Profesional de Contabilidad de la Facultad de Ciencias Empresariales.

A la vez también en especial agradecimiento al Asesor, el CPC Walter Manuel Rodas Sosa por su versión crítica, conocimiento, experiencia y su motivación para lograr concluir con éxito esta investigación.

Resumen

La adopción de las NIIF, NIC y EE. FF, se realiza por la razón de que los estados financieros puedan ser comparados con los de otros países siguiéndose, como tal, los estándares de información financiera, que les permita que esta se presente de manera confiable y consistente. Por lo cual se tuvo como objetivo determinar los efectos tributarios y financieros frente a la adopción de la NIIF 16 en la presentación de los estados financieros de la empresa de Transporte Mabel EIRL. Además, la investigación tiene un enfoque mixto; diseño no experimental y explicativa. Siendo, la muestra de estudio, los arrendamientos, el estado de situación financiera y de resultados de los periodos 2016 y 2017, para los cuales se usó como instrumento el análisis documental. Asimismo, se empleó una guía de entrevista al contador de la empresa. Como resultados en el período 2016 y 2017, se aplicó la NIIF 16 para la formulación de los estados financieros, encontrándose un impacto positivo en el cálculo del EBITDA (NIC 17 = S/. 481,553.48 y NIIF 16= S/. 841,553.48 en el año 2017; y en el año 2016 se obtuvo: NIC 17 = S/. 255,398.54 y NIIF 16 = S/. 585,398.77), afirmándose lo expuesto en la teoría desarrollada. Se concluyó que al aplicar la NIIF 16 en la empresa, se reconocen activos y pasivos por derechos de uso tal y como lo afirma en la teoría; los cuales son diferentes en la aplicación de la NIC 17.

Palabras Claves: Norma Internacional Contable N° 17: arrendamientos, Norma Internacional de Información Financiera N° 16: arrendamientos, Estados financieros, Estado de Resultados.

Abstract

The adoption of IFRS, IAS and EE FF is carried out for the reason that the financial statements can be compared with those of other countries, following, as such, the financial reporting standards, which allow them to be presented reliable and consistent. Therefore, the objective was to determine the tax and financial effects regarding the adoption of IFRS 16 in the presentation of the financial statements of the Transport company Mabel EIRL. Furthermore, the research has a mixed focus; non-experimental and explanatory design. Being, the study sample, the leases, the statement of financial position and results for the periods 2016 and 2017, for which the documentary analysis was used as an instrument. In addition, an interview guide was used with the company's accountant. As results in the 2016 and 2017 period, IFRS 16 was applied for the formulation of the financial statements, finding a positive impact in the calculation of EBITDA (IAS 17 = S /. 481,553.48 and IFRS 16 = S /. 841,553.48 in 2017; and in 2016 the following was obtained: IAS 17 = S /. 255,398.54 and IFRS 16 = S /. 585,398.77), affirming what is stated in the theory developed. It was concluded that when applying IFRS 16 in the company, assets and liabilities for use rights are recognized as stated in theory; which are different in the application of IAS 17.

Keywords: International Accounting Standard No. 17: Leases, International Financial Reporting Standard No. 16: Leases, Financial Statements, Income Statement.

Índice

Dedicatoria	
Agradecimiento	
Resumen	
Abstract	
I. Introducción	10
II. Marco Teórico	13
2.1. Antecedentes	13
2.2. Bases Teóricas Científicas	16
2.2.1. NIIF FULL	16
2.2.2. Adopción de las NIIF	16
2.2.3. Norma Internacional de Información Financiera N° 16	16
2.2.4. Estados Financieros	28
2.2.5. Efectos tributarios y financieros	34
III. Metodología	49
3.1. Tipo y nivel de investigación	49
3.2. Diseño de Investigación	49
3.3. Población, muestra y muestreo	49
3.4. Criterio de selección	50
3.5 Operacionalización de variables	51
3.6 Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos	52
3.7 Procedimientos	52
3.8 Plan de Procesamiento y análisis de datos	52
3.9 Matriz de Consistencia	53
3.10 Consideraciones Éticas	55
IV. Resultados y discusión	56
4.1. Resultados	56
4.1.4 Describir la adopción de la NIIF 16 en la Empresa Transporte Mabel EIRL	67
4.1.5 Describir la situación tributaria según el régimen de la empresa	73
4.1.6 Determinar el impacto financiero frente a la adopción de la NIIF 16 en la empresa	75
4.2. Discusión	98
V. Conclusiones	102
VI. Recomendaciones	104
VII. Lista de Referencias	105
VIII. Anexos	112

Índice de tablas

Tabla 1. Activo por derecho de uso (tres opciones).....	20
Tabla 2. Escala acumulativa Itan.....	45
Tabla 3. Ley del impuesto a la renta	46
Tabla 4. Categorías de las rentas	47
Tabla 5. Operacionalización de variables	51
Tabla 6. Matriz de Consistencia.....	53
Tabla 7. Leasing BBVA (Importe en soles) Contrato N° 0011-0809-18-8100626003	58
Tabla 8. Leasing Scotiabank Préstamo Contrato N° 0000029270	59
Tabla 9. Leasing Total SA (importes en dólares americanos)	60
Tabla 10. Registro Contable de activos adquiridos en arrendamiento financiero BBVA.....	61
Tabla 11. Registro Contable de activos adquiridos en arrendamiento financiero Scotiabank. 61	
Tabla 12. Leasing Total SA (importes en Nuevos soles T.C 3.25).....	62
Tabla 13. Periodo 2016	63
Tabla 14. Registro contable del Período 2016	63
Tabla 15. Estado de situación financiera de la empresa de Transportes Mabel EIRL, período 2016- 2017 aplicando NIC 17.	64
Tabla 16. Estado de resultados de la empresa de Transportes Mabel EIRL, período 2016-2017 aplicando NIC 17.	65
Tabla 17. Indicadores en ratios financieros período 2016-2017 aplicando NIC 17	66
Tabla 18. Datos del contrato	69
Tabla 19. Cálculo del valor actual: Bajo NIIF 16, tenemos que calcular el Valor Actual de los Pagos totales del Arrendamiento.....	70
Tabla 20. Amortización de la cuota pactada con SERLOVEL S.A.C.	71
Tabla 21. Reconocimiento de un activo por derecho de uso (al 01/02/2016).....	72
Tabla 22. Reconocimiento del gasto financiero y depreciación del ejercicio del año 2016. ...	72
Tabla 23. Cálculo de la depreciación del año 2016.....	72
Tabla 24. Reconocimiento del gasto financiero y la depreciación del ejercicio del año 2017 73	
Tabla 25. Cálculo de la depreciación del año 2017.....	73
Tabla 26. Estado de situación financiera de la empresa de Transportes Mabel EIRL – Período 2017 y 2016.....	76
Tabla 27. Estado de situación financiera de la empresa de Transportes Mabel EIRL, período 2016 aplicando NIIF 16 y NIC 17.....	78
Tabla 28. Estado de resultados de la empresa de Transportes Mabel EIRL, período 2016 aplicando NIIF 16 y NIC 17.....	79
Tabla 29. Detalle de cada elemento	79
Tabla 30. Detalle del costo del servicio 2016	80
Tabla 31. Detalle del Gasto del Servicio 2016.....	80
Tabla 32. Activos en arrendamiento- período 2016, Comparación NIC 17 - NIIF 16	81
Tabla 33. Depreciación acumulada de activos en arrendamiento- período 2016, comparación NIC 17 - NIIF 16.....	81
Tabla 34. Cambios en el volumen de pasivos en arrendamiento- período 2016, comparación NIC 17 - NIIF 16.....	81

Tabla 35. Cambios en costo del servicio- período 2016, comparación NIC 17 - NIIF 16.....	82
Tabla 36. Cambios los gastos financieros- período 2016, comparación NIC 17 - NIIF 16.....	82
Tabla 37. Impacto en ratios financieros- período 2016, comparación NIC 17 - NIIF 16.....	83
Tabla 38. Cálculo del Ebitda- período 2016, comparación NIC 17 - NIIF 16.....	84
Tabla 39. Ebitda- período 2016, comparación NIC 17 - NIIF 16	84
Tabla 40. Estado de situación financiera de la empresa de Transportes Mabel EIRL – período 2017 comparación NIC 17 - NIIF 16	86
Tabla 41. Estado de resultados de la empresa de Transportes Mabel EIRL, período 2017 aplicando NIIF 16 y NIC 17.....	87
Tabla 42. Detalle del Costo del Servicio- Período 2017	87
Tabla 43. Detalle del Gasto del Servicio- Período 2017	87
Tabla 44. Activos en arrendamiento - período 2017, comparación NIC 17 - NIIF 16	88
Tabla 45. Depreciación acumulada de Activos en arrendamiento - Período 2017, Comparación NIC 17 - NIIF 16.....	88
Tabla 46. Cambios en el volumen de pasivos en arrendamiento- período 2017, comparación NIC 17 - NIIF 16.....	89
Tabla 47. Cambios en el costo del servicio en arrendamiento- período 2017, comparación NIC 17 - NIIF 16.....	89
Tabla 48. Cambios en gastos financieros- período 2017, comparación NIC 17 - NIIF 16.....	89
Tabla 49. Impacto en ratios financieros- período 2017, comparación NIC 17 - NIIF 16.....	90
Tabla 50. Cálculo del Ebitda- período 2017, comparación NIC 17 - NIIF 16.....	91
Tabla 51. Ebitda- Período 2017, comparación NIC 17 - NIIF 16.....	91
Tabla 52. Cálculo del impuesto aplicando NIIF 16 - 2016	95
Tabla 53. Cálculo del impuesto aplicando NIC 17 - 2016.....	95
Tabla 54. Cálculo del impuesto aplicando NIIF 16 - 2017	96
Tabla 55. Cálculo del impuesto aplicando NIC 17 - 2017	96
Tabla 56. Cuadro comparativo de la depreciación más gastos financieros vs gastos de alquiler	96

I. Introducción

En la actualidad las empresas de transporte de carga necesitan y buscan financiamiento por medio de los contratos de arrendamiento, con la finalidad de desarrollar e impulsar mejoras que incrementen su productividad y mejor desempeño dentro de las mismas. Sin embargo, el tema de financiamiento dentro de las empresas muchas veces se realiza sin tener el debido conocimiento de su naturaleza y normativa que lo regula; al respecto, la Asociación Española de Contabilidad en su foro de instrumentos financieros realizado en España (2016) menciona que uno de los puntos claves de la norma internacional de información financiera (NIIF 16) es la tipificación de los arrendamientos, es decir, determinar en qué situaciones nos hallamos ante un arrendamiento y hay que contabilizarlo como lo que es. Pero, según Magli, Nobolo, & Ogliari (2018), en Europa los arrendatarios generalmente contabilizan los arrendamientos operativos sobre una base devengada (el costo que se muestra en el estado financiero generalmente es igual a la tarifa pagada por el año), similar a la contabilización de alquileres / contrataciones (y servicios en general), sin el reconocimiento de un pasivo por pagos futuros, es decir que los arrendatarios deben revelar los compromisos de pago futuros en las notas a los estados financieros.

Según el Diario Europa Press (2018) explicó que un cambio contable en las cadenas de hoteles y aerolíneas obligará a las empresas del sector servicio a computar los alquileres como deudas, lo que afectará a todas las compañías de transporte aéreo que tengan aviones bajo el régimen de leasing y ocurrirá un aumento en el EBTIDA (Ganancias antes de intereses, impuestos, depreciaciones y amortizaciones) de estas empresas, modificando completamente el ranking de solvencia de las compañías en España y Europa. Por otro lado, la revista Klynveld Peat Marwick Goerdeler (2018) dio a conocer que la implementación de la norma internacional de información financiera N°16 en el sector de telecomunicaciones no debería subestimar el posible impacto de los arrendamientos, por lo que dichas compañías tendrán un listado completo de arrendamientos representando para ello un verdadero desafío, en algunos contratos específicos del sector de redes de comunicación y activos de transmisión.

En el Perú, según la incubadora de ideas PWC Perú (2019), existe un gran incumplimiento en la adopción del modelo contable NIIF 16 por las empresas, preparando sus estados financieros en bases a las normas tributarias del país, trayendo como consecuencia una mala toma de decisiones y la no fiabilidad de su información financiera.

Sin embargo, el problema no está solo en implementar la norma contablemente, sino que, son pocas las empresas que le dan sostenibilidad en el tiempo.

En el caso de la empresa Transporte Mabel EIRL, la cual tiene como número de RUC 20487477363, se encuentra ubicada en Cal. San Pablo Nro. 250, Nuevo San Lorenzo, José Leonardo Ortiz, Chiclayo- Lambayeque, dedicada al servicio logístico, de transporte y de distribución. Esta empresa aplica la NIC 17: Arrendamientos, bajo el nuevo modelo que trae la norma NIIF 16, pero no posee un adecuado control sobre los contratos de arrendamiento, por lo cual puede haber incurrido en errores u omisiones tributarias además de diferencias en las presentaciones de activos y pasivos diferidos que generan los arrendamientos, ello llevaría a la empresa a problemas de fiscalización tributaria como contable.

Para ello se desarrolló el presente estudio de investigación planteándose el siguiente problema: ¿Cuál es el efecto tributario y financiero que traería la adopción de la NIIF 16 arrendamientos en la empresa de Transportes Mabel EIRL periodo 2016-2017?

Teniendo en cuenta lo mencionado se ha planteado el objetivo general : Determinar los efectos tributarios y financieros que traería la adopción de la NIIF 16 en la presentación de los estados financieros de la empresa de Transporte Mabel EIRL y como objetivos específicos los siguientes: describir los antecedentes de la empresa, evaluar los contratos de arrendamiento según la NIC 17, analizar los estados financieros de los periodos 2016-2017 según la NIC 17, describir la adopción de la NIIF 16, describir la situación tributaria según el régimen de la empresa, determinar el impacto financiero frente a la adopción de la NIIF 16 y determinar el impacto tributario frente a la adopción de la NIIF 16 arrendamientos en la empresa de transportes Mabel EIRL periodo 2016-2017.

La presente investigación buscó confirmar la siguiente hipótesis: El efecto tributario y financiero que traería la adopción de la NIIF 16 arrendamientos en la empresa de Transportes Mabel EIRL periodo 2016-2017, fue significativo.

La justificación teórica del estudio, se basa en el análisis y discusión de las teorías de las variables de estudio, mientras que, en la parte metodológica, se evidencia lo importante de la realización del diseño de investigación lo cual proporcionará base con los resultados para futuras investigaciones, mientras que, en lo práctico, permite que la empresa conozca y evalúe el impacto en sus estados financieros de la nueva norma al ser presentados como activos en su estado de situación financiera, incrementando el valor de sus activos y como

consecuencia un mayor pago de tributos. Asimismo, aumenta el valor de la deuda con los arrendadores, afectando el apalancamiento financiero de la empresa y la reducción del patrimonio del propietario.

Con respecto al desarrollo de la investigación se encuentra en el capítulo I se detalla la introducción; en el capítulo II está el marco teórico en la que se señala los antecedentes del problema y las bases teóricas científicas; en el capítulo III está la metodología en la que se encuentra los siguientes puntos: el nivel y el tipo de estudio, diseño del mismo, población, muestra y muestreo, elementos de selección, operacionalización de variables, técnicas e instrumentos de recolección de datos, procedimientos, procesamiento y análisis de la información, matriz de consistencia, aspectos éticos. En el capítulo IV resultados y discusión de cada objetivo planteado, así mismo, en los capítulos: V conclusiones, VI recomendaciones, VII lista de referencias y VIII anexos.

II. Marco Teórico

2.1. Antecedentes

Torres (2017) en su investigación que lleva por título “Cambios en la contabilidad de empresas con arrendamiento de activos a partir del año 2019 por la aplicación de la NIIF 16”. Universidad Militar Nueva Granada.

Esta investigación buscó demostrar los impactos y cambios en los estados financieros para las empresas que manejan contratos de arrendamiento de activos con la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera NIIF 16. Como parte de la metodología, se utilizó a la de enfoque cualitativo, con nivel descriptivo.

Comentario:

En la respectiva tesis mencionada demuestra cómo es que influye el cambio de la NIC 17 en los arrendatarios y el impacto que está generando en el reconocimiento de un pasivo y activo en el balance, así como los resultados por el reconocimiento de los intereses y amortizaciones, permitiendo que los estados financieros se manejen de manera comparable y transparente, por lo que esto no traerá mucho beneficio en cuanto a la exposición de los estados financieros de las empresas hacia el sistema financiero.

Guzmán; Mezarina & Morales (2018) realizó una tesis que tiene por título “Evaluación del impacto financiero y tributario en la transición de la NIC 17 a la NIIF 16 en el sector minero”. Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas.

En el estudio se determinó el resultado financiero y tributario en el paso de la NIC 17 a la NIIF 16 en el correspondiente ámbito minero. Para ello se basó en una metodología con enfoque mixto, con tipo descriptivo e investigación de campo con diseño transversal. Utilizándose para ello, el enfoque cualitativo, aplicándose una entrevista a la muestra de 2 participantes de la empresa Compañía de Minas Buenaventura y Sociedad Minera El Brocal. Y en el enfoque cuantitativo, se consideró a 9 empresas mineras que se encuentran en la BVL y están activas.

Comentario:

De acuerdo a la mencionada tesis se puede mencionar que con la nueva implementación de la NIIF 16 está acrecentará el valor de sus activos como de sus pasivos en el estado de situación financiera en cuanto a los arrendamientos operativos como un activo de derecho de utilización y un pasivo por arrendamiento, dejando de lado la financiación afuera del balance. El impacto de la nueva norma será favorable para las compañías del sector minero, así mismo recalca que en cuanto al modelo de gasto lineal en los arrendamientos operativos será cambiado por un modelo de gasto decreciente. Otro punto sería el impacto financiero que tiene la transición de esta norma en cuanto a las calificaciones de crédito al sistema financiero. Así mismo surge un efecto en el cálculo del impuesto corriente que se verá afectado de acuerdo a la cartera de arrendamientos, así como las diferencias temporarias que pueden surtir efecto en el ajuste del primer año.

Jimenez & Morales, (2018) en su tesis nombrada “Análisis financiero de la implementación de la NIIF 16 en los arrendamientos operativos de la empresa REMUSA SRL ubicada en la ciudad de Trujillo, respecto al indicador EBITDA” Universidad Privada del Norte.

Con este estudio se pretendió señalar el análisis financiero de la ejecución de la NIIF 16 en los arrendamientos operativos de la empresa antes indicada, con el indicador EBITDA. Como parte de la metodología se empleó un estudio descriptivo, y como parte de las técnicas se consideraron a la observación y el análisis documental dentro del periodo de 2016 y 2017.

Comentario:

De acuerdo a la mencionada tesis se tiene que la NIIF16 genera una gran expectativa para los arrendatarios como un aumento de los pasivos y activos reconocidos; asimismo hay importantes consideraciones de negocio, tomando en cuenta que urgen cambios a sistemas y procesos (para captar de manera individual los grados de portafolio, o juntarla información que se requiere para las revelaciones). Además, pasar a la NIIF 16 permitirá verificar si se tiene rentabilidad como empresa.

Melo (2016) en su tesis “Efectos contables y económicos al no ejercer la opción de compra en los arrendamientos financieros” Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano.

El estudio planteó demostrar a los efectos contables y financieros que en la cotidianidad se presentan por el cambio de posición de los intervinientes en la operación de leasing. Considerándose como metodología a un estudio de caso, tomándose de referencia a las normas locales existentes en la jurisdicción (Colombia) y los acuerdos prescritos por IASB, a partir de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y sus apartados NIC 17 y NIC 16.

Comentario

De acuerdo a la mencionada tesis se plantea que al no negociarse la opción de compra de un activo está se convierte de arrendamiento financiero a operativo, por lo tanto, hace que el arrendador no perciba ingresos financieros por los intereses, lo que ocasiona bajo la norma internacional un ajuste en el período generando un gasto por pérdida de propiedad planta y equipo y teniendo menos utilidad en el estado de resultados.

Huaranca (2016); en su tesis nombrada “Norma Internacional de Información Financiera 16 y su incidencia en los Estados Financieros de las aerolíneas en el distrito de San Isidro, año 2016” Universidad César Vallejo.

En la investigación se formuló identificar de qué manera la NIIF 16 afecta en los Estados Financieros de las aerolíneas. Considerándose como parte de la metodología a la descriptiva, exploratoria, explicativa y con diseño no experimental, aplicándose una encuesta a 36 expertos del área de contabilidad de las aerolíneas del estudio en cuestión.

Comentario:

La nueva norma tiene significativos cambios en la contabilidad del arrendatario ya que deberá registrar la fecha en que se inicia con el arrendamiento, considerándose su derecho de uso del activo como un pasivo por dicho concepto. Por otro lado, se evidencia, la ventaja en la parte contable del arrendador, puesto que no habrá mayores cambios significativos, puesto que se mantiene lo dicho en la NIC 17. Dichos arrendadores lo podrán clasificar en arrendamientos operativos como financieros.

2.2.Bases Teóricas Científicas

2.2.1. NIIF FULL

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) establecen reglas comunes para que los estados financieros puedan ser consistentes, transparentes y comparables en todo el mundo. Las NIIF son emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Especifican cómo las empresas deben mantener e informar sus cuentas, definiendo tipos de transacciones y otros eventos con impacto financiero. Las NIIF se establecieron para crear un lenguaje contable común, de modo que las empresas y sus estados financieros puedan ser consistentes y confiables de una compañía a otra y de un país a otro. (Gebhardt, Mora, & Wagenhofer, 2014)

2.2.2. Adopción de las NIIF

Las NIIF son estándares contables de la más alta calidad cuyo propósito es mejorar la transparencia y la comparabilidad de los estados financieros durante el proceso de información financiera. La idea es informar a los usuarios sobre el estado verdadero y justo de las empresas a través de los estados financieros. Sin embargo, en la práctica, cuando las empresas enfrentan crisis, tienden a engañar intencionalmente a las personas al no informar sobre el estado real y manipular los estados financieros. (Chong, Mohamad, Bin, & Sadiq, 2020)

2.2.3. Norma Internacional de Información Financiera N ° 16

2.2.3.1. Objetivos de la NIIF 16

Según el International Accounting Standards Board (2016) menciona que:

Esta norma instituye los principios de medición, reconocimiento, información y presentación a mostrar de los arrendamientos, con la finalidad de asegurar que los arrendadores y arrendatarios brinden información fiel y relevante en sus operaciones. Esta información genera una base a los que usan los estados financieros para medir el efecto de los arrendamientos en la situación financiera, flujos efectivos y rendimiento financiero de una empresa (p.2).

2.2.3.2. Alcance de la NIIF 16

Según Deloitte (2016) citando a la NIIF 16 (arrendamientos) menciona que está norma aplica:

En todos los arrendamientos, incluyendo a los de derecho uso de activos contratados, excepto de los aspectos específicos contemplados por otras normas, tales como: petróleo, arrendamientos para explorar o utilizar minerales, recursos similares no renovables y gas natural; arrendamientos de activos biológicos (NIC 41 agricultura), contratos de concesión de servicios; derechos de contratos de licencias NIC 38 (activos tangibles) y licencias de propiedad intelectual (NIIF 15 introducción a las actividades ordinarias procedentes de contratos de clientes) (p.6).

2.2.3.3. Arrendamientos a corto plazo y arrendamientos de activos de bajo valor.

Según Deloitte (2016) de acuerdo a la NIIF 16 está manifiesta que:

Cuando se realiza el registro de la contabilización ya sea de los arrendamientos de bajo valor y a corto plazo estos van de forma directa a la partida de gastos que siempre va de forma lineal a los contratos de arrendamiento de larga duración, así como los arrendamientos operativos actuales. (p. 7)

a) Definición de Arrendamiento

Según Kimber; Jubels & Donovan (2016) nos da a conocer que:

La nueva norma hace una distinción entre lo que es un arrendamiento y un contrato de servicio, ya que si bien es cierto la mencionada norma explica que un arrendamiento se basa más en la ocupación de la capacidad del cliente de registrar el activo objeto del arrendamiento. Así mismo recalca que existen dos excepciones optativas principales que facilitan la aplicación de la norma que son los arrendamientos a corto plazo considerados en un plazo menor a doce meses y los arrendamientos de poco valor (p.6).

b) Valoración del pasivo por arrendamiento

Según Kimber; Jubels & Donovan (2016) señala que “la valoración del pasivo por arrendamiento es el valor actual de las rentas por arrendamiento más el valor actual de pagos esperados al final del arrendamiento” (p.6).

c) Arrendatario

Citando a la NIIF N ° 16 manifiesta que el arrendatario es la entidad que tiene el derecho de utilizar un activo de manera temporal dando un pago periódico de una renta (contraprestación). (Kimber, Jubels, & Donovan, 2016)

2.2.3.4. Reconocimiento y medición inicial del derecho de uso

Según los autores Muñoz & Molina (2016) explica que de acuerdo a la NIIF 16:

Su reconocimiento y medición inicial del derecho de uso es el valor del pasivo más los gastos, mientras que bajo la NIC 17 cabe precisar que para considerarse un arrendamiento se tiene que analizar la transferencia sustancial de los riesgos y ventajas al arrendatario. Consecuentemente a ello se es necesario realizar un análisis de fondo económico con la finalidad de saber si es o no un arrendamiento operativo, precisando que para ello es necesario saber si la vida útil es notablemente superior a la duración del contrato o si el valor al contado es significativamente inferior al valor razonable. Por lo tanto, se menciona que un arrendamiento se clasifica como operativo, cuando un arrendatario no reconoce ningún elemento en el momento inicial. Además, menciona que el pago de cada cuota de acuerdo a la NIIF 16 su reconocimiento sería reducir el pasivo por la cancelación de las cuotas, mientras que bajo la NIC 17 su reconocimiento sería por el gasto por naturaleza y el pago vinculado.

