

PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL PERÚ
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES



Análisis de la revaluación voluntaria de activos fijos establecida por la NIC 16 y su efecto en el impuesto a la renta corriente empresarial en una empresa dedicada al cultivo de café y cacao ubicada en la región Junín

**TRABAJO DE INVESTIGACIÓN PARA OBTENER EL
GRADO DE BACHILLER EN CONTABILIDAD**

AUTORES

Llacsá Sifuentes, Carrie Shylly
Tocas Zorrilla, Valery Alessandra

ASESOR

Toledo Concha, Emerson Jesus

2020

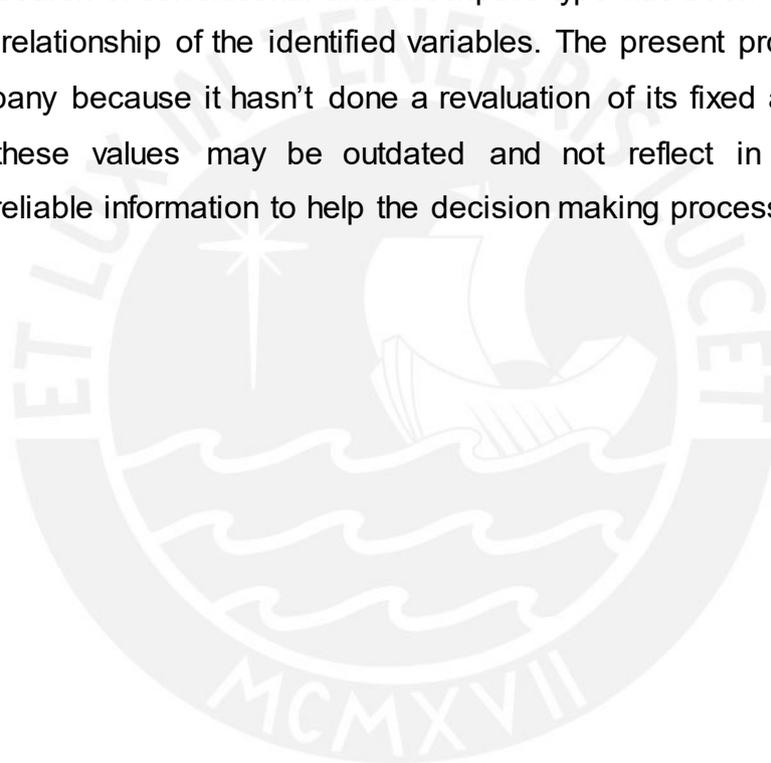
RESUMEN

Mediante este trabajo de investigación se busca analizar la revaluación voluntaria de activos fijos bajo lo establecido por la NIC 16 y el efecto que causa en la determinación del Impuesto a la Renta corriente empresarial en una empresa dedicada al cultivo de café y cacao. La justificación del proyecto tiene como base la diferencia generada por la contabilización de los activos fijos bajo el lineamiento de la NIC 16 y la normativa tributaria que brinda los parámetros para la determinación del impuesto a la renta y el agotamiento de propiedad, planta y equipo. De esta manera, el presente trabajo de investigación tiene como objetivo general analizar la implementación de la revaluación voluntaria de activos fijos establecida por la NIC 16 para una empresa dedicada al cultivo de café y cacao ubicada en la región de Junín y su impacto en tres variables: Estado de Situación Financiera, Estado de Resultados y la determinación del Impuesto a la Renta corriente en el periodo 2019. A partir de ello, se han establecido como objetivos específicos analizar dicho efecto de la revaluación en la determinación del impuesto a la renta, en la rentabilidad de los activos fijos que mantiene la empresa y en la cuenta del patrimonio: excedente de revaluación. Para alcanzar los fines establecidos, se ha determinado una investigación de enfoque cualitativo de tipo correlacional y descriptiva para analizar la relación de las variables identificadas. El presente proyecto resulta de utilidad para la empresa ya que hasta la fecha no ha realizado una revaluación a los activos fijos que posee. Por lo tanto, estos valores podrían estar desactualizados y no reflejar en los estados financieros información confiable que ayude al proceso de toma de decisiones de los usuarios.