Por lo tanto, se dice que la cuenta tanto de los activos como de los pasivos pueden ser identificados de manera individual en el balance de situación o revelados en las notas a los estados financieros (p.22).

a) Medición inicial del activo y pasivo

Muñoz & Molina (2016) explica que:

Al medir inicialmente el activo, se menciona que este sea representado por los costos de las contrapartidas que se transfieren: es decir el pasivo se reconoce conjuntamente con los gastos de adquisición. El medir inicialmente el pasivo se afirma que es considerado como el valor que se descuenta de los pagos a efectuarse, añadiéndose a esto la estimación del efecto por la indexación a los índices del precio del consumidor. Pero no se

añade la estimación de los derivados del uso extraordinario del vehículo, puesto que esta obligación resulta futura hasta en cuando se incurra en ella. Además, no se considera a los gastos que están asociados al contrato como lo son el seguro, los impuestos y el mantenimiento (p.3).

b) Derecho de Uso

Según Klynveld Peat Marwick Goerdeler (2016) expresa que un:

Arrendatario tiene derecho a dirigir el uso de un activo identificado si cumple los siguientes requisitos: Si el arrendatario tiene derecho a dirigir y con qué fin se va a utilizar el activo durante el período de uso; si las decisiones son relevantes y el propósito con el que se va usar el activo, teniendo en cuenta que el arrendatario tiene derecho a explotar dicho activo o a dirigir a otros para que exploten el activo durante un periodo determinado de uso, sin que el arrendador tenga derecho a cambiar esas instrucciones o el arrendatario ha diseñado el activo de modo que se predetermina cómo y con qué propósito va a usarse el activo durante el período de uso (p.10).

c) Medición posterior del pasivo por arrendamiento

Según Binder Dijker Otte (2016) manifiesta de que existen tres modelos de reconocimiento los cuales son los siguientes:

Tabla 1. *Activo por derecho de uso (tres opciones)*

ACTIVO POR DERECHO DE USO (TRES OPCIONES)		
MODELO DEL COSTO (NIC 16)	MODELO DE REVALUACIÓN (NIC 16)	DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN (NIC 40)
<p>Bajo la NIC 16 (propiedad, planta y equipo) se aplica el registro de la depreciación.</p> <p>Modelo el período de depreciación es de acuerdo a la vida útil del activo.</p> <p>El ajuste del valor en libros se realizará sobre la base de cualquier medición aun cuando se requiera de la revaluación del pasivo por arrendamiento.</p> <p>Aplicar la NIC 36 detrimento del valor de los activos para calcular el deterioro.</p>	<p>Aplicable tanto para la revaluación de una clase de activos así como también para los activos por derecho de uso.</p>	<p>Aplicable al modelo de valor razonable a sus propiedades de inversión y a los activos por derecho de uso, siempre y cuando estos cumplan con la definición de la NIC 40.</p>

Fuente: Binder Dijker Otte (2016)

2.2.3.5. Arrendador

Según el International Accounting Standards Board (2018), menciona que “la Norma Internacional de Información financiera N ° 16, define al arrendador como una entidad que proporciona el derecho a usar un activo subyacente por un período de tiempo a cambio de una contraprestación”.

Reconocimiento Inicial

Respecto al reconocimiento inicial, Deloitte (2016) hace mención a que inicialmente:

El arrendador será capaz de reconocer la cuenta por cobrar por dicho concepto, según lo afirma la IFRS 16, esto por un monto igual a la inversión hecha en el arrendamiento. Además de ello, los ingresos financieros serán considerados a una tasa constante en la inversión neta según la International Financial Reporting Standards (p.80).

2.2.3.6. Arrendamiento Operativo y Arrendamiento Financiero

a) Distinción entre arrendamiento financiero y operativo

Citando a la NIIF 16 Arrendamientos, un arrendamiento se clasificará como:

Financiero, en el caso cuando se trate de una transferencia de manera sustantiva de todos los riesgos como de las ventajas características de la propiedad del activo. El arrendamiento por otro lado, será operativo, cuando no se transfieren todos los riesgos como las ventajas de la anterior clasificación (Deloitte, 2016).

b) Arrendamiento Operativo

Reconocimiento Inicial

Según la NIIF 16 emitida por el IASB, menciona que un arrendador debe considerar los pagos por arrendamiento, en especial a los de tipo operativo como ingresos de forma lineal o de acuerdo a cualquier otra base o criterio de reconocimiento. Por otro lado, se dice que un arrendador debe considerar a modo de un gasto a los costos, conteniéndose aquí a la depreciación, incurridos para conseguir los beneficios del alquiler. Sin embargo, existen casos en los que el arrendador aplicará la NIC 36 con el fin de obtener si un activo subyacente sujeto a un arrendamiento operativo ha tenido cambios de valor, por lo cual dicho deterioro se contabilizará como pérdida de valor identificada. Por último, la mencionada norma referencia a que en el caso de que el arrendador sea a la misma vez el fabricante como el distribuidor de lo que se arrenda, este no podrá reconocer ningún resultado por la venta cuando se llegué a concretar el arrendamiento de tipo operativo, puesto que aquí la operación no se considera venta (Deloitte, 2016).

c) Modificación en el contrato

Deloitte (2016) explica que en caso existan modificaciones en el contrato de arrendamiento, se aplicará los siguientes criterios:

La contabilización del arrendamiento operativo en este caso su registro contable se daría desde la fecha de vigencia de la modificación, considerándose los pagos por arrendamiento anticipados o acumulados

(devengados) relacionados con el arrendamiento original como parte de los pagos del nuevo arrendamiento. (p. 87)

d) Presentación en los estados financieros

De acuerdo a la NIIF 16 define que un arrendador corresponderá mostrar los activos que se encuentran sujetos a arrendamientos de tipo operativos en su balance acorde con la naturaleza de dichos activos subyacentes (Deloitte, 2016).

Información a Revelar (Deloitte, 2016)

Citando a la NIIF 16 emitida por el IASB menciona que, para los arrendamientos clasificados como operativos, el ingreso se revela independiente del ingreso enlazado con pagos por arrendamientos variables independientes de un índice o una tasa en un formato de tabla; salvo, exista otra forma más apropiada.

Para partidas de propiedades, planta y equipo entrelazadas a un arrendamiento operativo, un arrendador usará los requisitos de datos a revelar de la NIC 16.

Un arrendador usará los requisitos de información a revelar de las NIC 36, NIC 38, NIC 40 y NIC 41 para activos sujetos a arrendamientos operativos.

Un arrendador va a revelar el análisis de sus vencimientos de los pagos por concepto de arrendamiento, demostrándolos sin hacer descuento a recibir de forma anual, durante a lo menos un exiguo de cada uno de los cinco primeros años y un total de los importes para los años faltantes.

2.2.3.7. Arrendamiento Financiero

a) Reconocimiento Inicial

Según el Ministerio de Economía y Finanzas [MEF] (2016); con respecto a la NIIF 16 emitida por el IASB, es el arrendador quien harpa uso de la tasa de interés implícita en el arrendamiento con el fin de poder calcular la inversión neta de ello. Mientras que, para el suceso de subarrendamiento, si dicha tasa no se puede determinar de manera fácil, un arrendador promedio podrá empelar la tasa de descuento que se utiliza en el arrendamiento principal ajustándose a los costos directos que se encuentran al inicio vinculados con este, cuya finalidad es la misma.

b) Reconocimiento Posterior

De acuerdo a la NIIF 16 emitida por el IASB se afirma que, un arrendador podrá reconocer los ingresos financieros durante todo el tiempo del arrendamiento, en la base la base de una pauta que de una tasa de rendimiento invariable acerca de la inversión financiera neta donde el arrendador ha ejecutado en el arrendamiento. (MEF, 2016)

c) Modificación del contrato

Citando a la NIIF 16 emitida por el IASB se define que el arrendador es quien contabilizará la modificación de un arrendamiento financiero como un arrendamiento separado si: (MEF, 2016)

Dicha transformación aumenta el efecto del arrendamiento, al incorporar el derecho de uso de uno o más activos subyacentes, y su contraprestación por ello aumenta por un importe que esté conforme con el precio de manera libre del aumento en el efecto y por diferentes ajustes adecuados a ese precio libre para reflejar los requisitos del contrato concreto.

Para realizar un cambio del arrendamiento de tipo financiero para que sea contabilizado de manera separada, se deberá de realizar de la siguiente manera:

- i) En tal caso, el arrendamiento sea de tipo operativo, si dicha modificación hubiera estado vigente en la fecha en que inicia el acuerdo, el arrendador deberá contabilizar dicha modificación como uno nuevo desde la fecha de plazo de la misma, y calculará el monto en libros del activo subyacente como la inversión neta en el alquiler de inmediato antes de la fecha de validez del cambio del arrendamiento.
- ii) Si se diera otra situación, el arrendador empleará aquellos requerimientos de la NIIF 9.

d) Información a Revelar

Según el IFRS 16 Arrendamientos, publicado por el MEF (2016), menciona los siguientes lineamientos para la revelación:

- i. Resultados de las ventas.

- ii. Ingresos financieros en la inversión neta del alquiler y el ingreso constante a cancelar por arrendamiento variables que no están incluidos en la lectura de la inversión neta en el arrendamiento.

Un arrendador deberá proporcionar una explicación a manera cuantitativa como cualitativa de las variaciones más significativas en el monto en libros de la inversión neta en los arrendamientos financieros.

Es así que el arrendador, tenderá a revelar el análisis de los pagos que se vencen por concepto de arrendamiento a cobrar, demostrando dichos pagos sin deducir a tomar cada año durante un mínimo de cada uno de los cinco primeros periodos y un total de los valores para los años posteriores. Además, debe conciliar los desembolsos por dicho concepto no descontados con la inversión neta en el arrendamiento.

e) Retro Arrendamiento Financiero

Según la NIIF 16 en el párrafo 98 de la norma explica que, si una entidad sea esta el arrendatario o el vendedor, el cual transfiera un activo a un arrendador o comprador, y que el primero toma en arrendamiento ese activo de la segunda, ambos serán quienes contabilicen el contrato de transacción y el alquiler aplicando los párrafos 99 a 103 (evaluación de venta acerca de la transferencia del activo). (MEF, 2016)

2.2.3.8. Evaluación acerca de la transferencia del activo

a) Transferencia de activo como venta

Citando a la NIIF 16 en el párrafo 100 de la norma menciona que si la transferencia de un activo por el arrendatario-vendedor cumplen los requisitos de la NIIF 15 para ser contada como una venta del activo: (MEF, 2016)

1. El que es considerado como arrendatario o vendedor, calculará el activo por derecho de uso que se manifiesta de la venta con el arrendamiento siguiente en la medida del monto en libros previo del activo que entrelaza con los derechos de uso mantenidos por el arrendatario-vendedor. Luego, el arrendatario-vendedor podrá reconocer únicamente el monto de cualquiera las ganancias o pérdidas entrelazadas con los derechos transferidos al arrendador-comprador.

2. El arrendador-comprador podrá contabilizar la compra del activo empleando las leyes que correspondan y el arrendamiento fijando los requerimientos de contabilización del arrendador de esta ley.
3. Si es que el valor justo de la contraprestación por la venta del activo no es igual al valor del activo o si los pagos realizados en concepto de arrendamientos, no son tasas del mercado, se podrá realizar ajustes necesarios para calcular los recursos que proceden de la venta a valor razonable.
4. Cualquiera que fueran los términos en un plano inferior del mercado serán contabilizados como un avance de pagos por arriendo y aquellos términos por arriba del mercado se contarán como financiación adicional dado por el arrendador-comprador al arrendatario-vendedor.

b) Transferencia de activo que no es venta

Si la transferencia de un activo por quien es arrendatario no llega a satisfacer los requisitos de la NIIF 15 para ser considerada como una venta del activo: (MEF, 2016)

1. El arrendatario-vendedor tendrá que continuar identificando el activo transferido y considerará un pasivo financiero idéntico a los recursos de la transferencia. El pasivo financiero se contará aplicando la NIIF 9.
2. El arrendador-comprador, en cambio, no reconocerá el activo transferido y verá un activo financiero igual a los recursos del traspaso. El activo financiero se contará aplicando la NIIF 9.

2.2.3.9. Implicación del arrendatario con el activo subyacente antes de la fecha de comienzo

a) Costos del arrendamiento relacionados con la construcción o diseño del activo subyacente

De acuerdo a la NIIF 16 Arrendamientos, si un arrendatario llega a incurrir en costos que se encuentren vinculados con construir o diseñar un activo subyacente, podrá contabilizar dichos costos empleando otras normas, como puede ser la NIC 16. Es así que dichos costos anteriores no incluirán los pagos que se realicen por el con el derecho a emplear el activo subyacente. Los pagos

por el derecho a utilizar un activo subyacente son pagos por un arrendamiento, diferentes del calendario de esos pagos. (Deloitte, 2016).

b) Derecho legal al activo subyacente

Citando a la NIIF 16 menciona que un arrendatario puede adquirir el derecho reglamentario a un activo subyacente previamente a que se traslade el derecho legal al arrendador y el activo se ceda al arrendatario. La obtención del derecho legal no establece por sí mismo cómo registrar la transacción. (Deloitte, 2016)

2.2.3.10. Norma Internacional de Contabilidad 17

a) Contabilización de los arrendamientos en los estados financieros de los arrendatarios

Reconocimiento inicial

En relación con la NIC 17 se explica que, al comenzar el plazo del arrendamiento financiero, este será reconocido en la situación financiera del arrendatario, registrándose un pasivo y un activo por la misma cantidad, igualándose al importe razonable del bien arrendado o bien al valor actual de los pagos mínimos por el arrendamiento, en caso sea menor, determinado ello al inicio del contrato. Al realizarse el cálculo del valor actual de los pagos mínimos por conceptos de arrendamientos, se considera como un factor que sirve para descontar el tipo de interés que se encuentra implícito en dicho contrato, por otro lado, se hará uso del nivel de interés aumental de los préstamos del arrendatario. Cualquier coste directo inicial del arrendatario se incluirá al importe reconocido como activo. (Nostrum, 2015)

Valoración posterior

Citando a la NIC 17 nos da a conocer que los pagos minúsculos por el alquiler se fraccionarán en dos partes que personifiquen las cargas financieras y la disminución de la deuda viva. La carga financiera final se repartirá entre los periodos que estén en el plazo del arrendamiento, de forma que se logre un tipo de interés no variable en cada ejercicio, sobre el saldo de la deuda pendiente de

liquidar. Los pagos contingentes serán cargados como gastos en los ejercicios en los que se hayan ejecutado. (Nostrum, 2015)

El arrendamiento financiero dará lugar tanto a un pago por amortización en los activos amortizables, como a un costo en cada ejercicio. La política de amortización para activos amortizables arrendados será consecuente con la seguida para los demás d activos amortizables que se tengan y la amortización contada, se obtendrá sobre las bases establecidas en la NIC 16, Inmovilizado material y en la NIC 38, Activos intangibles. Si no se tiene evidencia razonable de que el arrendatario adquirirá la propiedad al finalizar el plazo del alquiler, el activo se amortizará totalmente a lo largo de su vida útil o en el plazo del alquiler, dependiendo cual sea el menor. (Nostrum, 2015)

Arrendamientos operativos

Citando a la NIC 17 detalla que las cuotas que se derivan del contrato de este tipo, serán reconocidas como un gasto de forma lineal, durante el plazo que dure dicho contrato, caso contrario resulte más representativa otra base sistemática de reparto por reflejar más adecuadamente el patrón temporal de los beneficios del arrendamiento para el usuario. (Nostrum, 2015)

Asimismo, de acuerdo a los requisitos que se manifiestan en la NIIF 7, se denotan a la información que se va a revelar, lo cual se determina en sus estados financieros, siendo esta la siguiente: (Deloitte, 2016)

- i. El total de pagos futuros mínimos del arrendamiento, que se derivan de los contratos de arrendamiento que no fueron cancelados, se deben satisfacer en el siguiente periodo:
 - Hasta un año
 - Entre 1 a 5 años
 - Por lo menos seis años.

El costo final de los pagos futuros mínimos por subarriendo que se espera adquirir, en la fecha del balance, por los subarriendos operativos no pagadas.

Cuotas de alquiler y subalquiler operativos identificadas como gastos del ejercicio, revelando por separado los importes de los pagos mínimos por alquiler, las cuotas contingentes y las cuotas de subalquiler.

2.2.4. Estados Financieros

2.2.4.1. Objetivo y situación

Flores (2014) define que de acuerdo al artículo n ° 3 del reglamento de información financiera de la CONASEV manifiesta que el objetivo de la elaboración de los estados financieros de una entidad es presentar razonablemente la información sobre la situación financiera, los resultados de las operaciones y los flujos de efectivo de una entidad, con la finalidad de apoyar a la gerencia en la planeación, organización, dirección y control de los negocios permitiendo para ello tomar buenas decisiones respecto de la inversión y financiamiento, así como también está sirva como una herramienta para evaluar la gestión de la gerencia y capacidad de la empresa para generar efectivo y equivalente de efectivo (p.23).

2.2.4.2. Situación financiera

El estado de situación financiera también denominado balance general, balance de situación o estado de situación patrimonial. Es considerado así porque refleja la situación tanto económica como financiera de la empresa en momento determinado (Bravo, 2017).

a) Alcance

Según Polar; Salavarría & Miranda (2015) mencionan que “la NIC 1 será de aplicación para todo tipo de estados financieros con propósitos de información general que sean elaborados y presentados conforme a las normas internacionales de información financiera” (p.20).

b) Finalidad

Zeballos (2014) de acuerdo al párrafo de la NIC 1 indica que los estados financieros vienen hacer una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de una empresa, teniendo como fin presentar información

que sea útil a una amplia gama de usuarios a la hora de tomar decisiones económicas (p.14).

2.2.4.3. Componentes de los estados financieros

a. Estado de situación financiera

Mantilla (2015) determina aquellos estados financieros son:

Se ve de manera razonable la posición financiera, además del rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la empresa en cuestión. Ello significa que, se representa de manera fiel las consecuencias de las transacciones, eventos (riesgos) y condiciones (contratos) de acuerdo con las definiciones y los criterios de reconocimiento y medición de los IFRS (NIIF) (p. 108)

Cumplen con todos los requerimientos de los IFRS (NIIF). Esto es, son preparados y presentados de acuerdo con los IFRS (NIIF) que sean aplicables a la entidad que reporta a la fecha de presentación del reporte.

En las notas, hacen una declaración, explícita y carente de reservas, acerca del cumplimiento con los IFRS (NIIF) que sean aplicables.

b. Estado de resultados

Es considerado como una medida del rendimiento de la actividad de una empresa en cuestión; ello se relaciona de manera directa con la presentación de los ingresos, gastos y los costos del período. (Maya, 2018)

2.2.4.4. Elementos del estado de situación financiera

a) Activos

Para Zapata (2014) nos da a conocer que un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de hechos pasados y del que se espera obtener en el futuro beneficios de la entidad. Es por ello que esto se examina en el estado de situación financiera cuando es posible que se adquieran ganancias en un tiempo y que el costo o valor del mismo se calcular de forma confiable (p.25).

García (2012) define que una entidad reconoce un activo en el estado de situación financiera cuando sea posible que dé el mismo se adquieran ganancias

económicas en un tiempo para la entidad, asimismo, el activo tenga un valor que pueda ser calculado con fiabilidad (p.15).

b) Pasivos

Según Zapata (2014) explica que un pasivo es una obligación que representa de la empresa, surgida de acontecimientos pasados, del cual se espera surja un desembolso de recursos económicos para la empresa (p.49).

Para Rodríguez (2016, p. 25) una entidad catalogara un pasivo como corriente cuando:

- Espera liquidar el pasivo en su ciclo natural de acción.
- Contiene el pasivo únicamente con finalidad de convenio.
- El pasivo debe liquidarse dentro del año siguiente del plazo en el cual se da a conocer.
- No tiene un derecho incondicional para aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, el año siguiente a la fecha del período sobre el cual se da a conocer.

c) Patrimonio

García (2012) afirma que, es el residuo que queda de los activos que son conocidos menos los pasivos reconocidos, esto se refleja en el balance general (p.22). Este suele sumarse con los pasivos, para que estén acordes con los activos que poseen en la empresa.

d) Ingresos

Garrido y Iñiguez (2015) citando el marco conceptual del plan contable generalmente aceptado define tanto a los ingresos como a los incrementos en el patrimonio de la empresa durante el ejercicio como las entradas o aumentos en el valor de los activos o la disminución de los pasivos, siempre que no tengan su origen en aportaciones de los socios o propietarios (p.121).

e) Gastos

Palomares y Peset (2015) determina que son aquellos denominados como las reducciones hechas al patrimonio neto que suponen una disminución en los activos como el incremento de las deudas. Excluyéndose de dicho concepto, a

aquellas reducciones que derivan de la división de los dividendos o de la devolución de las aportaciones de los socios (p.41).

2.2.4.5. Preparación de los estados financieros

En la preparación de los estados financieros, se hace mención a cada uno de ellos:

- Estado de situación financiera: Los rubros explicados en el formato del Estado de Situación Financiera de los AI (Agentes de Intermediación) incumben a los mínimos solicitados para su presentación. Los elementos que componen el Estado de Situación Financiera son: activos, pasivos y patrimonio neto, concibiendo como tales a las nociones definidos en el Marco Conceptual de las NIC, así como a lo dispuesto en la Norma Internacional de Contabilidad No.1.
- Estado de resultados: Los rubros descritos en el formato del Estado del Resultado Integral de los AI corresponden a los mínimos requeridos para su presentación. Los AI deberán desglosar mediante notas, el contenido de los conceptos de acuerdo con las disposiciones del Manual.

Una entidad no puede corregir políticas contables inapropiadas a través del develamiento de las políticas contables empleadas, ni por medio del manejo de notas u otra herramienta explicativa. (MEF, 2019)

2.2.4.6. Reconocimiento de los estados financieros

a) La probabilidad de obtener beneficios económicos futuros

Para International Accounting Standards Board (2015) determina que el este se emplea en los criterios de inspección con referencia al nivel de inseguridad con que las ganancias económicas futuras entrelazadas al mismo alcanzarán a la entidad o se alejarán de la misma. La concepción tiene en cuenta la fluctuación que define el ambiente en que se encuentra la entidad (p. 51).

b) Confiabilidad de la medición

Valdivia, Vargas, Paredes, & Sánchez (2014) argumentan que la confiabilidad de la medición posee un costo o valor podría ser cuantificado (valuado) fidedigno de acuerdo al atributo de confiabilidad de los estados

financieros analizados anteriormente. En muchos casos el costo o el valor deberá ser estimado, cuyo uso de la estimación razonable es un fragmento principal para la organización de los estados financieros y que por lo tanto no deteriora la confiabilidad de los mismos (p.29).

c) Reconocimiento del activo

Según García y Ortiz (2015) da a conocer que un activo se reconoce cuando sea probable que se obtengan del mismo beneficio económico futuro para la entidad, teniendo en cuenta de que el activo debe poseer un costo o valor que puede ser calculado con fiabilidad (p.16).

d) Reconocimiento del pasivo

Aguilar (2015, p. 18) define que una entidad debe reconocer un pasivo, en el estado de situación financiera, siempre y cuando cumpla los siguientes requisitos:

- Es probable que, del pago de esa obligación presente, se derive la salida de recursos que lleven incorporados beneficios económicos.
- La cuantía del desembolso a realizar pueda ser evaluada con fiabilidad.

e) Reconocimientos de ingresos

Aguilar (2015) define que una entidad debe reconocer un ingreso en el estado de resultado integral, cuando ha surtido un incremento en los beneficios económicos a un futuro cercano, vinculado con un aumento en los activos, además de una disminución en los pasivos asimismo, en el importe del ingreso se puede medir con fiabilidad (p.36).

f) Reconocimiento de gastos

International Accounting Standards Board (2015) argumenta que se reconoce un gasto en el estado de resultados cuando ha surgido un decremento de los beneficios económicos futuros, relacionado con un decremento en los activos o un incremento en los pasivos y además el gasto puede medirse con fiabilidad. Es por ello que el gasto se reconoce sobre la base de una asociación directa entre los costos incurridos y la obtención de las partidas específicas de ingresos (p.85).