ABSTRACT

Through this research work seeks to analyze the revaluation voluntary of fixed assets under the provisions of IAS 16 and the effect it causes in the determination of the current income tax in a company dedicated to the cultivation of coffee and cocoa. The justification of the project is based on the difference generated by the accounting of fixed assets under the guideline of IAS 16 and the tax regulations that provide the parameters for the determination of income tax and the depletion

of property, plant and equipment. So, the general objective of this research work is to analyze the implementation of the voluntary revaluation of fixed assets established by IAS 16 for a company dedicated to the cultivation of coffee and cocoa located in the Junín region and its impact on three variables : Statement of Financial Position, Income Statement and the determination of the current income tax in the period 2019. Based on this, specific objectives have been established to analyze the effect of revaluation in the determination of income tax, the profitability of fixed assets of the company and the Stockholders' Equity account: revaluation surplus. To achieve the established targets, a qualitative approach research of correlational and descriptive type has been determined to analyze the relationship of the identified variables. The present project is useful for the company because it hasn't done a revaluation of its fixed assets so far. Therefore, these values may be outdated and not reflect in the financial statements reliable information to help the decision making process of users.



Índice

1. Planteamiento del proyecto	5
1.1 Diagnostico Situacional del Problema	5
1.2 Problemática identificada	8
1.2.1. Antecedentes	8
1.2.2. Referencias del problema	11
1.2.3. Determinación del problema	12
1.3 Justificación del proyecto	13
1.4 Objetivos	14
1.4.1 Objetivo General	14
1.4.2 Objetivo Especifico	14
1.5 Alcances y Limitaciones	15
2. Marco teórico	17
2.1 Antecedentes de investigación	17
2.2 Bases teóricas	28
2.2.1 Definiciones de la NIC 16 Propiedad, planta y equipo	28
2.2.2 Definiciones de la NIC 12 Impuesto a la Ganancias	33
2.2.3 Impacto Financiero en la Rentabilidad	35
2.2.4 Definiciones de la legislación tributaria	37
3. Metodología de la investigación	43
3.1 Tipo de investigación	43
3.2 Diseño de la investigación	44
3.3 Población y muestra	44
3.4 Recolección de datos	45
4. Administración del proyecto de aplicación	45
4.1 Cronograma de actividades	45
4.2 Presupuesto de Investigación	46
4.3 Estructura Tentativa del Informe	46
5. Modelo de Matriz de consistencia	49
Referencia bibliográfica	50

1. Planteamiento del proyecto

1.1 Diagnostico Situacional del Problema

Diagnóstico situacional

De acuerdo a la información brindada en una presentación oficial por la entidad, APROSEM Café & Cacao es una organización conformada por pequeños productores de café. Fue fundada el 20 de agosto del 2016 en el distrito de Pangoa ubicada en el departamento de Junín y ha ampliado su intervención de producción en el año 2019 por la zona norte teniendo a productores cafetaleros de la provincia de Jaén y San Ignacio ubicados en el departamento de Cajamarca-Perú.

Ley y regulación vigente

El sector al que pertenece la empresa es el sector agropecuario ya que su actividad principal es el cultivo de café y cacao. Asimismo, según la Clasificación Industrial Internacional Uniforme (CIIU) del Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI), debido a las actividades realizadas por la empresa, se encuentra clasificada en la nomenclatura 0111 Cultivo de cereales (excepto arroz), legumbres y semillas oleaginosas.

La entidad se encuentra ubicada y desarrolla sus actividades en la región Junín, por lo que se acoge y es regulada por la ley N° 27037 denominada Ley de Promoción de la Inversión de la Amazonía, y de esta manera aplica la tasa del 0.5% para sus pagos a cuenta del Impuesto a la Renta y el 10% para la determinación del Impuesto a la Renta anual para el ejercicio del año 2019. Esto, bajo la base legal que se establece en el artículo 12.1:

Los contribuyentes ubicados en la Amazonía, dedicados principalmente a las actividades comprendidas en el numeral 11.1 del Artículo 11, así como a las actividades de extracción forestal aplicarán para efectos del Impuesto a la Renta correspondiente a rentas de tercera categoría, una tasa de diez por ciento (10%) (Congreso de la República, 1998).

Asimismo, el artículo 11.1, que ha sido reemplazado por el artículo 1 del Decreto Legislativo N° 1035, menciona que:

Para efecto de lo dispuesto en el Artículo 12 y el Numeral 13.2 del Artículo 13 de la presente Ley, se encuentran comprendidas las siguientes actividades económicas: agropecuaria, acuicultura, pesca, turismo, así como las actividades manufactureras vinculadas al procesamiento, transformación y comercialización de productos primarios provenientes de las actividades antes indicadas y la transformación forestal, siempre que dichas actividades se realicen en la zona. Para el caso de las actividades manufactureras a que se refiere el párrafo anterior, los productos primarios podrán ser producidos o no en la Amazonía (Congreso de la República, 1998).

Además, el artículo 11.2 de la presente norma señala que:

Para el goce de los beneficios tributarios señalados en los Artículos 12, 13, 14 y 15 de la presente Ley, los contribuyentes deberán cumplir con los requisitos que establezca el Reglamento, el cual deberá tomar en cuenta el domicilio de su sede central, su inscripción en los Registros Públicos, y que sus activos y/o actividades se encuentren y se realicen en la Amazonía, en un porcentaje no menor al 70% (setenta por ciento) del total de sus activos y/o actividades (Congreso de la República, 1998).

Por otra parte, en cuanto a los pagos a cuenta, la ley No. 27063 Ley que precisa la aplicación de los pagos a cuenta a cargo de los sujetos incluidos en la Ley No. 27037 menciona en su artículo 1° que los contribuyentes que se encuentran en la Amazonía realizarán sus pagos a cuenta según lo indicado a continuación:

Para pagos a cuenta determinados según el sistema de porcentaje a que se refiere el inciso b) del artículo 85° de la Ley de Impuesto a la renta: los contribuyentes afectos al Impuesto a la renta con tasa del 5% o 10% efectuarán sus pagos a cuenta aplicando la cuota de 0.4% o 0.7% de los ingresos netos obtenidos en el mismo mes, respectivamente (Congreso de la República, 1998).

El artículo anterior fue modificado por la Tercera Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo No. 1120, estableciendo que:

A fin de determinar la cuota a que se refiere el inciso b) del primer párrafo del artículo 85° de la Ley: a) Los contribuyentes comprendidos en los alcances del artículo 12° de la Ley N° 27037 afectos al Impuesto a la Renta con la tasa del cinco por ciento (5%) o diez por ciento (10%), aplicarán el cero coma tres por ciento (0,3%) o el cero coma cinco por ciento (0,5%), respectivamente, a los ingresos netos obtenidos en el mes (Congreso de la República, 1998).

Misión y visión

Misión

Contribuir en la mejora de la calidad de vida de nuestros asociados brindándoles asesoramiento especializado en la producción, comercialización y generación de valor agregado en todos nuestros productos, propiciando así una economía sostenible y solidaria con el medio ambiente y nuestras familias.

Visión

Ser una organización sólida, auto sostenible y competitiva en la producción y comercialización de granos de café y cacao de especialidad; con estándares de calidad acorde a los paladares más exigentes del mundo, contando con nuestros asociados y colaboradores comprometidos y fortalecidos. Además, brindar asesoramiento a las diversas organizaciones de pequeños productores.

Mercado objetivo

La entidad se dedica al cultivo de café y cacao, por lo que comercializa los granos de dichos productos como materia prima a empresas que se encargan de elaborar diversos procesos de producción para brindar sus productos a consumidores finales.