2.2.4.7. Medición de los elementos de los estados financieros

a) Costo histórico

En cuanto a los activos, el costo histórico es el monto en efectivo o igual al efectivo pagado, o el valor razonable de la contraprestación entregada conseguir el activo en el instante de su obtención. En cuanto a los pasivos, el costo histórico es el monto de lo obtenido en efectivo o igual al efectivo o el valor razonable de los activos no monetarios obtenidos a cambio del compromiso en el momento en que se incurre en ella, o en algunas circunstancias, los importes de efectivo o iguales al efectivo que se quiera pagar con el fin de finalizar el pasivo en el curso normal de los negocios. El costo histórico amortizado es el costo histórico de un activo o pasivo identificado antes como gasto o ingreso. (Bravo, 2017)

b) Costo corriente

Para Chapí, P y Ojeda, C (2016) menciona que el activo se lleva contablemente por el importe de efectivo y otras partidas iguales al efectivo, con lo cual pueda ser cancelado si se obtiene hoy en día igual activo u otro semejante; el pasivo por el importe sin descontar de efectivo u otras partidas iguales al efectivo, a lo cual se necesiten para liquidar el pasivo en el presente momento (p.21).

c) Valor realizable

Chapí & Ojeda (2016); señalan con respecto al valor realizable que “los activos se llevan contablemente por el importe de efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo que podrían ser obtenidos, en el momento presente, por la venta no forzada de los mismos. Los pasivos se llevan por sus valores de liquidación, esto es, los importes sin descontar de efectivo u otros equivalentes al efectivo, que se espera puedan cancelar las deudas, en el curso normal de la operación” (p.39).

d) Valor razonable

Sosa (2016, p.4) citando a la NIIF 13 manifiesta que es el precio que se recibiría por vender un activo o que habría de pagarse por transferir un pasivo, en

una transacción ordenada entre participantes de mercado en la fecha de la medición.

Montaño; Jiménez y Ruiz (2012, p.33) explica que el valor razonable será un valor de mercado fiable, preferentemente el precio de cotización de bienes o servicios homogéneos, los cuales son transparentes y los precios son conocidos, formándose operaciones frecuentes y regulares.

e) Presentación razonable y cumplimiento de la NIIF

Una entidad debe asegurarse que su información financiera se presenta razonablemente; la razonabilidad de la información se logra aplicando las NIIF en su conjunto a una entidad; por lo anterior es necesario que una entidad realice en sus notas una declaración, explícita y sin reservas, de dicho cumplimiento. (Varon, 2018)

2.2.4.8. Causas e incertidumbres en las estimaciones

International Accounting Standards Board (2015) argumenta que corporación dará a conocer la información sobre las premisas efectuadas sobre el futuro y otros orígenes de incertidumbres en la evaluación al culminar el periodo el cual se informa, que adquieran un riesgo importante de ocasionar modificaciones importantes en el valor en libros de los activos o pasivos dentro de la fase contable siguiente. Ahora, tratándose de los activos y pasivos, las notas incluirán detalles de su naturaleza y su importe en libros al final de la fase sobre el que se informa (p. A847).

2.2.5. Efectos tributarios y financieros

2.2.5.1. Definición de Efecto

Como primer punto, se puede citar a la Real Academia Española (2018), la cual define al término efecto como la cosa producida por una causa.

Por otro lado, en similares términos, se hace mención a la palabra efecto como aquel resultado que se obtiene a consecuencia de una causa (Definición ABC, 2016).

Una vez definido el término efecto, se entra a ahondar en lo tributario y financiero, contextualizándose el efecto fiscal como el impacto que tiene el impuesto sobre sociedades en la rentabilidad de las empresas (La gran enciclopedia de economía, 2015)

Como se observa en el párrafo precedente, se define al efecto como un impacto. En ese orden de ideas, es necesario profundizar con el último término, concretizándose al respecto como el efecto que tienen los procesos de producción y consumo de una economía determinada tiene el gravamen de un determinado impuesto. También, como el cálculo de las consecuencias que se deriven sobre el resultado de una operación, de considerar la aplicación del impuesto correspondiente empresas (La gran enciclopedia de economía, 2015)

En lo que respecta al ámbito financiero, es importante definir el referido término, tal como sigue: El manejo de las finanzas, entendiéndose por tales, los bienes o caudales, a veces severamente ceñido a los bienes que integran el patrimonio (De conceptos, 2018).

Se puede expresar en términos generales que el efecto financiero es la consecuencia que se generan por las causas introducidas por el impacto de la incorporación de alguna norma contable en aplicación de la situación financiera de las entidades y en lo que respecta al aspecto tributario, el efecto tiene que ver con la imposición de un referido impuesto específico dentro de la entidad y qué contingencias generaría su aplicación en comparación con las entidades del sector, como el impuesto a la renta por ejemplo en relación a la Revaluación de Propiedades, Planta y Equipo.

En efecto, todo esto conllevará a cambios paradigmáticos y, en muchas ocasiones dramáticos en la situación financiera y tributaria de las entidades, por lo que se debe tomar en consideración estos aspectos que son muy importantes tanto en la toma de decisiones y en el pago justo y equitativo de los tributos.

2.2.5.2. Diferencia entre efecto financiero y tributario de la adopción de la NIIF 16

Según Montoya (2016), el efecto financiero de la adopción de la NIIF 16, se refiere al impacto que causa en los indicadores financieros, tales como EBIT y EBITDA, al reclasificar el gasto por arrendamiento a gasto financiero, y el cash flow

al ser considerado como el pago de actividades operativas a financieras. Mientras que, el impacto tributario se verá reflejado en la contabilización de los ingresos para las empresas que son arrendadoras, los cuales serán menores cuando se refiere a un arrendamiento financiero, puesto que, se contabilizará un abono a capital y el pago de los intereses correspondientes. Dicha proporción de intereses sería el único ingreso, lo que significa una menor tributación en el impuesto de renta. Asimismo, los intereses de este financiamiento, dejan de ser considerados como un hecho generador de impuesto. Para el arrendatario, este financiamiento deja de ser considerado como un gasto deducible, por lo que aumentaría su base imponible gravable.

2.2.5.3. Relación del efecto financiero y tributario de la adopción de la NIIF 16

a) Impacto tributario y financiero de la adopción de la NIIF 16

El principal impacto que tendrá la norma contable es para el tema de los arrendatarios, ya que sólo existirá un sólo modelo, reconociéndose un activo por derecho de uso en el estado de situación financiera o balance general, desapareciendo el modelo anterior mencionado en la NIC 17 (arrendamientos operativos y financieros). Cabe mencionar que en la contabilización de los arrendadores no habría ningún efecto al respecto, quedando la misma clasificación de la anterior normativa contable relacionada al respecto (NIC 17).

2.2.5.4. Impacto financiero

2.2.5.4.1. Comparativo del estado de situación financiera y del estado de resultados aplicando NIIF 16 y NIC 17

La desigualdad reside en que la NIIF 16, fuerza a las empresas a introducir la mayoría de los arrendamientos (que antes se trataban como operativos) en el estudio, por lo que tendrán que ver nuevos activos y nuevos pasivos. De igual forma se reconoce gastos por depreciación del activo y el gasto por intereses de la responsabilidad financiera reconocida (Enríquez, 2019).

Cruz, J. & Sayán, L. (2017) señalan que en diferentes Ponencias, se han comentado diversos aspectos relacionados a la presente norma bajo estudio, muchos expresando un desacuerdo, al notar la contabilización de un mismo activo en dos entidades diferentes Asimismo, en términos interpretativos de los mismos autores

añaden que la norma indica lo siguiente: Si un arrendamiento es clasificado por el arrendador como arrendamiento operativo, este será reconocido como activo y no se le otorgará al arrendatario una opción de compra, demostrando así acertadamente el activo en su contabilidad. Por otro lado, en la contabilidad del arrendatario se reconocerá un derecho de uso del arrendamiento operativo, lo cual no significa el reconocimiento de un activo, mucho menos de un intangible, sino el derecho de la utilización de un activo arrendado a través del tiempo. Dicho de otro modo, los citados autores concluyeron que el tratamiento de la contabilización en el estado de situación financiera va de acorde con lo que en general reflejan los arrendamientos, el cual ha sido desarrollado tanto por el emisor de las NIIF (IASB) y el emisor de las US GAAP (FASB) (p. 10).

Como segundo punto importante que afectará esta nueva normativa es el ratio de endeudamiento, generando mayor importe en los pasivos de la entidad, incrementándose la razón de deuda, esto llevando a la influencia en la toma de decisiones por parte de la gerencia, debiendo evaluar adecuadamente la información financiera. Continuando con los efectos financieros, se tiene que la cobertura de intereses aumentará, esto principalmente con el reconocimiento de los activos con derecho de uso que introduce la nueva NIIF 16 por el efecto de los arrendamientos operativos que eran reconocidos como gastos en base a la anterior norma NIC 17, generándose intereses financieros (gastos) por el uso de estos de acuerdo al contrato en que se incurrirá (Cruz, J. & Sayán, L, 2017, p. 10-11).

Entonces se enuncian a los ratios financieras, que buscan medir el impacto financiero de la empresa:

i) Ratios Financieros

Pinelo, A. (2018) expresa que una ratio no es otra cosa que la comparación de los resultados de dos cuentas en los estados financieros indicando la información relativa de una cuenta con otra, dependiendo del tipo de ratio que se quiera medir o interpretarse en unidades monetarias o porcentuales (p.53).

Según la revista actualidad empresarial (2015) explica que los ratios, razones o indicadores financieros como se les suele conocer, son aquellos que proporcionan la comparación y medida contable y financiera en vinculo de datos financieros directos de una organización durante un período determinado (p.336). Los índices

de liquidez tradicionales no son capaces de indicar la situación financiera real cuando los elementos de activos actuales de la empresa son inusualmente grandes o pequeños en una fecha en particular. Sin embargo, los índices de flujo de efectivo se pueden utilizar para superar este problema. El numerador utilizado en el cálculo normalmente representa el efectivo neto de las actividades operativas ajustadas para las partidas no monetarias y los cambios en el capital de trabajo, mientras que el denominador representa los pasivos corrientes reales derivados del balance general. Por lo tanto, ayuda a evitar la distorsión debido a la ocurrencia inusual de activos corrientes.

Ratios de Liquidez

Según la Revista Caballero Bustamante (2010) define que los ratios son razones que miden la capacidad de la empresa para cumplir con sus obligaciones financieras de corto plazo; es decir, evalúan la habilidad de esta para hacer frente a sus pasivos corrientes (p.6).

Para Pinelo (2018) menciona que este ratio muestra el comportamiento que tiene la entidad para ejecutar sus deberes de corto plazo, tomando como referencia las cuentas relacionados en el estado de situación financiero, particularmente el activo corriente y los pasivos corrientes (p.53).

Razón Corriente o de liquidez

Revela la capacidad de pago de la entidad para el mismo periodo de tiempo, la cual se determina dividiendo el activo corriente entre los pasivos corrientes. Por lo general si el resultado es mayor a uno quiere decir que la entidad tiene capacidad de pago para cumplir con sus obligaciones a corto plazo, caso contrario si fuese menor a uno está refleja que no tenga activos suficientes para cumplir con sus compromisos.

$$\text{Liquidez corriente} = \frac{\text{Activo corriente}}{\text{Pasivo corriente}}$$

Herrera; Betancourt; Vivanco; Vega y Herrera (como se citó en Gitman & Chad, 2012), explica que “La liquidez corriente, mide la capacidad de la empresa para cumplir con sus obligaciones de corto plazo” (p.65).

Prueba ácida

Pinelo (2018) da a conocer que este ratio se relaciona con las cuentas del activo, sin incluir las existencias y el pasivo corriente, por lo tanto se dice que al no incluir las existencias se estaría dejando de lado una de las cuentas menos líquidas del activo corriente. El resultado obtenido se expresa en número de veces que puede ser expresada de diversas alternativas (p.53).

$$\text{Prueba ácida} = \frac{\text{Activo corriente} - \text{Existencias}}{\text{Pasivo corriente}}$$

De acuerdo al Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia (2012) explica que este indicador revela la capacidad de la empresa para hacer frente a sus obligaciones corrientes, sin tener en cuenta las existencias, es decir, básicamente los saldos de efectivo, las cuentas por cobrar, sus inventarios temporales y algún otro activo de fácil de liquidación (p.108).

Capital de trabajo

Para la revista Caballero Bustamante (2011) define que el capital de trabajo o “Fondo de Maniobra” es un ratio que sirve para calcular el efectivo del cual dispone la entidad en un corto plazo después de haber sustraído el pago de sus obligaciones o deudas. El resultado de este indicador se obtiene restando el monto de los activos corrientes menos los pasivos corrientes (p.2)

$$\text{Capital de trabajo} = \text{Activo corriente} - \text{Pasivo Corriente}$$

De acuerdo al Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia (2012) menciona que este ratio “muestra el valor que le quedaría a la empresa, después de haber pagado sus pasivos de corto plazo, permitiendo a la gerencia tomar decisiones de inversión temporal” (p.108).

Ratios de Solvencia

De acuerdo a la revista Caballero (2014) explica que a este indicador se le conoce como ratio de endeudamiento, ya que este es el que cuantifica la capacidad que tiene la entidad para generar fondos y cubrir sus deudas, las cuales se componen de: Intereses financieros, pago del principal y costos de créditos ya sea a mediano o corto plazo.

Ratios de rentabilidad

Los ratios de rentabilidad corresponden a un conjunto de indicadores financieros y económicos que buscan determinar si la empresa es o no rentable. Asimismo, los ratios de rentabilidad son indicadores financieros que comparan distintas partidas del balance o de la cuenta de resultados de una empresa. Buscan responder a la pregunta de si la empresa es capaz de generar suficientes recursos para pagar sus costes y remunerar a sus propietarios. (Roldán, 2018)

Los ratios de rentabilidad son aquellos que verifican si el negocio es o no rentable. Permiten entonces saber si el negocio se encuentra manejado de manera eficiente, lo que anteriormente, se menciona es que, se utilicen los recursos para que se pueda compensar lo que inicialmente se conoció como inversión y los costos aplicados (Roldán, 2018).

ii) Tipos de rentabilidad

Rentabilidad económica (ROI)

De acuerdo a la revista actualidad empresarial (2015) nos da a conocer que la rentabilidad es una dimensión del rendimiento de los activos de una empresa independientemente de su financiación en un período definido de tiempo. Además, se puede decir que este es un indicador básico para juzgar la eficiencia empresarial, midiendo la tasa en la que se remunera la totalidad de los recursos utilizados en la actividad económica o productiva de la entidad.

Rentabilidad financiera (ROE)

Return of Equality (ROE), es un término en inglés que se traduce como la rentabilidad financiera. Una forma de definir la rentabilidad financiera es separando ambos elementos y describiéndolos para tener una idea de su significado. La rentabilidad se conoce como los beneficios y la financiera se refiere a los negocios

y al ámbito económico, es decir la rentabilidad financiera son los beneficios que se obtienen de invertir en lo que se conoce como recursos financieros. (Riquelme, 2018)

Rendimiento sobre la inversión (ROA)

De acuerdo a la revista Actualidad Empresarial (2015) detalla que este ratio estudia la rentabilidad de la estructura económica de una entidad. Por ello entrelaza el resultado neto de explotación con las inversiones totales realizadas en el activo, dicho de otro modo este indicador mide la eficacia o rendimiento con que se han utilizados los activos totales de la empresa sin tener en cuenta las consecuencias del financiamiento.

Ratio de endeudamiento

El ratio de endeudamiento manifiesta que, la proporción de financiación ajena que posee la empresa frente a su patrimonio. Las ganancias retenidas son la primera opción de los gerentes cuando las empresas necesitan financiamiento. Esta teoría considera la deuda como la segunda opción en financiamiento y el financiamiento de capital externo como una opción de último recurso. (Holded, 2018)

El índice financiero EBITDA se verá afectado incrementándose, aunque pareciera lo contrario, fundamentalmente debido a los mayores gastos tanto por depreciación e intereses, aunque se sostiene por algunos que disminuirán los gastos, todo lo contrario, esto se verá incrementado por todo lo referido (Bonmatí, 2012).

EBITDA

El EBITDA, cuyas siglas en Ingles significan “Earnings before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization” y traducido es: “Beneficios antes de intereses, impuestos, depreciación y amortización” es un indicador financiero que muestra el resultado del ejercicio de las empresas antes de intereses, impuestos, depreciaciones y amortizaciones.

No tiene en cuenta los pagos de impuestos o la necesidad de invertir en capital de trabajo (todo crecimiento requiere inversión). Debido a que la estimación de la depreciación, amortización y otras partidas no monetarias es vulnerable al error de juicio, se nos puede presentar un número de beneficio distorsionado; al centrarnos

en las ganancias antes de que se deduzcan estos elementos, podemos obtener una estimación más real de los defensores del EBITDA de reclamos de flujo de efectivo. Al hacer comparaciones entre empresas y descubrir una amplia variedad de métodos de depreciación que se emplean (lo que lleva a una comparabilidad deficiente), este argumento tiene cierta validez: eliminar toda depreciación, amortización, etc. puede permitirnos comparar los rendimientos relativos más claramente (Flores , 2015).

Cálculo del EBITDA

Para el cálculo del EBITDA, es necesario seguir la siguiente formula: (Flores , 2015)

1. Calcular el resultado neto del ejercicio.
2. Sumar los gastos de intereses
3. Sumar los gastos de impuesto.
4. Sumar los gastos de depreciación y amortizaciones.

Es preciso indicar que, el EBITDA es un indicador financiero que puede resultar muy útil para conocer la rentabilidad de un negocio, pero es importante destacar que no se debe analizar de forma solitaria, ya que puede dar lugar a errores de interpretación.

2.2.5.4.2. Costo y del gasto del servicio

La no similitud aparece cuando el reconocimiento de los gastos que a hora no es lineal, sino decreciente, y como el gasto por depreciación y los gastos por intereses no están en el EBITDA este será mayor según el nuevo criterio de la NIIF 16 (Enríquez, 2019).

2.2.5.4.3. Cambios en el volumen de activos, volumen de pasivos, costo de servicio y gastos financieros

La nueva norma incrementará los activos y pasivos y modificará la presentación del estado de resultados y estado de flujos de efectivo. Gasto de alquiler será reemplazado por depreciación y gasto de interés en el estado de resultados (similar a los actuales arrendamientos financieros). Esto resulta en un incremento del gasto

al inicio del periodo de arrendamiento, que para algunos pudiera implicar una reducción de su utilidad neta en comparación con el modelo actual (PWC, 2018, p.12).

2.2.5.5. Impacto tributario

En el aspecto tributario, KPMG (2017), señala que, con la entrada en vigencia de la NIIF 16, la modificación de como se trata contablemente, permite identificar que, con lo que se venía dando al momento para el tema de arrendamientos financieros, ahora serán reconocidos como un derecho de uso y un pasivo. Es decir, se advierte un tratamiento disímil entre lo dispuesto por la norma tributaria al indicar que se reconozca fiscalmente un activo fijo en cabeza del arrendatario (p. 82).

Es importante referir que, para el caso específico de los arrendamientos financieros, existe una norma con rango de ley (D. Leg. 299 y modificatorias), el cual expresa su normalización en relación sólo para los arrendamientos financieros, quedando fuera del alcance los arrendamientos operativos, por no cumplir éstos últimos las características a que hace mención la citada norma legal. Lo expresado además se encuentra amparado en el Art. 41° de la ley del impuesto a la renta, que establece expresamente que las depreciaciones se deberán calcular sobre el costo de adquisición, producción o construcción, o el valor de ingreso al patrimonio de los bienes. De esta forma, el Art. 20° de la ley del impuesto a la renta define el costo de compra como la contraprestación pagada por el bien obtenido y los costos incurridos por el motivo de su adquisición (Belaunde, 2018).

Si el contribuyente paga los ingresos fiscales al estado, mientras que el pago es un gasto para el contribuyente. Los ingresos y los gastos son fenómenos que deben analizarse en su reciprocidad funcional, como expresiones de vastas interacciones sociales, las relaciones y correlaciones que ocurren entre individuos y eventos fiscales y de manera integral como proceso social. El problema fundamental de la ciencia financiera, los impuestos de justificación, la distribución equitativa de la carga fiscal, domina toda la ciencia financiera, que, desde su inicio, se ha ocupado principalmente de este objeto, la doctrina del impuesto de inventario y los impuestos de justificación. Este problema difícilmente justifica que se puedan superar los impuestos y, sin embargo, aparecen en la literatura trabajos de ilustres

financieros de palancas fiscales y reacciones de los receptores ante tales interacciones. El análisis descriptivo de las implicaciones de estos eventos, la contemplación de este resultado interrelacionado y cognitivo de estos procesos revela la verdad de que todos los fenómenos sociales, incluido el impuesto, estarán sujetos a la interacción social (Belaúnde, 2018).

2.2.5.6. Ley del ITAN N° 28424

2.2.5.6.1 ¿Qué es el ITAN?

La superintendencia nacional tributaria [SUNAT] (2014); explica que el impuesto temporal a los activos netos o también denominados ITAN, es considerado como el impuesto al patrimonio, que grava a los activos netos conforme a la capacidad contributiva existente. Se utiliza como crédito contra los pagos a cuenta y de regularización del impuesto a la renta.

2.2.5.6.2 Sujetos Obligados

Citando a la ley del impuesto temporal a los activos netos n ° 28424, se deduce que los sujetos obligados a presentar la declaración del ITAN, son aquellos que generan rentas de tercera categoría cuyo valor de los activos netos al 31 de diciembre del ejercicio gravable anterior, supere un millón de Soles (S/ 1 000,000) y que están comprendidos en el régimen general del impuesto a la renta o en el régimen MYPE Tributario (artículo 12 del decreto legislativo 1269), incluyendo las sucursales, agencias, y demás establecimientos permanentes de empresas no domiciliadas; Así como a los que se encuentran en régimen de Amazonía, régimen Agrario, los establecidos en zona de frontera, entre otros. (SUNAT, 2014)

2.2.5.6.3 Cálculo del Impuesto

El artículo 4 de la ley 28424 estableció, que la base imponible del impuesto, se encuentra formada por el valor que tienen los activos netos que aparecen en el balance general según lo expuesto en el DL 797, siempre y cuando se determine que se debe efectuar el ajuste, al cerrarse al 31 de diciembre del ejercicio anterior al que corresponda el pago, después de deducir las depreciaciones como las amortizaciones que se admiten por tal concepto. (SUNAT, 2014)

2.2.5.6.4 Tasa

El impuesto se determinará aplicando sobre la base imponible la escala progresiva acumulativa. (SUNAT, 2014)

Tabla 2. *Escala acumulativa Itan*

Cuadro N °: TASA DEL ITAN	
Activos Netos	Tasa
Hasta s/ 1000,000	0%
Por el exceso de s/ 1000,000	0,40%

Fuente: Ley del Itan (2016)

2.2.5.6.5 Precisión del Tribunal Fiscal sobre el ITAN

El Tribunal Fiscal en su Resolución N° 05455-8-2017, ha precisado que se debe considerar, para establecer la base imponible del ITAN, el valor histórico de los activos netos, debiendo sustraerse el ajuste a valor razonable de los activos netos, toda vez que dicho ajuste vienen de una base contable de medición distinta a la indicada en las pautas que regulan el ITAN. (SUNAT, 2014)

De lo precisado por el tribunal fiscal, podemos decir que todo ajuste que provienen de una base contable (mediciones y estimaciones), que se practican a la partida de propiedad planta y equipo, no debe considerarse para el cálculo del ITAN, por tanto, todo ajuste al valor histórico de dichas partidas, no afectará el cálculo del ITAN. (SUNAT, 2014)

2.2.5.6.6. Ley del Impuesto a la Renta (Decreto Supremo N°122-94-EF)

Citando a la ley del impuesto a la renta (decreto supremo N ° 122- 94- EF) de acuerdo al artículo 20 ° menciona que la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable, aun cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados, siempre que dicho costo esté debidamente sustentado con comprobante de pago.

Por otro lado, la mencionada ley (decreto supremo N ° 122- 94- EF) menciona que de acuerdo al artículo 20 ° no se considerará sustentable para el costo computable del pago los siguientes casos: Cuando el enajenante perciba rentas de segunda categoría por la enajenación del bien o cuando de acuerdo con el reglamento de comprobantes de pago no sea de obligatoria su emisión. Salvo en el

caso si se trata de bienes depreciables o amortizados, a efectos de la determinación del impuesto, el costo computable se reducirá en el importe de las depreciaciones o amortizaciones que hubiera correspondido a aplicar de acuerdo a lo dispuesto por esta ley. Sin embargo, para el caso de los ingresos netos totales resultantes de la enajenación de bienes se establecerá deduciendo del ingreso bruto de las devoluciones, bonificaciones, descuentos y conceptos similares que correspondan a las costumbres de la plaza. Por consiguiente, el referido artículo menciona que, para el costo computable de los bienes enajenados, se entenderá el costo de adquisición, producción o construcción o en su caso el valor del ingreso al patrimonio o en el último inventario determinado conforme a ley, más los costos posteriores incorporados en el activo acorde con las normas contables, ajustados conforme a las normas de ajuste por inflación o incidencia tributaria. Pero en ningún caso los intereses formarán parte del costo computable. (SUNAT, 2014)

De conformidad con el artículo 37 de esta ley dice que se permitirá la sustentación del gasto con otros documentos, en cuyo caso el costo podrá ser sustentado con tales documentos. (SUNAT, 2014)

Con respecto a lo referido anteriormente, en relación al artículo 20 ° de la ley del impuesto a la renta entiéndase por: (SUNAT, 2014)

Tabla 3. *Ley del impuesto a la renta*

Tipos de costos y valor	Definición
Costos de adquisición	<ul style="list-style-type: none"> • Fletes, seguros, gastos de despacho, derechos aduaneros, instalación, montaje, comisiones normales, gastos notariales, impuestos y derechos pagados por el enajenante y otros gastos que resulten necesarios para colocar a los bienes en condiciones de ser usados, enajenados o aprovechados económicamente.
Costo de producción o construcción	<ul style="list-style-type: none"> • Materiales directos utilizados, mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación o construcción.
Valor de ingreso al patrimonio	<ul style="list-style-type: none"> • El valor que corresponde al valor de mercado de acuerdo a lo establecido en la presente ley.

Fuente: Ley del impuesto a la renta (2016)

Respecto al artículo 11° del reglamento del impuesto a la renta (Decreto Supremo N°122-94-EF) en relación al costo computable constituirán o se incrementaran a él los siguientes conceptos: Los costos posteriores incorporados al activo de acuerdo con las normas contables o las mejoras incorporadas con carácter permanente, según corresponda; los incrementos por revaluación de activos en el caso de la reorganización de sociedades o empresas según la modalidad prevista en el numeral 1) del artículo 104 ° de la mencionada ley. Consecuentemente a ello se considerara costo computable inclusivamente en los siguientes casos: Los contribuyentes que se encuentran obligados a efectuar las normas de ajuste ocasionados por la inflación con incidencia tributaria, lo realizarán hasta el 31 de diciembre del ejercicio gravable anterior a la fecha en que se realiza, y según ello, se establece que, las personas naturales, ya sean las sucesiones indivisas o las sociedades conyugales, que optaron por los tributos, que no se encuentran obligados a dichas normas, harán el reajuste del costo de los bienes inmuebles gravados con el impuesto, vía declaración del impuesto, multiplicando el costo de los referidos bienes por los índices de corrección monetaria correspondiente al mes y año de adquisición construcción o ingreso al patrimonio del inmueble y por último los reajustes se aplican también a los costos posteriores y a las mejoras de acuerdo a los índices que correspondan a la fecha en que se realizaron. (SUNAT, 2014)

De conformidad con el artículo 22 ° de la mencionada norma detalla que se consideran rentas de fuente peruana las siguientes categorías: (SUNAT, 2014)

Tabla 4. *Categorías de las rentas*

Categoría	Descripción
Primera	Arrendamiento, subarrendamiento y cesión de bienes
Segunda	Rentas del capital no comprendidas en la primera categoría.
Tercera	Rentas del comercio, industria y otras expresamente consideradas por la ley
Cuarta	Rentas del trabajo independiente
Quinta	Rentas del trabajo en relación de dependencia y otras rentas del trabajo independiente expresamente señaladas por la ley.

Fuente: Ley del impuesto a la renta (2016)

De conformidad con el artículo 23 ° son consideradas rentas de primera categoría las rentas que provienen del capital de aquellos ingresos que se generan por los arrendamientos que se realizan de inmuebles y muebles. A esto, se le conoce

como renta que proviene de una fuente que dura al estar expuesta a una explotación para que genera un producto separable de la fuente sin ésta se extinga. Para gravar estas rentas se aplica el criterio de lo devengado, porque la renta se genera mes a mes y el impuesto se paga, aunque la renta no haya sido percibida, esto quiere decir que es suficiente que haya nacido el derecho a cobrarlas para que el contribuyente se encuentre obligado a tributar. Por consiguiente, a ello se afirma que, para determinar la renta neta de primera categoría, primero se realiza una deducción del 20% de la renta bruta o ingreso bruto a dicho resultado se le grava el 6.25% para calcular el impuesto a pagar (SUNAT, 2014).

III. Metodología

3.1. Tipo y nivel de investigación

El tipo de investigación presentó un enfoque Mixto. Según Hernández, Sampieri & Baptista (2014) “este método contiene un conjunto de procesos empíricos, sistemáticos y críticos de un estudio que implica a la información recolectada y el analizar los datos cualitativos y cuantitativos” (p.534). En este caso se usó los métodos cualitativos, en cuanto a la medición del efecto tributario y financiero de la adopción de la NIIF 16, puesto que se hizo una revisión de los contratos de arrendamiento, los antecedentes, la adopción de la NIIF 16 y la situación tributaria de la empresa mientras que, los métodos cuantitativos fueron empleados en el análisis de los estados financieros, el impacto tributario y el impacto financiero frente a la adopción de la NIIF 16.

A la vez su alcance de la presente investigación fue explicativa, ya que, según Hernández, Sampieri & Baptista (2014) “los estudios explicativos van más allá de la descripción de conceptos o fenómenos” (p.95). Acorde con la investigación se vio reflejado en el impacto tanto tributario como financiero de la adopción de la NIIF 16 en los estados financieros de la empresa Transporte Mabel EIRL, en el período 2016-2017.

3.2. Diseño de Investigación

El diseño fue no experimental, puesto que, no se manipularon las variables y la información requerida fue tomada en un solo momento del tiempo. (Hernández, Fernández, & Baptista, 2014)

3.3. Población, muestra y muestreo

En la presente investigación formaron parte de la población, todos los arrendamientos, estados de situación financiera y estado de resultados del año 2016 y 2017, así como los trabajadores del área administrativa de la empresa Transporte Mabel EIRL, los cuales son en total tres incluyéndose al contador que es externo. Se afirma que, la NIC 17- arrendamiento, se viene aplicando desde el 2016, pero al registrar sus operaciones dentro del Marco Normativo de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en el Perú, se dice que, la empresa puede aplicar las NIIF- NIC, sin tener que aplicar primero la NIIF 1, es por ello que si se ha propiciado el escenario para la aplicación de la NIIF 16.

La muestra estuvo conformada por todos los arrendamientos, el estado de situación financiera y el estado de resultados de los años 2016 y 2017, los cuales fueron entregados por el encargado del área de contabilidad y sirvieron como sustento de la información y análisis. Asimismo, se consideró al contador, del cual se obtuvo información a través de una entrevista.

3.4. Criterio de selección

Se consideró como criterios de inclusión al contador de la empresa, a los estados financieros, tales como el de situación financiera y estados de resultados del año 2016 y 2017, asimismo a los activos, balance comparativo y los contratos de arrendamiento de ese periodo. Excluyéndose a los documentos que se encuentran fuera de ese rango.

3.5 Operacionalización de variables

Tabla 5. Operacionalización de variables

Variables	Definición Conceptual	Definición Operacional	Dimensiones	Indicadores
Variable Independiente: Adopción de la NIIF 16	La NIIF 16 se refiere tanto a la identificación de los contratos de arrendamiento, como su tratamiento contable en los estados financieros de arrendatarios y arrendadores, así mismo la NIIF 16 en un modelo que busca controlar tanto en la identificación de los arrendamientos distinguiendo entre un arrendamiento de un activo identificado y un contrato de servicio.	Comprende las siguientes: Contrato de Arrendamiento, Contable	Contrato de arrendamiento Tratamiento contable	Período de arrendamiento Activo identificado Beneficios económicos Derecho de uso Valorización inicial del activo Valorización posterior del activo Contabilidad del arrendatario Comparabilidad
Variable Dependiente: Efectos tributarios-financieros	El efecto tributario es la consecuencia de la imposición de un impuesto específico dentro de la entidad y las contingencias que esta genera. Mientras que, en lo financiero son los cambios generados por la aplicación de alguna norma contable en la situación financiera de la entidad.	Comprende los siguientes: efectos que se produce en los Estados financieros.	Efectos tributarios Efectos financieros	Impuesto temporal a los activos netos Impuesto a la renta Comparativo del estado de situación financiera y del estado de resultados aplicando NIIF 16 y NIC 17 Costo y del gasto del servicio Cambios en el volumen de activos, volumen de pasivos, costo de servicio y gastos financieros

Fuente: Elaboración Propia

3.6 Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos

En la presente investigación el método empleado fue el empírico y el analítico ya que según Martínez y Rodríguez (s.f.) “su aporte al proceso de investigación es resultado fundamentalmente de las experiencias. Estos métodos posibilitan revelar las relaciones esenciales y las características fundamentales del objeto de estudio, accesibles a la detección sensoperceptual, a través de procedimientos prácticos con el objeto y diversos medios de Estudio”.

Cabe señalar que, para la recolección de datos, se aplicó la entrevista, que sirvió para recabar información de tal forma que, se respondió a los objetivos anteriormente planteados. Adicionalmente, se realizó el análisis documental para los estados financieros de la empresa.

Como parte de las dos técnicas aplicadas, los instrumentos empleados fueron la guía de entrevista, la cual se conformó por preguntas rápidas y fáciles de responder, dirigida al área de contabilidad o al propio gerente; y la guía de análisis documental, en el cual se examinaron los estados financieros de la empresa Transporte Mabel EIRL.

3.7 Procedimientos

Revisión de documentos:

Se ha realizado el estudio, en el que primero se solicitó los estados financieros de la empresa, para poder desarrollar los objetivos propuestos, posteriormente se acordó la entrevista para poder conocer la realidad.

Utilización de información secundaria:

Se revisó la fuente de información de la NIIF 16 para realizar la comparación con la NIC 17 que quedó en rezago en el año 2019.

3.8 Plan de Procesamiento y análisis de datos

Para el análisis del presente trabajo de investigación, con respecto al objetivo general se realizó la recolección de datos a través de la entrevista y recogiendo la información de los estados financieros de la empresa para luego proceder a registrarlos en el programa de microsoft excel 2013, para sus respectivos cálculos a través de tablas, después se interpretó los resultados en las cuales se consideraron los procedimientos empleados para simplificar, dividir o reducir los datos descriptivos y numéricos que conforman los estados financieros, con la finalidad de realizar mediciones sobre las relaciones en un solo periodo y los cambios presentados en los ejercicios contables. Por último, se realizó una comparación entre la NIIF 16 y la NIC 17.

3.9 Matriz de Consistencia

Tabla 6. Matriz de Consistencia

Formulación del problema	Objetivos	Hipótesis General	Variables	Tipo de estudio	Población y muestra	Métodos	Técnicas e instrumentos de datos
¿Cuál es el efecto tributario y financiero que traería la adopción de la NIIF 16 arrendamiento en la empresa de Transportes Mabel EIRL periodo 2016-2017?	<p>1. OBJETIVO GENERAL: Determinar los efectos tributarios y financieros que traería la adopción de la NIIF 16 en la presentación de los estados financieros de la empresa de Transporte Mabel EIRL.</p> <p>2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS:</p> <p>a) Describir los antecedentes de la empresa de Transportes Mabel EIRL periodo 2016-2017.</p> <p>b) Evaluar los contratos de arrendamiento según la NIC 17 en la empresa de Transportes Mabel EIRL periodo 2016-2017.</p> <p>c) Analizar los estados financieros de los periodos 2016-2017 según la NIC 17 arrendamientos en la empresa de Transportes Mabel EIRL periodo 2016-2017.</p>	El efecto tributario y financiero que traería la adopción de la NIIF 16 arrendamientos en la empresa de Transportes Mabel EIRL periodo 2016-2017, fue significativo.	<p>Variable Independiente</p> <p>Adopción de la Norma Internacional de Información Financiera N° 16, ya que, al salir modificaciones en la norma con respecto a los criterios de reconocimiento y medición de los arrendamientos, incide sobre la variable dependiente.</p> <p>Variable Dependiente</p> <p>Impacto tributario-financiero de los Estados Financieros, dependiendo de la modificación de la</p>	<p>El enfoque fue cualitativo y cuantitativo, a la vez su alcance fue explicativo, ya que se intentó explicar e indagar el registro contablemente y los contratos de arrendamiento de acuerdo a la NIIF 16</p> <p>Diseño: No experimental</p>	<p>La población fueron todos los arrendamientos, estados de situación financiera y estado de resultados del año 2016 y 2017, así como los trabajadores del área administrativa de la empresa transporte Mabel EIRL</p>	<p>El método que fue utilizado en la investigación será el analítico, ya que se utilizó la NIIF16 para analizar las estimaciones contables en base a principios contables y a la norma.</p>	<p>Análisis documental Guía de Análisis Documental: La NIIF 16, Contratos de arrendamiento, estados financieros.</p> <p>Entrevista Guía de entrevista: Se aplicó al propio contador general de la empresa de Transporte Mabel EIRL con preguntas rápidas y fáciles de responder, aplicadas en el área de contabilidad o al propio gerente.</p>

-
- d) Describir la adopción de la NIIF 16 arrendamientos en la empresa de Transportes Mabel EIRL periodo 2016-2017. variable independiente, los cambios se reflejan en la variable dependiente
- e) Describir la situación tributaria según el régimen de la empresa Transportes Mabel EIRL periodo 2016-2017.
- f) Determinar el impacto financiero frente a la adopción de la NIIF 16 arrendamientos en la empresa de Transportes Mabel EIRL periodo 2016-2017.
- g) Determinar el impacto tributario frente a la adopción de la NIIF 16 arrendamientos en la empresa de Transportes Mabel EIRL periodo 2016-2017.
-

Fuente: Elaboración propia

3.10 Consideraciones Éticas

Se tomaron en cuenta para el estudio, los determinados por Noreña; Alcaraz, Rojas y Rebolledo (2012) que a continuación se detallan:

Observación participante: Puesto que el autor actuó con prudencia durante todo el proceso del recojo de la información, asumiéndose la ética en ello y las consecuencias que de ella pudieron derivar al interactuar con los participantes.

Confidencialidad: Puesto que, la información que se consideró fue tratada con confidencialidad solo para fines académicos y con apoyo de los participantes del estudio.

Consentimiento informante: Puesto que, primero se solicitó el consentimiento de los participantes para poder formar parte del estudio reconociendo sus derechos como las responsabilidades dentro de ello (Noreña, Alcaraz - Moreno, Rojas, & Rebolledo- Malpica, 2012).

IV. Resultados y discusión

4.1. Resultados

4.1.1. Describir los antecedentes de la empresa

La empresa de Transportes Mabel EIRL, es una empresa que inició sus operaciones en el año 2014, la misma que presta el servicio de transporte de carga por carretera cubriendo rutas de Chiclayo – Lima – Chiclayo. Para la prestación de sus servicios utiliza unidades vehiculares propias y unidades vehiculares de terceros, esto por motivo de la gran demanda del servicio por parte de sus clientes.

Para registrar sus operaciones, preparar y presentar los Estados Financieros, Transportes Mabel EIRL, se rige en base al artículo 223° de la Ley General de Sociedades “*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.*” Para un mejor entendimiento; el Consejo Normativo de Contabilidad por Resolución N° 013-98-EF/93.01; ha precisado que los PCGA bajo los cuales se deben elaborar los Estados Financieros, son las Normas Internacionales de Contabilidad oficializadas por el Consejo Normativo de Contabilidad, actualmente denominadas Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF. Podemos decir que el marco contable de referencia para registrar sus operaciones que viene aplicando la empresa de Transportes Mabel EIRL son los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Perú (PCGA Perú).

Transportes Mabel EIRL, con la finalidad de desarrollar e impulsar mejoras que incremente su productividad y mejoren sus servicios a sus clientes, ha adquirido bajo la modalidad de Leasing Financiero algunas de sus unidades vehiculares, así como también se ha visto en la necesidad de arrendar 2 unidades vehiculares a la empresa SERLOVEL SAC; es por ello que, desde el año 2016 viene aplicando la Norma Internacional de Contabilidad N° 17 – Arrendamiento.

La entrada en vigencia de la NIIF 16 – Arrendamiento, obliga a que la empresa de Transportes Mabel EIRL, realicen un análisis exhaustivo del impacto que tendrá la aplicación de esta norma en sus estados financieros; es por ello la realización del presente trabajo de investigación.

4.1.2. Evaluar los contratos de arrendamiento según la NIC 17

Para analizar el tratamiento de la norma internacional de contabilidad N° 17(Arrendamientos), se ha procedido a analizar los diferentes contratos de arrendamiento de vehículos enfocándonos en dos Puntos.

- Clasificación y Reconocimiento de los Contratos de Arrendamiento

Primero procedemos a verificar si en los contratos existe un arrendamiento, para poder aplicar lo establecido en las normas contables.

Aplicando NIC 17

Del análisis practicado bajo esta norma, hemos podido identificar que existen contratos de arrendamiento financiero y operativo.

a) Arrendamientos Financieros

La empresa Transporte Mabel EIRL ha adquirido vehículos para el transporte de la mercadería a sus clientes a través de las siguientes instituciones financieras, cada una con diferentes características:

Leasing BBVA

- Se han transferido sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes al activo.
- Existe una opción de compra al final del contrato.
- Contrato celebrado en moneda nacional
- Período de contrato: 14 Meses.

Leasing Scotiabank

- Se han transferido sustancialmente los riesgos y beneficios inherentes al activo.
- Existe una opción de compra al final del contrato.
- Período de contrato es de 36 meses.
- El plazo del contrato cubre la mayor parte de la vida económica del activo.

Leasing Total SA

- Se ha transferido sustancialmente los riesgos y beneficios inherentes al activo.
- Existe una opción de compra al final del contrato.

- Período de contrato es de 36 meses.
- El plazo del contrato cubre la mayor parte de la vida económica del activo.
- Contrato realizado en moneda extranjera.

Reconocimiento

Según NIC 17; para poder realizar la medición respectiva de los contratos se debe tener en cuenta lo siguiente:

- El cálculo del valor actual de las cuotas se encuentra determinado en cada uno de los cronogramas de pagos establecidos con las diferentes entidades bancarias.

Tabla 7. Leasing BBVA (Importe en soles) Contrato N° 0011-0809-18-8100626003

N°	Fecha de Vencimiento	Capital	Interés	Portes	Cuota	IGV	Cuota + IGV
1	24/02/2016	17,596.61			17,596.61	3,167.39	20,764.00
2	24/03/2016	4,887.82	1,076.06	7.50	5,971.38	1,074.85	7,046.23
3	24/04/2016	5,115.24	848.64	7.50	5,971.38	1,074.85	7,046.23
4	24/05/2016	5,153.39	810.49	7.50	5,971.38	1,074.85	7,046.23
5	24/06/2016	5,171.07	792.81	7.50	5,971.38	1,074.85	7,046.23
6	24/07/2016	5,245.30	718.58	7.50	5,971.38	1,074.85	7,046.23
7	24/08/2016	5,341.49	622.39	7.50	5,971.38	1,074.85	7,046.23
8	24/09/2016	5,360.44	603.44	7.50	5,971.38	1,074.85	7,046.23
9	24/10/2016	5,521.91	441.97	7.50	5,971.38	1,074.85	7,046.23
10	24/11/2016	5,553.48	410.40	7.50	5,971.38	1,074.85	7,046.23
11	24/12/2016	5,622.46	341.42	7.50	5,971.38	1,074.85	7,046.23
12	24/01/2017	5,730.14	233.74	7.50	5,971.38	1,074.85	7,046.23
13	24/02/2017	5,796.16	167.66	7.50	5,971.32	1,074.84	7,046.16
14	24/03/2017	5,887.54	76.28	7.50	5,971.32	1,074.84	7,046.16
		87,983.05	7,143.88	97.50	95,224.43	17,140.42	112,364.85
Opción de Compra	24/03/2017	879.83		7.50	887.33	159.72	1,047.05
		88,862.88	7,143.88	105.00	96,111.76	17,300.14	113,411.90

Fuente: Elaboración propia

- El Valor actual del Activo representa el Capital financiado, así como también la opción de compra y asciende a S/88,862.88.
- El Costo Financiero total del activo sujeto a arrendamiento es de s/. 7,248.88 (7,143.88+105.00).

Leasing Scotiabank (Importe en soles)

Tabla 8. Leasing Scotiabank Préstamo Contrato N° 0000029270

N°	Fecha de Venci	Capital	Interés	Seguro	Portes	Cuota	IGV	Cuota + IGV
	23/11/2016	149,445.42				149,455.92	26,902.07	176,357.99
1	23/12/2016	6,644.20	3,402.75	745.81	10.50	10,803.26	1,944.59	12,747.85
2	23/01/2017	6,614.51	3,435.77	742.48	10.50	10,803.26	1,944.59	12,747.85
3	23/02/2017	6,687.04	3,355.10	750.62	10.50	10,803.26	1,944.59	12,747.85
4	23/03/2017	7,046.58	2,955.20	790.98	10.50	10,803.26	1,944.59	12,747.85
5	24/04/2017	6,744.64	3,291.04	757.08	10.50	10,803.26	1,944.59	2,747.85
6	23/05/2017	7,092.61	2,904.01	796.14	10.50	10,803.26	1,944.59	12,747.85
7	23/06/2017	6,989.33	3,018.88	784.55	10.50	10,803.26	1,944.59	12,747.85
8	24/07/2017	7,065.96	2,933.65	793.15	10.50	10,803.26	1,944.59	12,747.85
9	23/08/2017	-	2,836.98	-	10.50	2,847.48	512.55	3,360.03
10	25/09/2017	-	2,929.35	-	10.50	2,939.85	529.17	3,469.02
11	23/10/2017	-	2,652.33	-	10.50	2,662.83	479.31	3,142.14
12	23/11/2017	8,143.82	2,581.37	828.70	10.50	11,564.39	2,081.59	13,645.98
13	26/12/2017	8,152.96	2,653.00	821.47	10.50	11,637.93	2,094.83	13,732.76
14	23/01/2018	8,476.93	2,168.48	870.37	10.50	11,526.28	2,074.73	13,601.01
15	23/02/2018	8,266.94	2,307.53	856.34	10.50	11,441.31	2,059.44	13,500.75
16	23/03/2018	8,719.83	1,999.14	887.46	10.50	11,616.93	2,091.05	13,707.98
17	23/04/2018	8,738.01	2,118.08	875.46	10.50	11,742.05	2,113.57	13,855.62
18	23/05/2018	8,762.56	1,957.37	891.68	10.50	11,622.11	2,091.98	13,714.09
19	25/06/2018	8,731.60	2,051.09	882.22	10.50	11,675.41	2,101.57	13,776.98
20	23/07/2018	9,006.97	1,652.26	922.47	10.50	11,592.20	2,086.60	13,678.80
21	23/08/2018	8,988.06	1,730.04	914.62	10.50	11,643.22	2,095.78	13,739.00
22	24/09/2018	9,086.60	1,683.57	919.31	10.50	11,699.98	2,106.00	13,805.98
23	23/10/2018	9,235.45	1,431.53	944.75	10.50	11,622.23	2,092.00	13,714.23
24	23/11/2018	9,195.58	1,428.16	945.09	10.50	11,579.33	2,084.28	13,663.61
25	24/12/2018	9,516.26	1,325.48	955.45	10.50	11,807.69	2,125.38	13,933.07
26	23/01/2019	9,492.65	1,182.07	969.92	10.50	11,655.14	2,097.93	13,753.07
27	25/02/2019	9,560.81	1,188.75	969.25	10.50	11,729.31	2,111.28	13,840.59
28	25/03/2019	9,799.04	912.69	997.11	10.50	11,719.34	2,109.48	13,828.82
29	23/04/2019	9,838.01	844.15	1,004.03	10.50	11,696.69	2,105.40	13,802.09
30	23/05/2019	9,942.38	767.88	1,011.72	10.50	11,732.48	2,111.85	13,844.33
31	24/06/2019	10,025.87	705.87	1,017.98	10.50	11,760.22	2,116.84	13,877.06
32	23/07/2019	10,154.22	535.94	1,035.13	10.50	11,735.79	2,112.44	13,848.23
33	23/08/2019	10,217.48	460.64	1,042.73	10.50	11,731.35	2,111.64	13,842.99
34	23/09/2019	10,381.51	347.36	1,054.16	10.50	11,793.53	2,122.84	13,916.37
35	23/10/2019	10,480.46	225.29	1,066.48	10.50	11,782.73	2,120.89	13,903.62
36	25/11/2019	10,584.12	124.39	1,076.81	10.50	11,795.82	2,123.25	13,919.07
		437,828.41	68,097.19	29,921.52	378.00	536,235.62	96,522.42	632,758.04
Opción de Compra	25/11/2019	5,166.38		-	-	5,166.38	929.95	6,096.33
		442,994.79	68,097.19	29,921.52	378.00	541,402.00	97,452.36	638,854.36

Fuente: Elaboración propia

- El Valor actual del Activo representa el Capital financiado, así como también la opción de compra y asciende a S/442,994.79.
- El Costo Financiero total del activo sujeto a arrendamiento es de s/. 98,396.71 (68,097.19+29,921.52+378.00).