Elementos del rubro de activos fijos

De acuerdo a la información brindada por la empresa, en el Estado de Situación Financiera al 31 de diciembre del 2019 se puede ver que el rubro Inmueble, maquinaria y equipo equivale a un 8.44% del total de activos. Además, se ha podido observado que la adquisición de activos comenzó en el año 2017 y a la actualidad cuenta con un total de 41 elementos de los cuales se ha rescatado que lo más significativos son las tostadoras de café, molino de café, secador solar, pulidora de café, máquina gravimétrica y un vehículo. Estos son activos fijos que se deprecian utilizando el método de línea recta y son medidos bajo el modelo del costo.

1.2 Problemática identificada

1.2.1. Antecedentes

A nivel global existen dos grandes organismos encargados de emitir normas contables.

Por un lado, se encuentra el de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en los Estados Unidos (Usgaap, por sus siglas en inglés), con una vigencia de aproximadamente ochenta años. Por otro lado, se observa el de las Normas Internacionales de Información Financiera o NIIF (IFRS, por sus siglas en inglés), vigente desde comienzos de la década de 1970. (Díaz, Duran y Valencia, 2012, p.7).

Como parte del proceso de armonización contable, el FASB y el IASB trabajan conjuntamente para que las normas contables brinden comparabilidad al momento de aplicarlas sobre los distintos hechos económicos que finalmente se reflejan en los estados financieros. Es desde el año 2002 que ambos organismos firman un acuerdo con la finalidad de que exista una armonización contable a nivel global.

Para el caso peruano, la información financiera de las empresas es preparada considerando las Normas Internacionales de Información Financiera emitidas por el IASB. El Consejo Normativo de Contabilidad es el ente encargado de oficializar las normas contables en nuestro país. Las Normas Internacionales de

Contabilidad (NIC) obtienen un reconocimiento legal cuando entra en vigencia la Ley General de Sociedades. Justamente esta Ley establece en su artículo 223° lo siguiente: Preparación y presentación de los Estados Financieros, y la resolución N° 013-98-EF/93.01 del Consejo Normativo de Contabilidad, se utilizan las Normas Internacionales de Información Financiera para la preparación y presentación de los estados financieros.

Todas las empresas en el Perú de distintos sectores aplican las normas contables (con excepción de aquellas que por aplicación del Marco Conceptual puedan remitirse a otro marco regulatorio). Tal es el caso del sector industrial y agropecuario. Las empresas de estos sectores tienen en común el uso de diversos equipos que, según las normas contables, califican como activo fijo. A diferencia de otros sectores, este rubro suele representar un porcentaje significativo del total de activos de una compañía (empresas del sector servicios, financieras, entre otros tienen otros rubros distintos al de activo fijo que son más significativos).

Para el presente trabajo es importante analizar la NIC 16 Propiedad, planta y equipo que establece el tratamiento contable para el rubro de activo fijo mencionado anteriormente. Dicha norma establece los criterios de reconocimiento inicial, medición posterior al reconocimiento, presentación y revelación.

De acuerdo con la NIC 16, el reconocimiento y medición inicial de un elemento de propiedad, planta y equipo es al costo según lo establece el párrafo 15 de la norma. Asimismo, para la medición posterior de este rubro la NIC 16 establece dos modelos: el modelo del costo y el modelo de revaluación.

Por un lado, respecto al modelo del costo el párrafo 31 de la NIC 16 señala lo siguiente: “Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo se registrará por su costo menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor” (IASB, 2020).

Por otro lado, el modelo de revaluación señala lo siguiente:

Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad se contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido. Las revaluaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable al final del periodo sobre el que se informa (IASB, 2020).

Por tanto, el modelo del costo mantiene su valor registrado al costo histórico y sobre el mismo se calcula la depreciación acumulada hasta que esta cubra todo el costo inicial; mientras que el segundo modelo ofrece una evaluación periódica del valor del activo de acuerdo con su valor razonable y es sobre este monto revaluado que se calcula la depreciación. Depende de la empresa elegir el modelo que mejor refleje su realidad y brinde información más confiable.

Ahora bien, la regulación tributaria del Perú establece que las compañías deberán realizar la determinación de la renta de tercera categoría según lo establece la Ley de Impuesto a la Renta. Según Duran (2014), el Perú posee un sistema de "Doble Balance". Sin embargo, en la práctica lo que se realiza es un modelo de "balance con ajustes extracontables" para la determinación de la deuda tributaria.