Leasing Total SA (Importes en dólares americanos)

Tabla 9. Leasing Total SA (importes en dólares americanos)

ENTIDAD FINANCIERA		LEASING TOTAL SA				Moneda: Dólares		
VALOR DEL BIEN (INC IGV)		154,500.00						
VALOR DEL BIEN NETO		130,932.20						
CAPITAL FINANCIADO		131,433.56						
CUOTA	FECHA	Capital	Gastos	Interés	Cuota Neta	Comisión	IGV	TOTAL
	11/08/2017	32,733.05	-		32,733.05	-	5,891.95	38,625.00
1	29/09/2017	2,291.24	48.12	1,007.73	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
2	29/10/2017	2,314.15	48.60	984.34	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
3	29/11/2017	2,337.30	49.08	960.71	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
4	29/12/2017	2,360.67	49.57	936.85	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
5	29/01/2018	2,384.28	50.07	912.74	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
6	28/02/2018	2,408.12	50.57	888.40	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
7	29/03/2018	2,432.20	51.08	863.81	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
8	29/04/2018	2,456.52	51.59	838.98	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
9	29/05/2018	2,481.08	52.11	813.90	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
10	29/06/2018	2,505.89	52.63	788.57	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
11	29/07/2018	2,530.96	53.15	762.98	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
12	29/08/2018	2,556.26	53.69	737.14	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
13	29/09/2018	2,581.83	54.22	711.04	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
14	29/10/2018	2,607.65	54.76	684.68	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
15	29/11/2018	2,633.72	55.31	658.06	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
16	29/12/2018	2,660.06	55.86	631.17	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
17	29/01/2019	2,686.65	56.43	604.01	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
18	28/02/2019	2,713.53	56.98	576.58	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
19	29/03/2019	2,740.66	57.56	548.87	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
20	29/04/2019	2,768.07	58.13	520.89	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
21	29/05/2019	2,795.74	58.72	492.63	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
22	29/06/2019	2,823.71	59.30	464.08	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
23	29/07/2019	2,851.95	59.89	435.25	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
24	29/08/2019	2,880.46	60.49	406.14	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
25	29/09/2019	2,909.26	61.10	376.73	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
26	29/10/2019	2,938.37	61.70	347.02	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
27	29/11/2019	2,967.74	62.33	317.02	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
28	29/12/2019	2,997.42	62.95	286.72	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
29	29/01/2020	3,027.40	63.57	256.12	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
30	29/02/2020	3,057.67	64.21	225.21	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
31	29/03/2020	3,088.25	64.85	193.99	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
32	29/04/2020	3,119.13	65.50	162.46	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
33	29/05/2020	3,150.33	66.15	130.61	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
34	29/06/2020	3,181.82	66.82	98.45	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
35	29/07/2020	3,213.64	67.49	65.96	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
36	29/08/2020	3,245.78	68.16	33.15	3,347.09	2.50	602.93	3,952.52
		131,432.56	2,072.74	19,722.99	153,228.29	90.00	27,597.43	180,915.72
OPCION DE COMPRA		1.00			1.00		0.18	1.18
		131,433.56	2,072.74	19,722.99	153,229.29	90.00	27,597.61	180,916.90

Fuente: Elaboración propia

- El Valor actual del Activo representa el Capital financiado, así como también la opción de compra y asciende a \$ 131,433.56.
- El Costo Financiero total del activo sujeto a arrendamiento es de \$ 21,795.73 (2072.74+19722.99).

Contabilización

- Como se observa de acuerdo a NIC 17, se reconoce un activo y un pasivo por el mismo importe al valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento.
- Cualquier costo directo inicial, se añadirá al importe reconocido como activo.

Tabla 10. Registro Contable de activos adquiridos en arrendamiento financiero BBVA

-----X-----	DEBE	HABER
<u>32 ACTIVOS ADQUIRIDOS EN ARRENDAMIENTO FINANCIERO</u>	87,983.05	
<u>45 OBLIGACIONES FINANCIERAS</u>		87,983.05
Reconocimiento del Contrato de Arrendamiento		
-----X-----		
-----X-----	DEBE	HABER
<u>32 ACTIVOS ADQUIRIDOS EN ARRENDAMIENTO FINANCIERO</u>	879.83	
<u>45 OBLIGACIONES FINANCIERAS</u>		879.83
Reconocimiento de la Opción de Compra		
-----X-----		

Fuente: Elaboración propia

Tabla 11. Registro Contable de activos adquiridos en arrendamiento financiero Scotiabank

-----X-----	DEBE	HABER
<u>32 ACTIVOS ADQUIRIDOS EN ARRENDAMIENTO FINANCIERO</u>	437,828.41	
<u>45 OBLIGACIONES FINANCIERAS</u>		437,828.41
Reconocimiento del Contrato de Arrendamiento		
-----X-----		
-----X-----	DEBE	HABER
<u>32 ACTIVOS ADQUIRIDOS EN ARRENDAMIENTO FINANCIERO</u>	5,166.38	
<u>45 OBLIGACIONES FINANCIERAS</u>		5,166.38
Reconocimiento de la Opción de Compra		
-----X-----		

Fuente: Elaboración propia

Tabla 12. Leasing Total SA (importes en Nuevos soles T.C 3.25)

-----X-----	DEBE	HABER
32 <u>ACTIVOS ADQUIRIDOS EN ARRENDAMIENTO FINANCIERO</u>	427,155.82	
45 <u>OBLIGACIONES FINANCIERAS</u>		427,155.82
Reconocimiento del Contrato de Arrendamiento (T.C. 3.25)		
-----X-----	DEBE	HABER
32 <u>ACTIVOS ADQUIRIDOS EN ARRENDAMIENTO FINANCIERO</u>	3.25	
45 <u>OBLIGACIONES FINANCIERAS</u>		3.25
Reconocimiento de la Opción de Compra (T.C. 3.25)		
-----X-----	DEBE	HABER
32 <u>ACTIVOS ADQUIRIDOS EN ARRENDAMIENTO FINANCIERO</u>	5,016.62	
45 <u>OBLIGACIONES FINANCIERAS</u>		5,016.62
Reconocimiento de la comisión de Reestructuración (T.C. 3.247)		
-----X-----	DEBE	HABER

Fuente: Elaboración propia

b) Arrendamiento Operativo

Se ha podido verificar que existe un acuerdo con la Empresa SERLOVEL S.A.C. para que esta le proporcione en uso dos vehículos, los cuales servirán para las actividades propias de la empresa, destacando las siguientes características:

- Se arrienda dos vehículos para realizar el transporte de mercadería de los clientes de la empresa, asumiendo todos los riesgos.
- El contrato es de forma verbal, existiendo un comprobante de pago por el alquiler respectivo.
- El plazo del contrato es de 3 años, que corresponde a la vida útil estimada del vehículo.
- Transporte Mabel EIRL pone el chofer que maneja el vehículo.
- No existe opción de compra.

Reconocimiento

Para el caso de los Arrendamientos Operativos se tiene en cuenta lo siguiente:

- Las cuotas de los arrendamientos operativos se reconocerán como gasto de forma lineal, durante el transcurso del plazo del arrendamiento.
- Para ello se ha detallado de manera mensual los desembolsos realizados por este tipo de arrendamiento, lo cuales se explican en la siguiente tabla:

Tabla 13. Periodo 2016

Mes	Proveedor	Base	IGV	Total
1 Enero	SERLOVEL S.A.C	-	-	-
2 Febrero	SERLOVEL S.A.C	30,000.00	5,400.00	35,400.00
3 Marzo	SERLOVEL S.A.C	30,000.00	5,400.00	35,400.00
4 Abril	SERLOVEL S.A.C	30,000.00	5,400.00	35,400.00
5 Mayo	SERLOVEL S.A.C	30,000.00	5,400.00	35,400.00
6 Junio	SERLOVEL S.A.C	30,000.00	5,400.00	35,400.00
7 Julio	SERLOVEL S.A.C	30,000.00	5,400.00	35,400.00
8 Agosto	SERLOVEL S.A.C	30,000.00	5,400.00	35,400.00
9 Septiembre	SERLOVEL S.A.C	30,000.00	5,400.00	35,400.00
10 Octubre	SERLOVEL S.A.C	30,000.00	5,400.00	35,400.00
11 Noviembre	SERLOVEL S.A.C	30,000.00	5,400.00	35,400.00
12 Diciembre	SERLOVEL S.A.C	30,000.00	5,400.00	35,400.00
		330,000.00	59,400.00	389,400.00

Fuente: Elaboración propia

Contabilización

- De acuerdo al análisis de la NIC 17 se tiene que los arrendamientos operativos se contabilizan como un gasto una vez determinadas las cuotas, de tal manera que se registra de la siguiente forma:

Tabla 14. Registro contable del Período 2016

-----X-----	DEBE	HABER
63SERVICIOS PRESTADOS POR TERCEROS	330,000.00	
635401 Alquiler equipos de Transporte		
40TRIBUTOS Y APORTACIONES POR PAGAR	59,400.00	
4011IGV		
42 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES - TERCEROS		389,400.00
421201 Factura y/o Boletas por Pagar		
Por el Alquiler de los Vehículo - Arrendamiento operativo		
-----X-----		
-----X-----		
42 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES TERCEROS	389,400.00	
421201 Factura y/o boletas por pagar		389,400.00
10 EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO		
Por la cancelación del alquiler de los vehículos		
-----X-----		
-----X-----		
92 COSTO DE SERVICIO	330,000.00	
79 CARGAS IMPUT.CTA DE COSTOS		330,000.00
Por el destino del servicio prestado		
-----X-----		

Fuente: Elaboración propia

4.1.3 Analizar los estados financieros de los periodos 2016-2017 según la NIC 17 en la empresa

Tabla 15. Estado de situación financiera de la empresa de Transportes Mabel EIRL, período 2016- 2017 aplicando NIC 17.

ESTADO DE SITUACION FINANCIERA					
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2017 y 2016					
(Expresado en Soles)					
ACTIVO CORRIENTE	2017	2016	PASIVO CORRIENTE	2017	2016
Efectivo y Equivalentes de Efectivo	262,590.13	20,346.00	Sobregiros Bancarios		
Cuentas por Cobrar Comerciales – Terceros	205,126.31	211,042.00	Obligaciones Financieras - Cp		-
Cuentas por cobrar Accionistas, socios o Trabajadores			Cuentas por Pagar Comerciales	75,900.9	38,895.00
Otras Cuentas por Cobrar	255		Otras Cuentas por Pagar Comerciales		16,528.00
Existencias		3,411.00	Otras Cuentas por Pagar	38,056.43	10,803.00
Gastos Pagados por Anticipados	5,207.15				
Otros Activos					
Total Activo Corriente	473,178.59	234,799.00	Total Pasivo Corriente	113,957.33	66,226.00
ACTIVO NO CORRIENTE			PASIVO NO CORRIENTE		
Activos por derecho de uso (Neto)		-			
Activos Adquiridos en Arrendamiento (Neto)	656,390.37	457,895.00	Obligaciones Financieras - Lp	1,137,255.91	1,499,970.00
Inmuebles, Maquinaria y Equipo(Neto)	1,223,087.18	616,797.00			
Activos Intangibles					
Otros Activos	17,229.97	518,145.00			
Total Activo no Corriente	1,896,707.52	1,592,837.00	Total Pasivo no Corriente	1,137,255.91	1,499,970.00
			TOTAL PASIVOS	1,251,213.24	1,566,196
			PATRIMONIO		
			Capital	86,000.00	86,000.00
			Capital Adicional	200,000	-
			Excedente de Revaluación	604,022.82	
			Resultados Acumulados	145,001.6	93,541.00
			Resultado del Ejercicio	83,648.45	81,899.00
			Total Patrimonio	1,118,672.87	261,440.00
TOTAL ACTIVOS	2,369,886.11	1,827,636.00	TOTAL PASIVO + PATRIMONIO	2,369,886.11	1,827,636.00

Fuente: Elaboración propia

Tabla 16. Estado de resultados de la empresa de Transportes Mabel EIRL, período 2016-2017 aplicando NIC 17.

ESTADO DE RESULTADOS
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2017 y 2016
(Expresado en Soles)

	2017	2016
Ingresos por Ventas o Prestación de Servicios	1,737,623.85	1,477,383.00
Otros Ingresos Operacionales	-	-
Costo de Ventas	-1,347,484.16	-931,007.00
UTILIDAD BRUTA	390,139.69	546,376.00
Gastos Administrativos	-156,203.93	-409,711.00
Gastos de Ventas		-
Otros Ingresos		-
UTILIDAD OPERATIVA	233, 935.76	136,665.00
Ingresos Financieros		-
Gastos Financieros	-150, 287.31	-54,766.00
UTILIDADES ANTES DE IMPUESTOS	83, 648.45	81,899.00

Fuente: Elaboración propia

Tabla 17. *Indicadores en ratios financieros período 2016-2017 aplicando NIC 17*

		2017	2016
RATIOS DE ENDEUDAMIENTO (SOLVENCIA)			
1 Apalancamiento Financiero o Solvencia	Pasivo Total	0.53	0.86
	Activo Total		
2 Solvencia Patrimonial a Largo Plazo	Deuda a Largo Plazo	1.02	5.74
	Patrimonio Neto		
3 Solvencia Patrimonial	Pasivo Total	1.12	5.99
	Patrimonio Neto		
RATIOS DE RENTABILIDAD			
1 Margen de Utilidad Bruta	Utilidad Bruta	0.22	0.41
	Ventas netas		
2 Margen de Utilidad Neta	Utilidad Neta	0.05	0.03
	Ventas Netas		
3 Rentabilidad Patrimonial	Utilidad Neta	0.07	0.21
	Patrimonio		
4 Rentabilidad del Activo o Índice de Dupont	Utilidad Neta	0.04	0.02
	Activo Total		
5 Rentabilidad del Capital	Utilidad Neta	0.97	0.56
	Capital Social		

Fuente: Elaboración propia

Interpretación

- Aplicándose la NIC 17, el apalancamiento financiero o solvencia, disminuyó de 0.86 a 0.53 soles, lo cual permite afirmar que, la capacidad de la empresa para hacer frente a sus obligaciones con los activos, ha disminuido.

- En cuanto a la solvencia patrimonial a largo plazo, se afirma que, esta ha disminuido de 5.74 a 1.02, lo cual afirma que, la capacidad de la empresa con su capital para hacer frente a sus obligaciones a largo plazo ha disminuido.
- Asimismo, la solvencia patrimonial ha disminuido, por lo cual la empresa al 2017 cuenta con menor capacidad de pago frente a sus obligaciones totales, de hacerlas con su capital.
- El margen bruto, ha disminuido del año 2016 al 2017, puesto que los costos de venta han sido menores. Mientras que la utilidad neta ha aumentado de 0.03 a 0.05, esto debido a que, en el año 2017, los gastos administrativos fueron menores, aunque los gastos financieros fueron mayores.
- La rentabilidad patrimonial, fue menor del año 2016 al 2017, debido a que la utilidad neta no compensó el patrimonio y el excedente de revaluación, que fue mucho mayor que el año 2016, pese a que la utilidad neta del año 2017 fue mayor que la del 2016.
- La rentabilidad del Activo o Índice de Dupont, fue mayor del año 2016 al 2017, debido a que, en este último año, hubo una inversión realizada en inmuebles, maquinaria y equipos, asimismo la cuenta de efectivo también fue mayor.
- La rentabilidad del capital, fue mayor del año 2016 al 2017, debido a que, en el último año hubo una mejor utilidad neta que en el año anterior.
- Bajo NIC 17, los Estados Financieros de la empresa Transporte Mabel EIRL no reconocen un activo por derecho de uso en su Estado de Situación Financiera.
- En el Estado de Resultados se reconoce como gasto el arrendamiento de los vehículos a la empresa SERLOVEL S.A.C.

4.1.4 Describir la adopción de la NIIF 16 en la Empresa Transporte Mabel EIRL

La adopción a NIIF 16 en la empresa Transportes Mabel EIRL, se ha realizado para los dos años de estudio, pese a que la empresa no ha realizado la adopción a NIIF, es decir no ha aplicado la NIIF 1 para hacer su transición a NIIF.

Sin embargo, la empresa de Transportes Mabel EIRL, viene registrando sus operaciones bajo el Marco Normativo de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Perú

(PCGA Perú), lo que le permite aplicar las NIIF- NIC para su contabilización. Es por ello que en el presente trabajo describiremos la forma como es que planteamos aplicar la entrada en vigencia de la NIIF 16 en la empresa de Transportes Mabel EIRL.

Aplicación NIIF 16

La aplicación de la NIIF 16 implica por parte de la empresa de Transporte Mabel EIRL una forma de almacenar y gestionar toda la información relevante de los contratos de tal manera que le permita contabilizar bajo el nuevo modelo, teniendo en cuenta los nuevos juicios y estimaciones a aplicar.

En el presente trabajo de investigación, se tuvo como primer punto analizar los contratos de arrendamiento que mantiene la empresa para luego enfocarse en la aplicación de la NIIF 16.

Bajo esos criterios se tiene que para aplicar NIIF 16 se tuvo en cuenta que al estudiar los contratos de arrendamiento se determinó lo siguiente:

- Todos los contratos tienen una duración superior a 12 meses.
- Transportes Mabel EIRL, ha adquirido el derecho de uso de los activos, es decir controla el uso de los mismos.
- Transportes Mabel EIRL, programa los viajes necesarios para cada vehículo, según la necesidad de la empresa, obteniendo todos los beneficios económicos de su uso.
- La mayoría de contratos tienen especificada la opción de compra a excepción del acuerdo con SERLOVEL S.A.C.

Arrendamiento Financiero (Leasing)

Para los contratos de arrendamiento financiero con las entidades BBVA, Scotiabank y Leasing Total SA, el nuevo modelo de Registro según NIIF 16 no ha variado; esto debido a que en estos contratos sí se reconoce un arrendamiento.

Arrendamiento SERLOVEL S.A.C.

SERLOVEL SAC es una empresa dedicada al rubro de Transporte de Carga por carretera. Esta empresa pertenece al Grupo de Transporte LUCERITO, por tanto, dispone de una flota de vehículos suficiente para realizar sus actividades comerciales.

La relación comercial que existe entre la empresa de Transportes Mabel EIRL y SERLOVEL S.A.C es estrictamente comercial, la cual se encuentra materializada en un acuerdo verbal entre las partes por el alquiler de unidades vehiculares para que Transporte Mabel EIRL pueda disponer y cumplir con las entregas a la brevedad de los servicios prestados a sus clientes.

Reconocimiento

Luego de haber estudiado los arrendamientos que mantiene la empresa Transportes Mabel EIRL, se puede concluir que con respecto al acuerdo con SERLOVEL SAC, existe también un arrendamiento, según el nuevo modelo NIIF.

Por lo tanto, para el reconocimiento y registro de este tipo de arrendamientos operativos se tendrá en cuenta lo siguiente según la NIIF 16:

- En la fecha de Inicio, un arrendatario reconocerá un activo por derecho de uso y un pasivo por arrendamiento.
- El Costo del Activo por derecho de uso comprende el importe de la medición inicial del pasivo por arrendamiento, así como los costos directos iniciales incurridos por el arrendamiento.
- El pasivo por arrendamiento, se medirá al valor presente de los pagos por arrendamiento que no se hayan pagado en esa fecha.

Bajo estas premisas se procede a estimar los valores del activo por derecho de uso a reconocer, teniendo en cuenta los siguientes datos:

Tabla 18. *Datos del contrato*

Empresa contratante	SERLOVEL SAC
N° de Unidades	2
Importe de cuota	30,000.00
Tasa Incremental anual	13%
Fecha de inicio del contrato	01//02/2016
Importe total	1,080,000.00
Valor Actual	899,544.31
Duración de contrato	36 meses

Fuente: Elaboración propia

Tabla 19. *Cálculo del valor actual: Bajo NIIF 16, tenemos que calcular el Valor Actual de los Pagos totales del Arrendamiento.*

Tasa mensual		1.024%	
N°	Cuota	Importe Cuota	Valor actual
1		30,000.00	29,696.01
2		30,000.00	29,395.09
3		30,000.00	29,097.23
4		30,000.00	28,802.38
5		30,000.00	28,510.53
6		30,000.00	28,221.63
7		30,000.00	27,935.65
8		30,000.00	27,652.58
9		30,000.00	27,372.37
10		30,000.00	27,095.00
11		30,000.00	26,820.45
12		30,000.00	26,548.67
13		30,000.00	26,279.65
14		30,000.00	26,013.36
15		30,000.00	25,749.76
16		30,000.00	25,488.84
17		30,000.00	25,230.55
18		30,000.00	24,974.89
19		30,000.00	24,721.82
20		30,000.00	24,471.31
21		30,000.00	24,223.34
22		30,000.00	23,977.88
23		30,000.00	23,734.91
24		30,000.00	23,494.40
25		30,000.00	23,256.33
26		30,000.00	23,020.67
27		30,000.00	22,787.40
28		30,000.00	22,556.49
29		30,000.00	22,327.92
30		30,000.00	22,101.67
31		30,000.00	21,877.71
32		30,000.00	21,656.02
33		30,000.00	21,436.58
34		30,000.00	21,219.36
35		30,000.00	21,004.34
36		30,000.00	20,791.50
		1,080,000.00	899,544.31
		Valor Actual	899,544.31

Fuente: Elaboración propia

Tabla 20. Amortización de la cuota pactada con SERLOVEL S.A.C.

Fecha	N° Cuota	Tasa Incremental mensual			1.024%	
		Saldo Inicial	Capital	Gasto Financiero	Cuota	Saldo final
feb-16	1	899,544.31	20,791.50	9,208.50	30,000.00	878,752.81
mar-16	2	878,752.81	21,004.34	8,995.66	30,000.00	857,748.46
abr-16	3	857,748.46	21,219.36	8,780.64	30,000.00	836,529.10
may-16	4	836,529.10	21,436.58	8,563.42	30,000.00	815,092.52
jun-16	5	815,092.52	21,656.02	8,343.98	30,000.00	793,436.50
jul-16	6	793,436.50	21,877.71	8,122.29	30,000.00	771,558.78
ago-16	7	771,558.78	22,101.67	7,898.33	30,000.00	749,457.11
sep-16	8	749,457.11	22,327.92	7,672.08	30,000.00	727,129.18
oct-16	9	727,129.18	22,556.49	7,443.51	30,000.00	704,572.69
nov-16	10	704,572.69	22,787.40	7,212.60	30,000.00	681,785.29
dic-16	11	681,785.29	23,020.67	6,979.33	30,000.00	658,764.62
ene-17	12	658,764.62	23,256.33	6,743.67	30,000.00	635,508.29
feb-17	13	635,508.29	23,494.40	6,505.60	30,000.00	612,013.89
mar-17	14	612,013.89	23,734.91	6,265.09	30,000.00	588,278.98
abr-17	15	588,278.98	23,977.88	6,022.12	30,000.00	564,301.11
may-17	16	564,301.11	24,223.34	5,776.66	30,000.00	540,077.77
jun-17	17	540,077.77	24,471.31	5,528.69	30,000.00	515,606.46
jul-17	18	515,606.46	24,721.82	5,278.18	30,000.00	490,884.64
ago-17	19	490,884.64	24,974.89	5,025.11	30,000.00	465,909.75
sep-17	20	465,909.75	25,230.55	4,769.45	30,000.00	440,679.20
oct-17	21	440,679.20	25,488.84	4,511.16	30,000.00	415,190.36
nov-17	22	415,190.36	25,749.76	4,250.24	30,000.00	389,440.60
dic-17	23	389,440.60	26,013.36	3,986.64	30,000.00	363,427.24
ene-18	24	363,427.24	26,279.65	3,720.35	30,000.00	337,147.59
feb-18	25	337,147.59	26,548.67	3,451.33	30,000.00	310,598.92
mar-18	26	310,598.92	26,820.45	3,179.55	30,000.00	283,778.47
abr-18	27	283,778.47	27,095.00	2,905.00	30,000.00	256,683.47
may-18	28	256,683.47	27,372.37	2,627.63	30,000.00	229,311.10
jun-18	29	229,311.10	27,652.58	2,347.42	30,000.00	201,658.52
jul-18	30	201,658.52	27,935.65	2,064.35	30,000.00	173,722.87
ago-18	31	173,722.87	28,221.63	1,778.37	30,000.00	145,501.24
sep-18	32	145,501.24	28,510.53	1,489.47	30,000.00	116,990.71
oct-18	33	116,990.71	28,802.38	1,197.62	30,000.00	88,188.33
nov-18	34	88,188.33	29,097.23	902.77	30,000.00	59,091.10
dic-18	35	59,091.10	29,395.09	604.91	30,000.00	29,696.01
ene-19	36	29,696.01	29,696.01	303.99	30,000.00	0.00
TOTALES		899,544.31	180,455.69	1,080,000.00		

Fuente: Elaboración propia

Registro Contable

Se reconoce un activo por derecho de uso (al 01/02/2016)

Tabla 21. Reconocimiento de un activo por derecho de uso (al 01/02/2016)

-----X-----	DEBE	HABER
<u>32 ACTIVOS ADQUIRIDOS EN ARRENDAMIENTO</u>	899,544.31	
<u>45 OBLIGACIONES FINANCIERAS</u>		899,544.31
Reconocimiento del Contrato de Arrendamiento NIIF 16		

Fuente: Elaboración propia

Posteriormente de manera mensual, se reconoció el desembolso de las cuotas pagadas, identificándose el gasto financiero y la depreciación del ejercicio.