Dicho esto, existe una regulación tributaria específica que brinda el tratamiento del desgaste de la propiedad, planta y equipo. El artículo 38° de la Ley del Impuesto a la Renta reconoce que el agotamiento de activos fijos se compensa mediante deducciones: depreciación admitida por la ley. Asimismo, el artículo 41° señala el cálculo de la depreciación es sobre el costo de adquisición, producción o construcción.

Debido a la divergencia en el tratamiento contable establecido por la NIC 16 y el tratamiento tributario establecido por la Ley de Impuesto a la Renta y su Reglamento, surge una problemática para las empresas que deciden utilizar el

método de revaluación para la medición posterior al reconocimiento ya que la administración tributaria no contempla la perspectiva del valor razonable, sino solo la del costo histórico.

A partir de ello, el presente trabajo ha establecido como objetivo analizar la incidencia contable en el estado de resultados de una empresa dedicada al cultivo de café y cacao si esta decide realizar una revaluación voluntaria de activos fijos. Simultáneamente, también se busca analizar el impacto que dicha devaluación tendría en el cálculo del impuesto a la renta.

1.2.2. Referencias del problema

Diaz *et al.* (2012) en “Análisis de las diferencias entre el tratamiento contable y el fiscal para los elementos de propiedades, planta y equipo: el caso peruano” identificaron que, a diferencia de la NIC 16, las normas tributarias no señalan los conceptos de costo, importe en libros y valor razonable.

Asimismo, los autores identifican la diferencia de los requisitos para la deducción de la depreciación acumulada: Contablemente, la depreciación debe ser reconocida en el resultado del periodo. Tributariamente, se solicita que la depreciación acumulada debe estar contabilizada en los registros contables del ejercicio gravable. En adición a esto, la depreciación permitida no debe exceder los porcentajes máximos establecidos en el artículo N° 22 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Previamente se han realizado análisis sobre cómo afecta tributaria y contablemente la revaluación voluntaria de activos fijos. Por un lado, Rocano (2019) en “Tratamiento tributario de la depreciación de los activos fijos (maquinarias y equipos) que han sido valorizados en aplicación de las NIIF bajo el criterio del “valor razonable”” analiza tres escenarios que pueden adoptar las entidades ante la problemática tributaria de aplicar el modelo de revaluación de activos fijos, el cual utiliza el valor razonable:

- i) aplicar la depreciación utilizando como base de cálculo el valor razonable (menor al costo histórico),
- ii) aplicar la depreciación utilizando el valor razonable (menor al costo histórico), pero difiriendo el monto no depreciado (costo histórico menos valor razonable) al final

de la vida útil para tomar el gasto en esa oportunidad, iii) aplicar la depreciación a partir del costo histórico (mayor al valor razonable) (Pablo, 2019, p.1).

A partir de dicho trabajo, se pudo determinar que es más beneficioso para las entidades utilizar el tercer escenario para el tratamiento tributario de la depreciación.

Por otro lado, Fernandez y Palma (2018) en “La revaluación de los activos fijos y su impacto tributario y financiero en las empresas del Sector Metalmeccánica” realizaron un estudio sobre dicho efecto para las empresas del sector metalmeccánica utilizando como población seis entidades pertenecientes a dicho sector que listan en la Bolsa de Valores de Lima. A partir del trabajo, se pudo concluir que la revaluación tuvo efectos positivos para el ámbito tributario y para los estados financieros de dicho sector. Sin embargo, no se puede afirmar que la revaluación sea positiva para empresas de otro sector. Por ello, el presente trabajo busca explorar el impacto de la revaluación de activos fijos para una empresa del sector dedicada al cultivo de café y cacao.

1.2.3. Determinación del problema

Problema principal

Bernal (2010) señala que “la pregunta general debe recoger la esencia del problema y, por tanto, el título del estudio” (p.89).

¿De qué manera la revaluación voluntaria establecida por la NIC 16 afecta al Estado de Situación Financiera, Estado de Resultados y la determinación del Impuesto a la Renta corriente en una empresa dedicada al cultivo de café y cacao?