Para el año 2016

Tabla 22. Reconocimiento del gasto financiero y depreciación del ejercicio del año 2016.

-----X-----	DEBE	HABER
<u>67 GASTO FINANCIERO</u>	89,220.31	
<u>45 OBLIGACIONES POR ARRENDAMIENTO</u>	240,779.69	
<u>40 IGV</u>	59,400.00	
<u>42 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES - TERCEROS</u>		389,400.00
Reconocimiento de las cuotas mensuales desembolsadas		
-----X-----		
<u>68 GASTO DEPRECIACIÓN / AMORTIZACIÓN</u>	274,860.76	
<u>39 DEPRECIACIÓN ACUMULADA</u>		274,860.76
Gasto por Depreciación del ejercicio		
-----X-----		

Fuente: Elaboración propia

Tabla 23. Cálculo de la depreciación del año 2016

Detalle del activo	Valor por derecho de uso	Periodo del contrato	Tasa de depreciación	Depreciación 2016(*)
2016 Tracto Camión 1 – SERLOVEL SAC	449,772.16	3 años	33.33%	137,430.38
2016 Tracto Camión 2 – SERLOVEL SAC	449,772.16	3 años	33.33%	137,430.38
	899,544.32			274,860.76

*Para el Período del 2016, es de 11 meses, debido a que el contrato inicial inicia en febrero 2016

*Párrafo 32 NIIF 16: El arrendatario depreciará el activo, hasta el final del plazo de arrendamiento

Fuente: Elaboración propia

Para el año 2017

Tabla 24. Reconocimiento del gasto financiero y la depreciación del ejercicio del año 2017

-----X-----	DEBE	HABER
67 GASTO FINANCIERO	64,662.62	
45 OBLIGACIONES POR ARRENDAMIENTO	295,337.38	
40 IGV	64,800.00	
42 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES - TERCEROS		424,800.00
Reconocimiento de las cuotas mensuales desembolsadas		
-----X-----		
68 GASTO DEPRECIACIÓN / AMORTIZACIÓN	299,848.10	
39 DEPRECIACIÓN ACUMULADA		299,848.10
Gasto por depreciación del ejercicio		
-----X-----		

Fuente: Elaboración propia

Tabla 25. Cálculo de la depreciación del año 2017

Detalle del activo	Valor por derecho de uso	Periodo del contrato	Tasa de depreciación	Depreciación 2016(*)
2016 Tracto Camión 1 – SERLOVEL SAC	449,772.16	3 años	33.33%	149,924.05
2016 Tracto Camión 2 – SERLOVEL SAC	449,772.16	3 años	33.33%	149,924.05
	899,544.32			299,848.11

*Para el Período del 2017, es de 12 meses

*Párrafo 32 NIIF 16: El arrendatario depreciará el activo, hasta el final del plazo de arrendamiento

Fuente: Elaboración propia

Se realizó un diagnóstico inicial, producto del análisis del impacto de la NIIF 16 al registrar las operaciones o transacciones en los libros contables. Finalmente, se determinó que el mayor impacto se va a generar en el registro de los arrendamientos operativos bajo NIC 17, toda vez que bajo la NIIF 16, su tratamiento contable es similar al arrendamiento financiero.

4.1.5 Describir la situación tributaria según el régimen de la empresa

La empresa Transporte Mabel EIRL, es una empresa que inicia operaciones en el año 2014, inscrita en el Registro Único de Contribuyentes y afiliada en el Régimen General de Renta por su actividad.

El 01 de enero del 2017, cuando entró en vigencia el Decreto Legislativo 1269, que crea el Régimen Mype Tributario, se acoge a este régimen. A continuación, describimos la situación tributaria de la empresa Transportes Mabel EIRL, bajo el Régimen Mype Tributario (RMT):

El 17 de Diciembre del 2016 se promulgó el Decreto legislativo N° 1269, el cual tuvo por objeto crear el Régimen MYPE Tributario – RMT, el cual comprende a los contribuyentes a los que se refiere el artículo 14° de la Ley del Impuesto a la Renta, domiciliados en el país; siempre que sus ingresos netos no superen las 1700 UIT en el ejercicio gravable, resultándole aplicable las disposiciones de la Ley del Impuesto a la Renta y sus normas reglamentarias, en lo no previsto en el presente decreto legislativo, en tanto no se le opongán.

Así mismo el presente Decreto Legislativo menciona a los sujetos no comprendidos los cuales son:

No están comprendidos en el RMT los que incurran en cualquiera de los siguientes supuestos:

a) Tengan vinculación, directa o indirectamente, en función del capital con otras personas naturales o jurídicas; y, cuyos ingresos netos anuales en conjunto superen el límite establecido en el artículo 1.

Para los efectos del presente inciso, el reglamento del presente decreto legislativo señalará los supuestos en que se configura esta vinculación.

b) Sean sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior.

c) Hayan obtenido en el ejercicio gravable anterior ingresos netos anuales superiores a 1700 UIT.

Así mismo, este Nuevo Régimen Tributario trajo consigo algunos beneficios tributarios en cuanto a las tasas de impuesto a pagar de la siguiente manera:

Tasa del Impuesto Anual:

El impuesto a la renta a cargo de los sujetos del RMT, se determinó aplicando a la renta mensual neta acorde a lo que se confirma en la LIR, siendo la escala progresiva la siguiente:

RENDA NETA ANUAL	TASA DEL IMPUESTO
Hasta 15 UIT	10%
Más de 15 UIT	29.50%

Pagos a cuenta del ejercicio:

Los pagos a cuenta del ejercicio se realizarán de acuerdo a lo siguiente:

- a) Los sujetos del RMT que tengan ingresos netos al finalizar el año que no exceda las 300 UIT, deben de declarar y abonar con pagos a cuenta el impuesto a la renta, que, en suma, significa que, esto se realizará dentro de los plazos establecidos según el Código Tributario, dicha cuota resultante al aplicarse el 1% a los ingresos netos que se obtienen al mes.

Estos sujetos podrán suspender los pagos a cuenta acorde con lo que se disponga en el reglamento del decreto legislativo.

- b) Los sujetos del RMT, que, en cualquier mes del ejercicio gravable, excedan el límite a que se refiere lo anteriormente mencionado, deben declarar y abonar con carácter de pago a cuenta del impuesto a la renta conforme a lo previsto en el artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta y normas reglamentarias.

Estos sujetos podrán suspender los pagos a cuenta o también podrán modificar su coeficiente conforme a lo que establece el artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta.

- c) La determinación y pago a cuenta mensual tiene carácter de declaración jurada.

4.1.6 Determinar el impacto financiero frente a la adopción de la NIIF 16 en la empresa

Para analizar el impacto financiero como resultado de la aplicación de la NIIF 16, se ha considerado a los estados financieros: Estado de situación financiera y el Estado de resultados de los períodos 2016 y 2017.

Tabla 26. Estado de situación financiera de la empresa de Transportes Mabel EIRL – Período 2017 y 2016

ESTADO DE SITUACION FINANCIERA					
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2017 y 2016					
(Expresado en Soles)					
ACTIVO CORRIENTE	2017	2016	PASIVO CORRIENTE	2017	2016
Efectivo y Equivalentes de Efectivo	262,590	20,346.00	Sobregiros Bancarios		
Cuentas por Cobrar Comerciales – Terceros	205,126	211,042.00	Obligaciones Financieras - Cp	-	-
Cuentas por cobrar Accionistas, socios o Trabajadores	-		Cuentas por Pagar Comerciales	75,900.90	38,895.00
Otras Cuentas por Cobrar	255		Otras Cuentas por Pagar Comerciales		16,528.00
Existencias	-	3,411.00	Otras Cuentas por Pagar	38,056.43	10,803.00
Gastos Pagados por Anticipados	5,207				
Otros Activos					
Total Activo Corriente	473,178	234,799.00	Total Pasivo Corriente	113,957.33	66,226.00
ACTIVO NO CORRIENTE			PASIVO NO CORRIENTE		
Activos Adquiridos en Arrendamiento	1,018,866.69	586,691.00	Obligaciones Financieras - Lp	1,137,255.91	1,499,970.00
Inmuebles, Maquinaria y Equipo	1,260,241.58	640,014.00			
Activos Intangibles					
Depreciación y Amortización Ac	-399,630.72	-152,013.00			
Otros Activos	17,229.97	518,145.00			
Total Activo no Corriente	1,896,707.52	1,592,837.00	Total Pasivo no Corriente	1,137,255.91	1,499,970.00
			TOTAL PASIVO	1,251,213.24	1,566,196.00
			PATRIMONIO		
			Capital	86,000.00	86,000.00
			Capital Adicional	200,000.00	-
			Excedente de Revaluación	604,022.82	
			Resultados Acumulados	145,001.60	93,541.00
			Resultado del Ejercicio	83,648.45	81,899.00
			Total Patrimonio	1,118,672.87	261,440.00
TOTAL ACTIVO	2,369,886.11	1,827,636.00	TOTAL PASIVO + PATRIMONIO	2,369,886.11	1,827,636.00

Fuente: Elaboración propia

4.1.4.1.1. Impacto Financiero – Período 2016

Al analizar el impacto Financiero de la aplicación de la NIIF 16, para el período 2016 se ha considerado lo siguiente:

- La contabilización de los arrendamientos financieros no ha sufrido variación, por lo que, en este punto, no se ha visualizado un gran impacto.
- Con respecto a los arrendamientos operativos, se ha procedido a reclasificar y elaborar los ajustes respectivos, a fin de re expresar los saldos en el período 2016, teniendo en cuenta que el acuerdo de arrendamiento operativo inició en febrero del 2016 (ver ajustes en balance de comprobación 2016).

Después de practicado los ajustes se obtiene un:

a) Comparativo del estado de situación financiera y del estado de resultados aplicando NIIF 16 y NIC 17.

Tabla 27. Estado de situación financiera de la empresa de Transportes Mabel EIRL, período 2016 aplicando NIIF 16 y NIC 17

ESTADO DE SITUACION FINANCIERA					
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2016					
(Expresado en Soles)					
ACTIVO CORRIENTE	NIIF 16	NIC 17	PASIVO CORRIENTE	NIIF 16	NIC 17
Efectivo y Equivalentes de Efectivo	20,346.00	20,346.00	Sobregiros Bancarios		
Cuentas por Cobrar Comerciales – Terceros	211,042.00	211,042.00	Obligaciones Financieras - Cp	-	-
Cuentas por cobrar Accionistas, socios o Trabajadores	-		Cuentas por Pagar Comerciales	38,895.00	38,895.00
Otras Cuentas por Cobrar	-		Otras Cuentas por Pagar Comerciales	16,528.00	16,528.00
Existencias	3,411.00	3,411.00	Otras Cuentas por Pagar	10,803.00	10,803.00
Gastos Pagados por Anticipados	-				
Otros Activos					
Total Activo Corriente	234,799.00	234,799.00	Total Pasivo Corriente	66,226.00	66,226.00
ACTIVO NO CORRIENTE			PASIVO NO CORRIENTE		
Activos por derecho de uso (Neto)	624,683.56	-			
Activos Adquiridos en Arrendamiento (Neto)	457,895.74	457,895.00	Obligaciones Financieras - Lp	2,158,735.57	1,499,970.00
Inmuebles, Maquinaria y Equipo(Neto)	616,797.20	616,797.00			
Activos Intangibles					
Otros Activos	518,145.00	518,145.00			
Total Activo no Corriente	2,217,521.50	1,592,837.00	Total Pasivo no Corriente	2,158,735.57	1,499,970.00
			TOTAL PASIVO	2,224,961.57	1,566.196.00
			PATRIMONIO		
			Capital	86,000.00	86,000.00
			Capital Adicional		-
			Excedente de Revaluación		
			Resultados Acumulados	93,541.00	93,541.00
			Resultado del Ejercicio	47,817.93	81,899.00
			Total Patrimonio	227,358.93	261,440.00
TOTAL ACTIVO	2,452,320.50	1,827,636.00	TOTAL PASIVO + PATRIMONIO	2,452,320.50	1,827,636.00

Fuente: Elaboración propia

Tabla 28. Estado de resultados de la empresa de Transportes Mabel EIRL, período 2016 aplicando NIIF 16 y NIC 17

ESTADO DE RESULTADOS		
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2016		
(Expresado en Soles)		
	NIIF 16	NIC 17
Ingresos por Ventas o Prestación de Servicios	1,477,383.37	1,477,383.00
Otros Ingresos Operacionales	-	-
Costo de Ventas	-875,867.62	-931,007.00
UTILIDAD BRUTA	601,515.75	546,376.00
Gastos Administrativos	-409,711.28	-409,711.00
Gastos de Ventas	-	-
Otros Ingresos	-	-
UTILIDAD OPERATIVA	191,804.47	136,665.00
Ingresos Financieros	-	-
Gastos Financieros	-143,986.54	-54,766.00
UTILIDADES ANTES DE IMPUESTOS	47,817.93	81,899.00

Fuente: Elaboración propia

b) Detalle del Costo y del gasto del servicio período 2016

Tabla 29. Detalle de cada elemento

MANO DE OBRA	NIIF 16	NIC 17
Sueldo de Choferes y Repartidores	30,338.96	30,338.96
DEPRECIACIÓN	NIIF 16	NIC 17
Depreciación de Activos	118,733.54	118,733.54
Depreciación Vehículos SERLOVEL	274,860.76	
	393,594.30	118,733.54
SERVICIOS Y SUMINISTROS VARIOS	NIIF 16	NIC 17
Alquiler SERLOVEL		330,000.00
Peajes	20,537.00	20,537.00
Combustible	98,353.25	98,353.25
Repuestos y accesorios	172,525.30	172,525.30
Servicios Estiba	15,320.00	15,320.00
Otros	145,198.81	145,198.81
	451,934.36	781,934.36

Fuente: Elaboración propia

En la tabla anterior, se describe los costos de cada elemento, tales como la mano de obra, la depreciación, los servicios y suministros de la empresa Transporte Mabel EIRL.

Tabla 30. *Detalle del costo del servicio 2016*

	APLICANDO	
	NIIF 16	NIC 17
Mano de Obra	30,338.96	30,338.96
Depreciación	393,594.30	118,733.54
Costos de Suministros	451,934.36	781,934.36
	875,867.62	931,006.86

Fuente: Elaboración propia

Tabla 31. *Detalle del Gasto del Servicio 2016*

	APLICANDO	
	NIIF 16	NIC 17
Intereses y gastos de préstamos	44,175.53	44,175.53
Costos de Suministros	99,811.01	10,590.70
	143,987.54	54,766.23

Fuente: Elaboración propia

La adopción de la NIIF 16 impacta, en gran medida, en la imagen de la empresa, concretamente en el volumen de activos y las Obligaciones (Pasivos) y, por tanto, en la cuenta de resultados y en numerosos ratios.

c) Cambios en el volumen de activos, volumen de pasivos, costo de servicio y gastos financieros

Cambios en el volumen de activos

Bajo NIC 17, el arrendamiento operativo que tiene Transporte Mabel EIRL y SERLOVEL SAC, se reconoce como gasto de manera lineal. La NIIF 16, permite reconocerlo en el estado de situación financiera, obteniendo el detalle siguiente:

Tabla 32. *Activos en arrendamiento- período 2016, Comparación NIC 17 - NIIF 16*

Activos en Arrendamiento	NIC 17	NIIF 16
2014 Vehículo Marca Hyundai. Vehículo Marca Hyundai Color Blanco, Serie N°	60,000.00	60,000.00
2016 KMFGA17PPFC282924 Modelo HD78	88,862.88	88,862.88
2016 Tracto 1 Placa ANK871 y Placa M3K979	437,828.41	437,828.41
2016 Tracto Camión 1 - SERLOVEL SAC	-	449,772.16
2016 Tracto Camión 2 - SERLOVEL SAC	-	449,772.16
	586,691.29	1,486,235.61

Fuente: Elaboración propia

Tabla 33. *Depreciación acumulada de activos en arrendamiento- período 2016, comparación NIC 17 - NIIF 16*

Depreciación acumulada de activos en arrendamiento	NIC 17	NIIF 16
2014 Vehículo Marca Hyundai. Vehículo Marca Hyundai Color Blanco, Serie N°	36,000.00	36,000.00
2016 KMFGA17PPFC282924 Modelo HD78	23,666.40	23,666.40
2016 Tracto 1 Placa ANK871 y Placa M3K979	69,129.54	69,129.54
2016 Tracto Camión 1 - SERLOVEL SAC		137,430.38
2016 Tracto Camión 2 - SERLOVEL SAC		137,430.38
	128,795.94	403,656.70

Fuente: Elaboración propia

Así mismo, la depreciación de los activos varía por el aumento de nuevos activos.

Cambios en el volumen de pasivos

Tabla 34. *Cambios en el volumen de pasivos en arrendamiento- período 2016, comparación NIC 17 - NIIF 16*

Activos en Arrendamiento	NIC 17	NIIF 16
Arrendamiento Financiero - Entidades Financieras	392,706.57	392,706.57
Arrendamiento Operativo - SERLOVEL SAC	-	658,764.62
	392,706.57	1,051,471.19

Fuente: Elaboración propia

Cambios en el costo del servicio

Tabla 35. *Cambios en costo del servicio- período 2016, comparación NIC 17 - NIIF 16*

Costo del Servicio	NIC 17	NIIF 16
Alquiler de Unidades de Transporte	330,000.00	
Otros Costos	601,006.86	601,006.86
Depreciación - Aplicación NIIF 16		274,860.76
	931,006.86	875,867.62

Fuente: Elaboración propia

Al Aplicar NIIF 16, ya no se registra como gasto en forma lineal el pago de las cuotas del arrendamiento operativo, debido a que se reconoce el activo en el estado de situación financiera, correspondiendo a deducir el gasto por depreciación estimado.

Cambios en los gastos financieros

Tabla 36. *Cambios los gastos financieros- período 2016, comparación NIC 17 - NIIF 16*

Gastos Financieros	NIC 17	NIIF 16
Gastos Financieros del Periodo	54,766.23	54,766.23
Gastos Financieros - Aplicación NIIF 16		89,220.31
	54,766.23	143,986.54

Fuente: Elaboración propia

Al aplicar NIIF 16, no solo se consideran los gastos financieros que provienen de los contratos leasing realizados con las entidades financieras, si no, también los gastos financieros reconocidos en el cálculo de valor actual de los pagos de arrendamiento operativo.

d) Impacto en ratios financieros

Un problema grande en la que se han visto afectadas las empresas al aplicar la NIIF 16, es en el impacto que la misma tiene sobre algunos COVENANTS o ratios de endeudamiento (Solvencia), debido a que la aplicación de la norma empeora ciertos ratios; es por ello que se recomienda renegociar ciertas deudas en las que debido a una evaluación, estas se ven afectadas.

La NIIF 16 impacta negativamente en los ratios de endeudamiento, debido a que al aplicar esta norma, el pasivo se ve aumentado.

Tabla 37. Impacto en ratios financieros- período 2016, comparación NIC 17 - NIIF 16

		NIC 17	NIIF 16
RATIOS DE ENDEUDAMIENTO (SOLVENCIA)			
1 Apalancamiento Financiero o Solvencia	Pasivo Total	0.86	0.91
	Activo Total		
2 Solvencia Patrimonial a Largo Plazo	Deuda a Largo Plazo	5.74	9.49
	Patrimonio Neto		
3 Solvencia Patrimonial	Pasivo Total	5.99	9.79
	Patrimonio Neto		
RATIOS DE RENTABILIDAD			
1 Margen de Utilidad Bruta	Utilidad Bruta	0.37	0.41
	Ventas netas		
2 Margen de Utilidad Neta	Utilidad Neta	0.06	0.03
	Ventas Netas		
3 Rentabilidad Patrimonial	Utilidad Neta	0.31	0.21
	Patrimonio		
4 Rentabilidad del Activo o Índice de Dupont	Utilidad Neta	0.04	0.02
	Activo Total		
5 Rentabilidad del Capital	Utilidad Neta	0.95	0.56
	Capital Social		

Fuente: Elaboración propia

Se puede ver, que todos los ratios de endeudamiento han aumentado, perjudicando así a la empresa en el análisis financiero que le pudieran hacer los interesados en la información financiera.

Con respecto a los ratios de rentabilidad, se denota que, el margen de utilidad bruta ha aumentado, mientras que los demás ratios de rentabilidad disminuyeron.

EBITDA 2016

“El EBITDA es uno de los indicadores financieros más conocidos, e imprescindible en cualquier análisis fundamental de una empresa. Sus siglas representan, en inglés, las ganancias antes de intereses, impuestos, depreciación y amortización (*Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation, and Amortization*), o lo que es lo mismo, representa **el beneficio bruto de explotación calculado antes de la deducibilidad de los gastos financieros**”.

Para obtener el impacto debemos realizar el cálculo según estados financieros en donde se usa la NIC 17 y usando la NIIF 16.

Tabla 38. Cálculo del Ebitda- período 2016, comparación NIC 17 - NIIF 16

EBITDA 2016	NIC 17	NIIF 16
Utilidad del Ejercicio Antes de Impuestos	81,899.00	47,817.93
Más (+)		
Intereses	54,766.23	143,986.54
Impuestos	-	-
Depreciación y Amortización	118,733.54	393,594.30
	255,398.77	585,398.77

Fuente: Elaboración propia

Tabla 39. Ebitda- período 2016, comparación NIC 17 - NIIF 16

	NIIF 16	NIC 17
EBITDA 2016	585,398.77	255,398.77
VENTAS 2016	1,477,383.37	1,477,383.37
% EBITDA	39.62	17.29

Fuente: Elaboración propia

Del análisis del EBITDA del año 2016, deducimos que aplicando la NIIF 16, encontramos una mejora en este indicador financiero.

Con respecto a la NIIF 16, un margen de 39.62% se interpreta como: Por cada S/. 1, 477,383.37 en ventas, quedan S/. 585,398.77 luego de restar los costos y gastos operacionales excluyendo el efecto contable de la depreciación y amortización.

Con respecto a la NIC 17, un margen de 17.29% se interpreta como: Por cada S/. 1, 477,383.37 en ventas, quedan S/. 255,398.77 luego de restar los costos y gastos operacionales excluyendo el efecto contable de la depreciación y amortización.

4.1.4.1.2. Impacto financiero 2017

Al analizar el impacto financiero de la aplicación de la NIIF 16, para el período 2017 se ha tenido lo siguiente:

- La contabilización de los arrendamientos financieros no ha sufrido variación, por lo que, en este punto, no se ha visualizado un gran impacto.
- Con respecto a los arrendamientos operativos, no ha habido nuevos contratos de arrendamiento operativo, siguiendo el mismo tratamiento planteado en el período 2016, Es por ello que se ha procedido a re expresar los saldos en el período 2017, así como los ajustes y reclasificación de las cuotas de arrendamientos operativos 2017 (ver ajustes en balance de comprobación 2017).

Después de practicado los ajustes se realizó un comparativo de:

- a) **Estado de situación financiera y estado de resultados aplicando NIIF 16 y NIC 17.**

Tabla 40. Estado de situación financiera de la empresa de Transportes Mabel EIRL – período 2017 comparación NIC 17 - NIIF 16**ESTADO DE SITUACION FINANCIERA****AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2017****(Expresado en Soles)**

ACTIVO CORRIENTE	NIIF 16	NIC 17	PASIVO CORRIENTE	NIIF 16	NIC 17
Efectivo y Equivalentes de Efectivo	262,590.13	262,590.13	Sobregiros Bancarios		
Cuentas por Cobrar Comerciales – Terceros	205,126.31	205,126.31	Obligaciones Financieras - Cp	-	-
Cuentas por cobrar Accionistas, socios o Trabajadores	-	-	Cuentas por Pagar Comerciales	75,900.90	75,900.90
Otras Cuentas por Cobrar	255.00	255.00	Otras Cuentas por Pagar Comerciales		
Existencias	-	-	Otras Cuentas por Pagar	38,056.43	38,056.43
Gastos Pagados por Anticipados	5,207.15	5,207.15			
	473,178.59	473,178.59	Total Pasivo Corriente	113,957.33	113,957.33
ACTIVO NO CORRIENTE			PASIVO NO CORRIENTE		
Activos por derecho de uso (Neto)	324,835.45				
Activos Adquiridos en Arrendam (Neto)	656,391.32	656,390.37	Obligaciones Financieras - Lp	1,500,683.84	1,137,255.91
Inmuebles, Maquinaria y Equipo (Neto)	1,223,086.92	1,223,087.18			
Activos Intangibles					
Otros Activos	17,229.97	17,229.97			
Total Activo no Corriente	2,221,543.66	1,896,707.52	Total Pasivo no Corriente	1,500,683.84	1,137,255.91
			TOTAL PASIVO	1,614,641.17	1,251,213.24
			PATRIMONIO		
			Capital	86,000.00	86,000.00
			Capital Adicional	200,000.00	200,000.00
			Excedente de Revaluación	604,022.82	604,022.82
			Resultados Acumulados	110,920.53	145,001.60
			Resultado del Ejercicio	79,137.73	83,648.45
			Total Patrimonio	1,080,081.08	1,118,672.87
TOTAL ACTIVO	2,694,722.25	2,369,886.11	TOTAL PASIVO + PATRIMONIO	2,694,722.25	2,369,886.11

Fuente: Elaboración propia

Tabla 41. Estado de resultados de la empresa de Transportes Mabel EIRL, período 2017 aplicando NIIF 16 y NIC 17.

ESTADO DE RESULTADOS
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2017
(Expresado en Soles)

	NIIF 16	NIC 17
Ingresos por Ventas o Prestación de Servicios	1,737,623.85	1,737,623.85
Otros Ingresos Operacionales	-	-
Costo de Ventas	-1,287,332.26	-1,347,484.16
UTILIDAD BRUTA	450,291.59	390,139.69
Gastos Administrativos	-156,203.93	-156,203.93
Gastos de Ventas	-	-
Otros Ingresos	-	-
UTILIDAD OPERATIVA	294,087.66	233,935.76
Ingresos Financieros	-	-
Gastos Financieros	-214,949.93	-150,287.31
UTILIDADES ANTES DE IMPUESTOS	79,137.73	83,648.45

Fuente: Elaboración propia

b) Detalle del Costo y del gasto del servicio período 2017

Tabla 42. Detalle del Costo del Servicio- Período 2017

	APLICANDO	
	NIIF 16	NIC 17
Mano de Obra	98,191.86	98,191.86
Depreciación	547,465.82	247,617.72
Costos de Suministros	641,647.58	1,001,674.58
	1,287,332.26	1,347,484.16

Fuente: Elaboración propia

Tabla 43. Detalle del Gasto del Servicio- Período 2017

	APLICANDO	
	NIIF 16	NIC 17
Intereses y gastos de préstamos	90,333.95	44,175.53
Costos de Suministros	124,615.01	10,590.70
	214,949.93	150,287.31

Fuente: Elaboración propia

La aplicación de la NIIF 16 influyó, en gran medida, en la imagen de la empresa, más concretamente en el volumen de activos y deuda y, por tanto, en la cuenta de resultados y en numerosos ratios.

c) Cambios en el volumen de activos, volumen de pasivos, costo de servicio y gastos financieros

Cambios en el volumen de activos

Bajo NIC 17, el arrendamiento operativo que tiene Transporte Mabel EIRL y SERLOVEL SAC, se reconoce como gasto de manera lineal. La NIIF 16, permite reconocerlo en el estado de situación financiera, obteniendo el detalle siguiente:

Tabla 44. *Activos en arrendamiento - período 2017, comparación NIC 17 - NIIF 16*

Activos en arrendamiento	NIC 17	NIIF 16
2014 Vehículo Marca Hyundai. Vehículo Marca Hyundai Color Blanco, Serie N°	60,000.00	60,000.00
2016 KMFGA17PPFC282924 Modelo HD78	88,862.88	88,862.88
2016 Tracto 1 Placa ANK871 y Placa M3K979	437,828.41	437,828.41
2017 Tracto 2 Placa T8Y877	432,175.69	432,175.69
2016 Tracto Camión 1 - SERLOVEL SAC (NIIF 16)	-	449,772.16
2016 Tracto Camión 2 - SERLOVEL SAC (NIIF 16)	-	449,772.16
	1,018,866.98	1,918,411.30

Fuente: Elaboración propia

Así mismo, la depreciación acumulada de los activos varía por el aumento de nuevos activos.

Tabla 45. *Depreciación acumulada de Activos en arrendamiento - Período 2017, Comparación NIC 17 - NIIF 16*

DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS EN ARRENDAM.	NIC 17	NIIF 16
2014 Vehículo Marca Hyundai. Vehículo Marca Hyundai Color Blanco, Serie N°	48,000.00	48,000.00
2016 KMFGA17PPFC282924 Modelo HD78	41,438.98	41,438.98
2016 Tracto 1 Placa ANK871 y Placa M3K979	213,612.92	213,612.92
2017 Tracto 2 Placa T8Y877	59,424.16	59,424.16
2016 Tracto Camión 1 - SERLOVEL SAC		287,354.44
2016 Tracto Camión 2 - SERLOVEL SAC		287,354.43
	362,476.05	937,184.93

Fuente: Elaboración propia

Cambios en el volumen de pasivos

Tabla 46. *Cambios en el volumen de pasivos en arrendamiento- período 2017, comparación NIC 17 - NIIF 16*

Activos en arrendamiento	NIC 17	NIIF 16
Arrendamiento Financiero - Entidades Financieras	1,137,255.91	1,137,256.60
Arrendamiento Operativo - SERLOVEL SAC	-	363,427.24
	1,137,255.91	1,500,683.84

Fuente: Elaboración propia

Cambios en el Costo del Servicio

Tabla 47. *Cambios en el costo del servicio en arrendamiento- período 2017, comparación NIC 17 - NIIF 16*

COSTO DEL SERVICIO	NIC 17	NIIF 16
Alquiler de Unidades de Transporte	360,000.00	
Otros Costos	987,484.16	987,484.16
Depreciación - Aplicación NIIF 16		299,848.10
	1,347,484.16	1,287,332.26

Fuente: Elaboración propia

Al aplicar NIIF 16, ya no se registra como gasto en forma lineal el pago de las cuotas del arrendamiento operativo, debido a que se reconoce el activo en el estado de situación financiera, correspondiendo a deducir el gasto por depreciación estimado.

Cambios en los Gastos Financieros

Tabla 48. *Cambios en gastos financieros- período 2017, comparación NIC 17 - NIIF 16*

GASTOS FINANCIEROS	NIC 17	NIIF 16
Gastos Financieros del Período	150,287.31	150,287.31
Gastos Financieros - Aplicación NIIF 16		64,662.62
	150,287.31	214,949.93

Fuente: Elaboración propia

Al aplicar NIIF 16, no solo se consideran los gastos financieros que provienen de los contratos leasing realizados con las entidades financieras, si no, también los gastos financieros reconocidos en el cálculo de valor actual de los pagos de arrendamiento operativo.

d) Impacto en ratios financieros

Un problema grande en la que se han visto afectadas las empresas al aplicar la NIIF 16, es en el impacto que la misma tiene sobre algunos COVENANTS o ratios de endeudamiento (Solvencia), debido a que la aplicación de la norma empeora ciertos ratios; es por ello que se recomienda renegociar o informar a los interesados sobre este impacto, a fin de que la entidad no se vea afectada.

La NIIF 16 impacta negativamente en los ratios de endeudamiento, debido a que al aplicar esta norma, el pasivo se ve aumentado.

Tabla 49. Impacto en ratios financieros- período 2017, comparación NIC 17 - NIIF 16

		NIC 17	NIIF 16
RATIOS DE ENDEUDAMIENTO (SOLVENCIA)			
1	Apalancamiento Financiero o Solvencia	$\frac{\text{Pasivo Total}}{\text{Activo Total}}$	0.53 0.60
2	Solvencia Patrimonial a Largo Plazo	$\frac{\text{Deuda a Largo Plazo}}{\text{Patrimonio Neto}}$	1.02 1.39
3	Solvencia Patrimonial	$\frac{\text{Pasivo Total}}{\text{Patrimonio Neto}}$	1.12 1.49
RATIOS DE RENTABILIDAD			
1	Margen de Utilidad Bruta	$\frac{\text{Utilidad Bruta}}{\text{Ventas netas}}$	0.22 0.26
2	Margen de Utilidad Neta	$\frac{\text{Utilidad Neta}}{\text{Ventas Netas}}$	0.05 0.05
3	Rentabilidad Patrimonial	$\frac{\text{Utilidad Neta}}{\text{Patrimonio}}$	0.07 0.07
4	Rentabilidad del Activo o Índice de Dupont	$\frac{\text{Utilidad Neta}}{\text{Activo Total}}$	0.04 0.03
5	Rentabilidad del Capital	$\frac{\text{Utilidad Neta}}{\text{Capital Social}}$	0.97 0.92

Fuente: Elaboración propia

Se observa que los ratios de endeudamiento han aumentado, perjudicando así a la empresa en algún análisis financiero que le pudieran hacer los interesados en la información financiera.

Los ratios de rentabilidad aumentaron en el margen bruto, sin embargo en los demás se mantuvo y en otro disminuyó.

EBITDA 2017

“El EBITDA es uno de los indicadores financieros más conocidos, e imprescindible en cualquier análisis fundamental de una empresa. Sus siglas representan, en inglés, las ganancias antes de intereses, impuestos, depreciación y amortización (Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation, and Amortization), o lo que es lo mismo, representa el beneficio bruto de explotación calculado antes de la deducibilidad de los gastos financieros”.

Para obtener el impacto debemos realizar el cálculo según estados financieros en donde se usa la NIC 17 y usando la NIIF 16.

Tabla 50. *Cálculo del Ebitda- período 2017, comparación NIC 17 - NIIF 16*

EBITDA 2017	NIC 17	NIIF 16
Utilidad del Ejercicio Antes de Impuestos	83,648.45	79,137.73
Más (+)		
Intereses	150,287.31	214,949.93
Impuestos	-	-
Depreciación y Amortización	247,617.72	547,465.82
	481,553.48	841,553.48

Fuente: Elaboración propia

Tabla 51. *Ebitda- Período 2017, comparación NIC 17 - NIIF 16*

	NIIF 16	NIC 17
EBITDA 2017	841,553.48	481,553.48
VENTAS 2017	1,737,623.85	1,737,623.85
% EBITDA	48.43 %	27.71 %

Fuente: Elaboración propia

Con respecto a la NIIF 16, un margen de 48.43% se interpreta como: Por cada S/. 1, 477,383.37 en ventas, quedan S/. 841,553.48 luego de restar los costos y gastos operacionales excluyendo el efecto contable de la depreciación y amortización.

Con respecto a la NIC 17, un margen de 17.29% se interpreta como: Por cada S/. 1, 737,623.85 en ventas, quedan S/. 481,553.48 luego de restar los costos y gastos operacionales excluyendo el efecto contable de la depreciación y amortización.

Concluimos que tanto para el período 2016 y 2017, producto de aplicar la NIIF 16 en la formulación de los estados financieros, encontramos un impacto positivo en el cálculo del EBITDA (NIC 17 = S/. 481,553.48 y NIIF 16= S/. 841,553.48 en el año 2017; asimismo en el año 2016 se obtuvo lo siguiente: NIC 17 = S/. 255,398.54 y NIIF 16 = S/. 585,398.77), por lo que es una ratio importante que constituye un indicador aproximado de la capacidad de la empresa para generar beneficios económicos considerando únicamente su actividad productiva.

4.1.7 Determinar el impacto tributario frente a la Aplicación de la NIIF 16

a) En el impuesto temporal a los activos netos (ITAN)

El impuesto temporal a los activos netos (ITAN) es un tributo que grava los activos netos como manifestación de capacidad contributiva sin encontrarse directamente relacionado con la renta.

De acuerdo a lo señalado en el artículo 2 de la ley N° 28424 son contribuyentes del ITAN, los sujetos del régimen general que generen rentas de tercera categoría, incluyendo las sucursales, agencias y demás establecimientos permanentes en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior, siempre que sus activos netos superen Un Millón de Soles.

El artículo 4 de la ley N° 28424, señala que; para determinar la base imponible del ITAN, los contribuyentes deben considerar el valor de los activos netos consignados en el estado de situación financiera (anteriormente denominado Balance General) al 31 de diciembre, deducidas las depreciaciones y amortizaciones admitidas por la LIR.

Así mismo; el tribunal fiscal en su resolución N° 05455-8-2017 ha señalado lo siguiente:

- a) La materia imponible del ITAN está conformada por los diversos activos netos designados en el pertinente balance general, cuya valoración incumbirá al monto ajustado de acuerdo al DL N.º 797, cuando pertenezca realizar dicho ajuste, siendo que en los otros casos atañerá considerarlos a su valor histórico.

- b) En el presente, el ajuste por la inflación se halla suspendido, por lo que incumbe tomar en cuenta para determinar la base imponible del ITAN, el valor histórico de los activos netos.
- c) Es necesario que se conciba que el valor histórico hace referencia a la cantidad que sirve de base contable para el reconocimiento de una partida en los concernientes estados financieros, el cual procede del valor de realización, adquisición o elaboración, según incumba.
- d) Las diversificaciones que surgen como resultado de los cambios en la valoración razonable menos los costos de comercialización de un activo biológico durante el lapso de la vida del activo biológico, si bien intentan manifestar el valor real de dicho activo, componen el resultado de una base contable de medición diferente al costo o valor histórico.

Siendo así, el tribunal Fiscal ultima que para establecer la base imponible del ITAN se ejecutará la sustracción del ajuste a valor razonable de los activos netos, toda vez que dicho ajuste procede de una base contable de medición diferente a la pertinente en las normativas que reglamentan el ITAN, las cuales toman como base el valor histórico.

Como resultado, tratándose de una organización que, en ejecución de las normativas contables, tenga que registrar sus activos fijos empleando una base de cálculo diferente al costo histórico inicial, para la determinación de la base imponible del ITAN, corresponderá tomar en cuenta los activos netos a su valor histórico, sin contener los mayores valores por estimaciones, según efectucción de las normativas contables.

Similar criterio ha dejado sentado la SUNAT en su informe N° 007-2018-SUNAT/7T0000 de fecha 26 de enero del 2018.

Por tanto, tenemos que para la empresa Transportes Mabel EIRL, y en aplicación de la NIIF 16; el cálculo del ITAN no deberá sufrir ningún impacto, toda vez que para la base imponible del ITAN, debemos tomar los activos a valores históricos, excluyendo toda estimación que deviene de la aplicación de esta NIIF.

b) En el impuesto a la renta

En la legislación peruana, la ley del impuesto a la renta (LIR) basa su criterio para imputar gastos mediante el principio del devengado, establecido en su artículo 57° de la mencionada ley, la gran problemática se daría, debido a que estos gastos que fueron reconocidos anteceditamente bajo NIC 17 como gastos, sean reconocidos bajo el nuevo modelo de arrendamientos como activos en derecho de uso; así como los gastos por depreciación y gastos financieros.

El tribunal fiscal ha señalado en las resoluciones N° 06604-5-2002 y N° 07045-4-2007, lo siguiente: “Conforme a lo dispuesto por el artículo 33° del reglamento de la ley del impuesto a la renta “la contabilización de operaciones bajo principios de contabilidad generalmente aceptados, puede determinar, por la aplicación de las normas contenidas en la Ley, diferencias temporales y permanentes en la determinación de la renta neta (...) y que las diferencias temporales y permanentes obligarán al ajuste del resultado según los registros contables, en la declaración jurada”, de lo que se finiquita que para efecto de la determinación del impuesto a la renta, los hechos y transacciones deben registrarse, en principio, conforme con lo previsto por las normativas contables, para posteriormente efectuar las conformidades concernientes con las normas tributarias que rigen determinadas actividades (...)”.

Como se puede apreciar, la contabilización de las operaciones se realiza bajo normas y principios contables, si hubiera diferencias por lo establecido en la ley del Impuesto a la renta, se realizarán las conciliaciones respectivas para el cálculo del impuesto. Por tanto, de la empresa Transporte Mabel EIRL, tenemos lo siguiente:

Para el 2016

Tabla 52. *Cálculo del impuesto aplicando NIIF 16 - 2016*

	CONTABLE	TRIBUTARIA	DIF. TEMPORAL
UTILIDAD	47,817.93	47,817.93	
ADICIONES			
Gastos NIC 17	330,000.00		
Gastos NIIF 16	<u>-364,081.17</u>		
	-34,081.17	34,081.17	34,081.17
DEDUCCIONES			
BASE IMPONIBLE	47,817.93	81,899.10	34,081.17
IMPUESTO A LA RENTA (28%)		22,932.00	
IMP. RENTA DIFERIDO (ACTIVO)			9,543.00

Fuente: Elaboración propia

Tabla 53. *Cálculo del impuesto aplicando NIC 17 - 2016*

	CONTABLE	TRIBUTARIA	DIF. TEMPORAL
UTILIDAD	81,899.00	81,899.00	
ADICIONES			
DEDUCCIONES			
BASE IMPONIBLE	81,899.00	81,899.00	-
IMPUESTO A LA RENTA (28%)		22,932.00	
IMP. RENTA DIFERIDO (ACTIVO)			-

Fuente: Elaboración propia

Se puede apreciar de acuerdo a la tabla N° 52 que durante el período 2016, aplicando NIIF 16, genera una diferencia temporal; toda vez que las estimaciones contables que resultan de la aplicación de la NIIF 16, difiere con el tratamiento Tributario del principio del devengado descrito en el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta; debiendo realizarse la conciliación respectiva para el cálculo y liquidación del impuesto. Demostrándose que, en dicha tabla, el monto del impuesto de renta diferido fue de 9,543.00 soles.

Para el 2017

Tabla 54. *Cálculo del impuesto aplicando NIIF 16 - 2017*

	CONTABLE	TRIBUTARIA	DIF. TEMPORAL
UTILIDAD	79,137.73	79,137.73	
ADICIONES			
Gastos NIC 17	360,000.00		
Gastos NIIF 16	-364,510.73		
	-4,510.73	4,510.73	4,510.73
DEDUCCIONES			
BASE IMPONIBLE	79,137.73	83,648.46	4,510.73
IMPUESTO A LA RENTA (28%)		23,422.00	
IMP. RENTA DIFERIDO (ACTIVO)			1,263.00

Fuente: Elaboración propia

Tabla 55. *Cálculo del impuesto aplicando NIC 17 - 2017*

	CONTABLE	TRIBUTARIA	DIF. TEMPORAL
UTILIDAD	83,648.45	83,648.45	
ADICIONES			
DEDUCCIONES			
BASE IMPONIBLE	83,648.45	83,648.45	-
IMPUESTO A LA RENTA (28%)		23,422.00	
IMP. RENTA DIFERIDO (ACTIVO)			-

Fuente: Elaboración propia

Se puede apreciar de acuerdo a la tabla N° 54 que durante el periodo 2017, aplicando NIIF 16, genera una diferencia temporal; toda vez que las estimaciones contables que resultan de la aplicación de la NIIF 16, difiere con el tratamiento Tributario del principio del devengado descrito en el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta; debiendo realizarse la conciliación respectiva para el cálculo y liquidación del impuesto. Demostrándose que, en dicha tabla, el monto del impuesto de renta diferido fue de 1,263.00 soles.

Tabla 56. *Cuadro comparativo de la depreciación más gastos financieros vs gastos de alquiler*

PERIODO	GASTO FINANCIERO	DEPRECIACION	TOTAL	ALQUILER	DIFERENCIA
2016	89,220.31	274,860.76	364,081.07	330,000.00	34,081.07
2017	64,662.62	299,848.10	364,510.73	360,000.00	4,510.73

Fuente: Elaboración propia

De la presente tabla N° 56, se deduce que; la aplicación de la NIIF 16, implica reconocer en el estado de situación financiera, activos por derecho de uso, bajo estimaciones contables; asimismo, gastos por intereses y depreciación; los cuales difieren por el principio del devengado establecido en el artículo 57 de la ley del Impuesto a la renta, generando gastos no deducibles, que deben ser adicionados para la determinación del impuesto a la renta de cada período; ocasionándose diferencias temporales e impuestos diferidos.

4.2. Discusión

De acuerdo al primer objetivo específico, se demuestra que, la empresa de Transportes Mabel EIRL., se dedica a la carga por carretera, para lo cual adquirido bajo la modalidad de Leasing Financiero algunas de sus unidades vehiculares, así como también se ha visto en la necesidad de arrendar 2 unidades vehiculares a la empresa SERLOVEL SAC., pero su adopción no ha sido plena y se debe conocer cómo impactará la NIIF 16.

Esto acorde con Torres (2017), quien en su tesis concluye que el proceso de implementación de la norma internacional de información financiera N ° 16 es un gran desafío para las empresas. Producto de ese cambio el impacto más relevante que causará este nuevo modelo sería la contabilización por parte de los arrendatarios, tal es así, que estos se verán reflejados en el balance en la partida de activos y pasivos, así como en el estado de resultados generado por el reconocimiento de intereses y la amortización, logrando con ello una transparencia y comparabilidad en sus cifras contables de los estados financieros, sin embargo desde otra perspectiva , explica que dichos impactos no beneficiarán los sistemas financieros en las empresas (p.21). Por lo tanto, la anterior investigación discrepa con los resultados obtenido ya se concluye que se puede ver que el mayor impacto se va a generar en el registro de los arrendamientos operativos bajo NIC 17, toda vez que bajo la NIIF 16, su tratamiento contable es similar al arrendamiento financiero.

En cuanto al segundo objetivo específico, para analizar los contratos de arrendamiento en base a la NIC 17, del análisis realizado bajo NIC 17 se encontró que existían contratos de arrendamiento contratados con entidades financieras, denominados contratos de arrendamiento financiero, así como la existencia de un acuerdo entre Transporte Mabel EIRL y la empresa SERLOVEL SAC.

Para el arrendamiento financiero se tomó en cuenta las siguientes características:

- Se han transferido sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes al Activo.
- Contrato celebrado en moneda nacional (soles)
- Existe una opción de compra al final del contrato.

- Período de contrato: 14 y 36 Meses.

Para el Arrendamiento Operativo: Se ha podido verificar que existe un acuerdo con la empresa SERLOVEL SAC para que esta proporcione en uso un vehículo, el mismo que servirá para las actividades propias de la empresa, destacando las siguientes características:

- Se arrienda un vehículo para realizar el transporte de mercadería de los clientes de la empresa, asumiendo todos los riesgos.
- El contrato es de forma verbal, existiendo un comprobante de pago por el alquiler respectivo.
- El plazo del contrato es hasta que termine la vida útil del vehículo.
- Transporte Mabel EIRL pone el chofer que maneja el vehículo.
- No existe opción de compra.

Lo analizado lo contrastamos con lo que indican las teorías en relación con la NIC 17 emitida por el IASB (s.f); está explica que, al comienzo del plazo del arrendamiento financiero, éste se reconocerá, en el balance del arrendatario, registrando un activo y un pasivo por el mismo importe, igual al valor razonable del bien arrendado o bien al valor actual de los pagos mínimos por el arrendamiento, si éste fuera menor, determinados al inicio del arrendamiento. Además, conforme a lo expresado por Nostrum (2015), se afirma que, las cuotas que se derivan del contrato de este tipo, serán reconocidas como un gasto de forma lineal, durante el plazo que dure dicho contrato, caso contrario resulte más representativa otra base sistemática de reparto por reflejar más adecuadamente el patrón temporal de los beneficios del arrendamiento para el usuario.

En cuanto al tercer objetivo específico, se demuestra que, bajo la NIC 17, los Estados Financieros de la empresa Transporte Mabel EIRL no reconocen un activo por derecho de Uso en su Estado de Situación Financiera, mientras que en el Estado de Resultados se reconoce como gasto el arrendamiento de los vehículos a la empresa SERLOVEL SAC. Esto se contrasta con Huaranca (2016), quien manifestó que con la puesta en práctica de esta normativa se conseguirá demostrar estados financieros más confiables, dado a que este criterio ofrece pautas para la caracterización de los convenios de arrendamiento, así como también su

procesamiento contable en los estados financieros de ambas partes. Asimismo, se concuerda con Jimenez y Morales (2018), que la ejecución de la NIIF 16 en los arrendamientos operativos de la empresa Remusa SRL, incurre claramente en sus estados financieros, como lo indica la aplicación de los diferentes indicadores financieros, entre el que resalta el indicador EBITDA.

En cuanto al cuarto objetivo específico, de la adopción de la NIIF 16, se manifiesta que, en la empresa Transportes Mabel EIRL, la adopción a NIIF se ha realizado para los dos años de estudio, afirmándose que, en la empresa no se ha aplicado la NIIF 1 para hacer su transición a NIIF, pero al haberse hecho uso del PCGA, la empresa tiene el permiso para hacer adopción de la NIIF 16. Esto acorde con Huaranca (2016), quien manifestó que, la ejecución de esta normativa se conseguirá presentar estados financieros más confiables, dado a que esta propone modelos para la caracterización de los tratados de arrendación, así como también su procedimiento contable en los estados financieros de ambas partes.