Problemas específicos

De acuerdo a Bernal (2010) “Las preguntas específicas están orientadas a interrogar sobre aspectos concretos del problema y no al problema en su totalidad, pero que en su conjunto conforman la totalidad (las preguntas específicas son subpreguntas de la pregunta general)” (p.89).

- ¿Cuál es el efecto de la revaluación voluntaria en la determinación del impuesto a la renta de la empresa dedicada al cultivo de café y cacao?
- ¿Cuál es el efecto en la rentabilidad de los activos ante una revaluación voluntaria en una empresa dedicada al cultivo de café y cacao?
- ¿Cuál es el efecto en el excedente de revaluación ante una actualización al valor razonable de los activos fijos de una empresa dedicada al cultivo de café y cacao?

1.3 Justificación del proyecto

Con respecto a la justificación de una investigación, Hernández, Fernandez y Baptista (2014) señalan:

La mayoría de las investigaciones se ejecutan con un propósito definido, pues no se hacen simplemente por capricho de una persona, y ese propósito debe ser lo suficientemente significativo para que se justifique su realización. Además, en muchos casos se tiene que explicar por qué es conveniente llevar a cabo la investigación y cuáles son los beneficios que se derivarán de ella (p.40).

El presente proyecto de aplicación busca analizar el efecto en los estados financieros de la compañía y su efecto en la determinación del Impuesto a la Renta corriente empresarial que generará la revaluación voluntaria de activos fijos dentro de una empresa dedicada al cultivo de café y cacao que actualmente contabiliza el rubro de activo fijo bajo el modelo del costo. De esta manera, por el ámbito financiero, se trabajará de acuerdo a la normativa de la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo, la cual brinda los parámetros normativos para la aplicación del modelo de revaluación de activos fijos, mientras que para la determinación del impuesto a la renta se aplicará la normativa tributaria correspondiente que, en este caso, son los artículos 38° y 41° de la Ley del Impuesto a la Renta, y el inciso b) del artículo 22° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, que regulan el tema del agotamiento de la propiedad, planta y equipo.

1.4 Objetivos

Bernal (2010) señala: “los objetivos son los propósitos del estudio, expresan el fin que pretende alcanzarse; por tanto, todo el desarrollo del trabajo de investigación se orientará a lograr estos objetivos” (p.97).

Con respecto a la redacción de los objetivos, el autor señala que estos deben formularse en verbos infinitivo ya que implican una acción que se desea lograr.

1.4.1 Objetivo General

El objetivo general está orientado a resolver la pregunta planteada en el problema general del proyecto de investigación. Bernal (2010) señala “Debe reflejar la esencia del planteamiento del problema y la idea expresada en el título del proyecto de investigación” (p.99).

Para el presente proyecto el objetivo general es el siguiente:

Analizar el efecto de la revaluación voluntaria establecida por la NIC 16 en el Estado de Situación Financiera, Estado de Resultados y en la determinación del Impuesto a la Renta corriente en una empresa dedicada al cultivo de café y cacao.

1.4.2 Objetivo Específico

Estos surgen a partir del objetivo general, pues mediante los mismos se logra resolver el objetivo general. Bernal (2010) señala que “Se desprenden del general y deben formularse de forma que estén orientados al logro del objetivo general, es decir, que cada objetivo específico esté diseñado para lograr un aspecto de aquél; y todos en su conjunto, la totalidad del objetivo general” (p. 99).

Para el presente trabajo se han determinado los siguientes objetivos específicos:

- Analizar el efecto de la revaluación voluntaria en la determinación del impuesto a la renta de la empresa dedicada al cultivo de café y cacao.
- Analizar el efecto en la rentabilidad de los activos ante una revaluación voluntaria en una empresa dedicada al cultivo de café y cacao.

- Interpretar el efecto en el excedente de revaluación ante una actualización al valor razonable de los activos fijos de una empresa dedicada al cultivo de café y cacao.