En cuanto al quinto objetivo específico, el impacto tributario de la empresa según el Régimen Mype Tributaria, manifiesta que, las tasas del impuesto anual han traído beneficios tributarios a la empresa, debido a que se aplicó correctamente conforme a ley. Esto conforme a Guzmán; Mezarina y Morales (2018), en lo que respecta al impuesto tributario de acuerdo a las compañías se mostró un cambio en el cálculo del impuesto corriente en función de la cartera de arrendamiento, dando cabida al reconocimiento de un impuesto diferido por las diferencias temporarias al efectuar el ajuste en el primer año.

En cuanto al sexto objetivo específico de determinar el impacto financiero en la adopción de la NIC 17 a la NIIF 16, influye, en gran medida, en la imagen de la empresa, más concretamente en el volumen de activos y deuda y, por tanto, en la cuenta de resultados y en numerosos ratios. Asimismo, un problema grande en la que se han visto afectadas las empresas al aplicar la NIIF 16, es en el impacto que la misma tiene sobre algunos COVENANTS o ratios de endeudamiento (Solvencia), debido a que la aplicación de la norma empeora ciertos ratios; es por ello que se recomienda renegociar o informar a los interesados sobre este impacto, a fin de que la entidad no se vea afectada. Por lo tanto, como resultado se obtuvo que la NIIF 16

impacta negativamente en los ratios de endeudamiento, debido a que al aplicar esta norma, el pasivo se ve aumentado. Lo obtenido se contrasta con la investigación de Guzmán; Mezarina & Morales (2018) en su tesis “Evaluación del impacto financiero y tributario en la transición de la NIC 17 a la NIIF 16 en el sector minero”. Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas. Que concluyeron: La ejecución de la NIIF 16 generará un impacto en la valoración de los activos y pasivos del balance al reconocerse los arrendamientos operativos como un activo por derecho de uso y un pasivo por arrendamiento. Por otro lado, como consecuencia de la adopción de la NIC 17 a la NIIF 16 está ocasionará un impacto financiero y tributario negativo en las empresas del sector minero trayendo como mejora en la transparencia y comparabilidad en los estados financieros de las compañías de este sector (p.109-p111).

De acuerdo al séptimo objetivo específico, de determinar el impacto tributario de la NIIF 16 en la Ley del impuesto a la renta y en el ITAN; se obtuvo que en el período 2016 y 2017, como resultado, debido a que es una organización que, en ejecución de las normativas contables, tenga que registrar sus correspondientes activos fijos empleando una base de medición distinta al costo histórico inicial, para determinar la base imponible del ITAN, por lo que será necesario tener en consideración los activos netos a su valor histórico, sin tomar en cuenta las mayores valoraciones por estimaciones, según aplicación de las normas contables. Por tanto, tenemos que para la empresa Transportes Mabel EIRL, y en aplicación de la NIIF 16; el cálculo del ITAN no deberá sufrir ningún impacto, toda vez que para la base imponible del ITAN, debemos tomar los activos a valores históricos, excluyendo toda estimación que deviene de la aplicación de esta NIIF. Considerándose lo expuesto por SUNAT (2014), quien afirmó que, el ITAN, es un impuesto al patrimonio, que grava los activos netos como manifestación de capacidad contributiva, además según KPMG (2017), con la entrada en vigencia de la NIIF 16, se modifica el tratamiento contable que se venía dando a la fecha para los arrendamientos financieros, reconociéndose a partir de ésta un derecho de uso y un pasivo.

V. Conclusiones

- a) La empresa Transportes Mabel EIRL, se dedica al servicio de transporte de carga por carretera; y para cumplir con su objeto social, ha adquirido mediante arrendamiento financiero parte de sus unidades vehiculares, así como también arrendado 2 unidades vehiculares a la empresa SERLOVEL SAC. Por ello, se han identificados contratos de arrendamiento con instituciones bancarias y con la empresa SERLOVEL SAC; es por eso que, que se analizó los arrendamientos; a fin de aplicar el nuevo modelo de la NIIF 16 para la contabilización de dichas operaciones.
- b) La empresa Transportes Mabel EIRL, mantiene contratos de arrendamiento financiero con entidades financieras, en las cuales hay una transferencia de riesgos y beneficios, derecho de uso de los activos; además, mantiene un acuerdo de arrendamiento operativo con la empresa SERLOVEL SAC. Al aplicar la NIIF 16, en todos los contratos de arrendamiento se reconoce un activo por derecho de uso; siempre y cuando estos cumplan con las características establecidas en dicha norma contable; con excepción de los arrendamientos de los activos a corto plazo y los de bajo valor.
- c) Los estados financieros de la entidad de los periodos 2016 – 2017, elaborados bajo la NIC 17, reflejan Activos por derecho de uso en el Estado de Situación financiera sólo por los arrendamientos que son Leasing Financieros; sin embargo, los arrendamientos identificados como operativos, no se reflejan en el Estado de Situación financiera, figurando las cuotas canceladas en el Estado de resultado. Asimismo, en los ratios se manifiesta que, habido una disminución en ratios de endeudamiento, en el margen de utilidad bruta de 19% y en la rentabilidad patrimonial de 14%. Sin embargo, se reflejó un aumento en el margen de utilidad neta de 2%, en la rentabilidad del activo o índice de Dupont de 2% y en la rentabilidad del capital en un 41%.
- d) Para poder aplicar la NIIF 16 en la empresa de Transportes Mabel EIRL, se analizado a detalle los contratos de arrendamiento que mantiene la empresa;

identificando contratos de arrendamiento financiero (leasing) con entidades financieras y un contrato de arrendamiento de vehículos con la empresa SERLOVEL SAC, en donde se ha identificado que la empresa de Transportes Mabel EIRL mantiene el derecho de uso sobre estos vehículos. Una vez analizado los contratos, se ha procedido a reconocer los activos por derecho de uso según lo estipulado en esta NIIF, los cuales sumaron 899,544.31 soles.

- e) La empresa de Transportes Mabel EIRL, se ha acogido al Régimen Mype Tributario, cumpliendo todas las características que demanda el decreto legislativo N° 1269 que crea este régimen.
- f) La aplicación de la NIIF 16 en la empresa Transportes Mabel EIRL, genera un impacto que afecta la estructura de la entidad, más concretamente en el volumen de activos (para el año 2016 aumenta el total activos de S/1,827,636.00 a S/2,452,320.50 y para el 2017 aumenta de S/2,369,886.11 a S/2,694,722.25), reflejándose el aumento en un 34% y 14%, en los activos para los años 2016 y 2017. Sin embargo, en el volumen de deudas (para el 2016 el Pasivo aumenta de S/1, 566,196 a S/2, 224,961.57 y para el 2017 aumenta de S/1, 251,213.34 a S/1, 614,641.17), generándose un aumento de 42% y 29% más, así como en las partidas de costos y/o gastos; lo cual afecta el resultado del ejercicio e impacta negativamente en los ratios de endeudamiento, rentabilidad y solvencia.
- g) La aplicación de la NIIF 16, genera diferencias temporales en el cálculo del Impuesto a la renta, toda vez que en la Ley del Impuesto a la Renta no están permitidas las estimaciones contables recogidas en la NIIF 16, dando lugar a diferencias Temporales de S/34,081.17 y S/4,510.73 para los años 2016 y 2017 respectivamente, e impuestos diferidos de S/9,543.00 y S/1,263.00. El cálculo del ITAN, no se ve afectado por la aplicación de la NIIF 16, debido a que, para calcular la base imponible de este, se considerará los activos a valores históricos, quitando todo ajuste o estimación que proviene de la aplicación de las normas contables y que es diferente al costo histórico.

VI. Recomendaciones

- a) Implementar un plan de acción que involucre a todas las áreas de la empresa, para que la información que se brinde sea más consistente.
- b) Tener en cuenta los antecedentes de la empresa, para poder identificar cuáles son las ventajas que se posee de tal forma se conocerá la situación para tomar mejores decisiones en cuanto a los beneficios que proveen los arrendamientos.
- c) Es importante para la empresa, realizar un seguimiento y control de todos los contratos de arrendamiento y extraer todos los datos claves necesarios de los mismos, a fin de aplicar de forma correcta la norma contable, toda vez que la misma, tiene ciertas exclusiones para algunos tipos de contratos.
- d) Es recomendable poder revisar los contratos de arrendamiento y/o los pasivos que generen deuda, con el fin de poder entablar nuevas condiciones, toda vez que los principales indicadores financieros serán afectados por reconocer nuevos activos y pasivos, asimismo de las diferencias en el momento de reconocimiento y en la clasificación del ingreso como el gasto por arrendamiento. Ello afectaría a las cláusulas de la deuda.
- e) Adoptar la norma internacional de información financiera NIIF 16 de arrendamientos, para que se dé una mayor comparabilidad y confiabilidad en la información financiera, de tal forma que se pueda mejorar la rentabilidad de la empresa.
- f) Informar a las partes interesadas de la empresa de Transportes Mabel EIRL., acerca de los beneficios que trae el estar acogido en el Régimen Mype Tributario, para que se pueda tomar mejores decisiones estando acogidos a este régimen.
- g) Para el cálculo del impuesto a la renta, se recomienda tener al profesional idóneo y capacitado, a fin de poder calcular las estimaciones contables de manera correcta, logrando calcular sin errores los impuestos diferidos que resultan por aplicación de la NIIF 16.

VII. Lista de Referencias

- Aguilar, H. (2015). *Normas internacionales de información financiera: 200 casos prácticos de las NIC y NIIF*. Lima. Perú: Editor Entrelíneas.
- Belaunde, W. (2018). Efecto de los cambios en las normas contables en la tributación empresarial. *Derecho Tributario*(50), 157-169.
- Bravo, J. (2017). *Estado de Situación Financiera*. Obtenido de <https://estadosfinancieros.org/estado-de-situacion-financiera/>
- Bonmatí, J. (2012). El Ebitda. *Contab*3(3), 15-17.
- Carrasco, A., Donoso, J., Fresneda, S., Larrimaga, C., Hernández, J., & López, M. (2009). *Estados financieros Teoría y Casos Prácticos*. Madrid: Editorial Pirámimde.
- Chapí, P., & Ojeda, C. (2016). *Plan contable general empresarial y estados financieros*. Lima. Perú: Editorial Ffecaat.
- Chong , K., Mohamad, S., Bin , R., & Sadiq, M. (2020). International financial reporting standards and earnings management: comparative study of pre-post full convergence of ifrs in Malaysia. *Journal of critical reviews*, 7(2), 85-89. Obtenido de https://www.researchgate.net/publication/339133709_International_Financial_Reporting_Standards_and_Earnings_Management_Comparative_Study_of_Pre-Post_Full_Convergence_of_IFRS_in_Malaysia
- Deloitte. (2016). *NIIF 16 Arrendamientos lo que hay que saber sobre como van a cambiar los arrendamientos*. Obtenido de https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/es/Documents/auditoria/Deloitte_ES_Auditoria_NIIF-16-arrendamientos.pdf
- El Peruano. (2004). *Ley N° 28424. Ley que Crea el Impuesto Temporal a los Activos Netos*.
- EUROPA PRESS. (2018). *Las firmas de retail, hoteleras, aerolíneas y energéticas verán un incremento de su apalancamiento con NIIF 16*. Obtenido de <https://www.europapress.es/economia/noticia-firmas-retail-hoteleras-aerolineas-energeticas-veran-incremento-apalancamiento-niif-16-20180613144142.html>

- Fidalgo, R., Lorenzo, M., & Salvador, A. (2016). *NIIF 16 Arrendamientos: Lo que hay que saber sobre como van a a cambiar los arrendamientos*. Obtenido de https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/es/Documents/auditoria/Deloitte_e_ES_Auditoria_NIIF-16-arrendamientos.pdf
- Flores, J. (2008). *Estados financieros*. Lima. Perú: Editorial Entrelíneas.
- Flores, J. (2015). *Contabilidad para Gerencia, aplicación de las Normas Contables y Tributarias*. Lima: MC Grill.
- García, C., & Ortiz, L. (2015). *Normas internacionales de contabilidad: Entendiendo las NIIC/NIIF-Pymes a través de ejercicios prácticos*. Bogotá. Colombia: Ediciones de la U.
- García, L. (2015). *NIIF para Pymes*. Lima. Perú: Editorial Pacífico.
- Garrido, P., & Iñiguez, R. (2015). *Análisis de estados contables: Elaboración e Interpretación de la información financiera*. Madrid. España: Ediciones Pirámide.
- Gebhardt, G., Mora, A., & Wagenhofer, A. (2014). Revisiting the Fundamental Concepts of IFRS. *ABACUS*, 50(1), 107-116. Obtenido de <https://scihub.tw/10.1111/abac.12024>
- Guzmán, S., Mezarina, R., & Morales, S. (2018). *Evaluación del impacto financiero y tributario en la transición de la NIC 17 a la NIFF 16 en el sector Minero (Tesis para optar el título de Contador Público)*. Obtenido de https://repositorioacademico.upc.edu.pe/bitstream/handle/10757/621966/Mezarina_RR.pdf?sequence=5&isAllowed=y
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2014). *Metodología de la Investigación*. México: Mc Graw Hill.
- Hirache, L. (2011). *Arrendamiento financiero o leasing - NIC 17 Arrendamientos*. Lima. Perú: Actualidad Empresarial.
- Hirache, L. (2015). *Estados financieros conforme a NIIF*. Lima. Perú: Editorial Pacífico.

- Hirache, L., & Gonzales, E. (2011). *Nuevo Plan contable generalmente aceptado concordado y anotado con las NIIF, normas tributarias, societarias y reglamento de información financiera*. Lima. Perú: Editores Pacífico.
- Holded. (2018). *Ratio de endeudamiento: qué es, cómo se calcula y cuál es el máximo aceptable*. Obtenido de <https://www.holded.com/es/blog/ratio-de-endeudamiento-que-es-como-se-calcula-y-cual-es-el-maximo-aceptable/>
- Huaranca, N. (2016). *Norma Internacional de Información Financiera 16 y su incidencia en los Estados Financieros de las aerolíneas en el distrito de San Isidro, año 2016*. Obtenido de http://repositorio.ucv.edu.pe/bitstream/handle/UCV/1983/Huaranca_ANS.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- International Accounting Standards Board (IASB). (2015). *Normas Internacionales de información financiera*. Obtenido de Normas Internacionales de información financiera
- International Accounting Standards Board (IASB). (2016). *Norma Internacional de Contabilidad 17*. Obtenido de <https://www.iasplus.com/en/resources/ifrsf/iasb-ifrs-ic/iasb>
- International Accounting Standards Board (IASB). (2016). *Normas Internacionales de información financiera 16*. Obtenido de <https://www.iasplus.com/en/resources/ifrsf/iasb-ifrs-ic/iasb>
- International Accounting Standards Board (IASB). (2018). *Norma Internacional de Información Financiera 16*. Obtenido de <https://www.iasplus.com/en/resources/ifrsf/iasb-ifrs-ic/iasb>
- Jimenez, M., & Morales, J. (2018). *Análisis financiero de la implementación de la NIIF 16 en los arrendamientos operativos de la empresa Remusa SRL ubicada en la ciudad de Trujillo, respecto al indicador ebitda*. Obtenido de <http://repositorio.upn.edu.pe/handle/11537/14582>
- Kimber, R., Jubels, L., & Donovan, B. (2016). *NIIF 16 Arrendamientos: Un balance más transparente*. Obtenido de

<https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2016/06/NIIF16-arrendamientos-abr-2016.pdf>

- KMPG. (2018). *Implementación de la NIIF 16 en el sector de telecomunicaciones*. Obtenido de <https://home.kpmg.com/ar/es/home/Tendencias/2018/02/leases-telcos-impact-ifs16-281117.html>
- Magli, F., Nobolo, A., & Ogliari, M. (2018). The Effects on Financial Leverage and Performance: The IFRS 16. *International Business Research*, 11(8), 76-89. Obtenido de https://www.researchgate.net/publication/326501441_The_Effects_on_Financial_Leverage_and_Performance_The_IFRS_16
- Mantilla, A. (2015). *Estándares/Normas internacionales de información financiera (IFRS/NIIF)*. Bogotá. Colombia: Editorial. Macro.
- Martínez, R., & Rodríguez, E. (sf). *Metodología e la Investigación Científica*. Obtenido de http://www.sld.cu/galer%C3%ADas/pdf/sitios/cielam/manuel_de_metodologia_deinvestigaci%C3%B3n._1.pdf
- Maya, J. (2018). *Diferencias entre el estado de resultados y el estado de resultado integral: Estándar para Pymes*. Obtenido de <https://actualicese.com/diferencias-entre-el-estado-de-resultados-y-el-estado-de-resultado-integral-estandar-para-pymes/>
- MEF. (2016). *Norma Internacional de Información Financiera 16*. Obtenido de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/vigentes/niif/RedBV2018_IFRS16_GVT.pdf
- MEF. (2019). *Norma Internacional de Contabilidad 1*. Lima: MEF. Obtenido de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/vigentes/nic/1_NIC.pdf
- Melo, J. (2016). *Efectos contables y económicos al no ejercer la opción de compra en los arrendamientos financieros. (Tesis para optar al título de Especialista en Estándares Internacionales de Contabilidad y Auditoría)*. Obtenido de <https://expeditiorepositorio.utadeo.edu.co/bitstream/handle/20.500.12010/2669/>

Efectos%20contables%20y%20económicos,%20al%20no%20ejercer%20la%20 opción%20de%20compra%20en%20los%20arrendamientos%20financier.pdf?sequence=1&isAllowed=y

- Montaño, J., Jiménez, S., & Ruiz, I. (2008). *Normas internacionales de información financiera*. Madrid. España: Ediciones Pirámide.
- Montoya, M. (2016). *Efectos financieros, operativos y tributarios de la implementación de las NIIF en el ámbito de los arrendamientos en Colombia*. Bogotá D.C.: Universidad De Bogotá Jorge Tadeo Lozano. Obtenido de <https://expeditiorepositorio.utadeo.edu.co/bitstream/handle/20.500.12010/3705/Trabajo%20arrendamientos%20aprobado.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Muñoz, J., & Molina, H. (2016). *Actualidad Contable. Novedades y práctica sobre el PGC 2007 y las NIIF*. *Revista Asociación de Española de Contabilidad y Administración de Empresas*. Obtenido de http://www.elcriterio.com/casos_practicos_newsletter.pdf
- Noreña, A., Alcaraz - Moreno, N., Rojas, J., & Rebolledo- Malpica, D. (2012). *Aplicabilidad de los criterios de rigos y éticos en la investigación cualitativa*. Obtenido de <http://aquichan.unisabana.edu.co/index.php/aquican/article/view/1824/pdf>.
- Nostrum. (2015). *NIC 17 - Arrendamientos*. Obtenido de <http://plancontable2007.com/niif-nic/nic-normas-internacionales-de-contabilidad/nic-17.html>
- Palomares, J., & Peset, M. (2015). *Estados financieros: Interpretación y análisis*. Lima. Perú: Editorial Gaceta.
- Pierrend, L., & Córdova, L. (2016). *Informe: Una Mirada a la NIIF 16: Arrendamientos*. Obtenido de <http://www.bdo.com.pe/es-pe/publicaciones/auditoria/una-mirada-a-la-niif-16-arrendamientos>
- Polar , E., Salavarría, R., & Miranda , I. (2009). *Plan contable general empresarial*. Lima. Perú: Ediciones Caballero Bustamante.

- PWC Perú. (20 de Noviembre de 2019). *Pocas compañías tienen claro el impacto contable que pueden generar*. Obtenido de Pocas compañías tienen claro el impacto contable que pueden generar: <https://desafios.pwc.pe/muchas-companias-se-centran-en-las-decisiones-de-negocio-pero-pocas-veces-se-tiene-claro-el-impacto-contable-que-pueden-generar/>
- Riquelme, M. (2018). *ROE: Qué Mide, Interpretación Y Formula*. Obtenido de <https://www.webyempresas.com/roe/>
- Rodríguez, J. (2016). *Estados financieros de acuerdo a las NIC*. Lima. Perú: Editorial Gaceta.
- Roldán, P. (2018). *Ratios de rentabilidad*. Obtenido de <https://economipedia.com/definiciones/ratios-de-rentabilidad.html>
- Salavarría, R. (2012). *NIIF 2012 y Plan Contable General Empresarial: Comentarios y aplicación práctica*. Lima. Perú: Ediciones Caballeros Bustamante.
- Sosa, E. (2016). *La hibridación de modelos para la medición de activos según las normas internacionales de información financiera (NIIF). Vol. 10 número 2. Tec Empresarial. Costa Rica*. Obtenido de <http://www.scielo.sa.cr/pdf/tec/v10n2/1659-3359-tec-10-02-00029.pdf>
- SUNAT. (2014). *Ley del ITAN N° 28424*. Obtenido de (www.sunat.gob.pe) (<http://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/empresas-menu/otros-tributos/impuesto-temporal-a-los-activos-netos-itan/3159-01-concepto-itan>)
- Texto Único Ordenado. (2017). *Decreto Supremo N°122-94-EF. Reglamento de la Ley del Impuesto a la renta*. Lima: Jurista Editores.
- Torres, S. (2017). *Cambios en la contabilidad de empresas con arrendamiento de activos a partir del año 2019 por la aplicación de la NIIF 16. (Tesis para optar por el título de Contador Público)*. Universidad Militar Nueva Granada. Bogotá. Obtenido de <https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/10654/16883/3/TorresVargasSandraMaritza2017.pdf>

Valdivia, C., Vargas, V., Paredes, C., & Sánchez, E. (2014). *Normas Internacionales de contabilidad*. Lima. Perú: Editorial Pacífico.

Varon, L. (2018). *Presentación razonable y cumplimiento de las NIIF*. Obtenido de <https://www.gerencie.com/presentacion-razonable-y-cumplimiento-de-las-niif.html>

Zapata, J. (20014). *Análisis práctico y guía de implementación de NIIF*. Lima. Perú: Editorial Parker Randall.

Zeballos, E. (2014). *Contabilidad general*. Arequipa. Perú: Editorial Juve.

VIII. Anexos**UNIVERSIDAD CATÓLICA SANTO TORIBIO DE MOGROVEJO****ESCUELA DE CONTABILIDAD****GUIA DE ENTREVISTA****EMPRESA TRANSPORTE MABEL EIRL**

Objetivo: Estimado gerente y/o trabajadores de la Empresa Transporte Mabel EIRL, reciba mi más grato y cordial saludo, la presente guía de entrevista tiene como objetivo recolectar información referente al servicio de la empresa, su situación tributaria y su Operacionalización.

Nombre: Omar Jovany Panta Chero

Edad: 35 años

Sexo: Masculino

Lugar de Nacimiento: Pimentel

Ocupación: Contador Público Colegiado Certificado

Lugar y fecha: Pimentel 24 de Mayo de 2018

Entrevistador: Jessica Karina Herrera Pasapera

1. **¿Qué herramientas de Análisis utilizan para analizar los Estados Financieros de cada año?**

Ratios financieros y análisis comparativo horizontal.

2. **¿Cómo se pacta el valor de los arrendamientos en la hora de firmar el contrato u acuerdo?**

El valor del arrendamiento se pacta de común acuerdo y a valores de mercado, aplicando la tasa de intereses de mercado. Queda entendido que en los financieros las instituciones financieras ya tienen establecidas tasas, que en algunos casos se pueden negociar por la más baja que tengan.

3. ¿Qué información nueva se va a revelar en los Estados Financieros con la aplicación de la nueva norma?

La depreciación acelerada no se revelará en los estados financieros.

4. ¿Cuentan con una política formal para la aplicación de los contratos de arrendamiento?

No se cuenta con políticas establecidas por gerencia.

5. ¿Cómo es el tratamiento contable que se le da a los contratos de arrendamiento?

En el caso de arrendamientos financieros se activan, se deprecian aceleradamente durante la duración del contrato y se devenga el gasto financiero según cronograma establecido.

6. ¿Cuál cree usted que será el impacto en la transición de la nueva norma contable?

En el caso de Transporte Mabel EIRL, se tendría que dar una revisada a los servicios de transporte que realizan terceros por cuenta de nosotros a nuestros clientes y ver si es que califican como arrendamientos bajo la NIIF 16.

7. ¿Qué normas aplican para la realización de la contabilización de los contratos de arrendamiento?

Para el caso de los arrendamientos financieros la NIC 17

8. ¿Hubo algún cambio significativo en el cálculo de las amortizaciones e intereses de los contratos adquiridos en arrendamiento financiero con respecto al año anterior?

Si en el año 2017 se ha visto un cambio en el cronograma de pagos de un leasing, por el motivo que la unidad que se encuentra en leasing tuvo un siniestro y estaba demorando su reparación.