1.5 Alcances y Limitaciones

Alcances

Una vez revisada la literatura sobre la cual se realizará la investigación, se procede a establecer el alcance del trabajo. El autor determina que el alcance no se debe considerar como un tipo de investigación, sino que es más una secuencia continua de causalidad que va a tener el estudio (Hernández *et al.*, 2014). Es por ello, que a partir del alcance se determinarán las estrategias que permitirán el desarrollo de la investigación.

Los alcances planteados por Hernández *et al.* pueden ser de cuatro tipos: exploratorio, descriptivo, correlacional y explicativo.

En primer lugar, los estudios exploratorios son aquellos que analizan tópicos novedosos o poco estudiados. Hernández *et al.* (2014) señala lo siguiente: “se realizan cuando el objetivo es examinar un tema o problema de investigación poco estudiado, del cual se tienen muchas dudas o no se ha abordado antes” (p.90).

En segundo lugar, los estudios descriptivos son de carácter más específico pues analizan una población determinada en particular. De acuerdo con Hernández *et al.* (2014), este tipo de estudio “Busca especificar propiedades y características importantes de cualquier fenómeno que se analice. Describe tendencias de un grupo o población” (p.92).

En tercer lugar, los estudios explicativos buscan identificar el por qué de un fenómeno o evento. Hernández *et al.* (2014) señala que tal “Como su nombre lo indica, su interés se centra en explicar por qué ocurre un fenómeno y en qué condiciones se manifiesta o por qué se relacionan dos o más variables” (p.95).

Finalmente, los estudios correlacionales buscan la existencia de una correlación entre dos o más variables. De acuerdo con Hernández *et al.* (2014) “Este tipo de estudios tiene como finalidad conocer la relación o grado de asociación que exista entre dos o más conceptos, categorías o variables en una muestra o contexto en particular” (p.93).

Para el presente trabajo, el alcance del estudio es de tipo correlacional y descriptivo. Esto debido a que tiene como objetivo analizar la relación o el impacto que tiene la revaluación voluntaria de activos fijos establecida en la NIC 16: Propiedades, planta y equipo para con las variables Estado del Estado de Situación Financiera, Estado de Resultados y determinación del Impuesto a la Renta y a su vez es de alcance descriptivo puesto que se enfocará en aplicar una revaluación voluntaria, bajo la normativa mencionada, a los activos fijos de una entidad en específico APROSEM y evaluar la magnitud positiva del resultado de dicha aplicación.

En otras palabras, se busca conocer y analizar cómo se comportan tres variables vinculadas: el Estado del Estado de Situación Financiera, Estado de Resultados y determinación del Impuesto a la Renta, ante la implementación de la variable revaluación voluntaria de activos fijos establecida en la NIC 16 y mostrar con precisión el efecto que tiene en una entidad en específico.

Limitaciones

Las limitaciones se plantean con el objetivo de delimitar los aspectos a investigar en el proyecto de investigación.

Bernal (2010) presenta tres principales tipos de limitación: limitaciones de tiempo, determinar el periodo en el que se efectuará la investigación; limitaciones de espacio o territorio, determinar el espacio geográfico donde tendrá lugar la investigación; y, limitaciones de recursos, referente a los recursos financieros disponibles.

Para el presente trabajo se han determinado las siguientes limitaciones:

Limitación temporal

- Análisis de la revaluación voluntaria de una empresa dedicada al cultivo de café y cacao para el periodo 2019.

Limitación espacial

- El estudio se realizará para una empresa ubicada en la región de Junín

2. Marco teórico

El marco teórico no es un resumen de las teorías que se han escrito sobre el tema objeto de la investigación; más bien es una revisión de lo que está investigándose o se ha investigado en el tema objeto de estudio y los planteamientos que sobre el mismo tienen los estudiosos de éste. Esta fundamentación soportará el desarrollo del estudio y la discusión de los resultados (Bernal, 2010, p.125).

De esta manera, los siguientes apartados estarán divididos en antecedentes de investigación y bases teóricas del proyecto de investigación.

2.1 Antecedentes de investigación

En este apartado se realizará un análisis a las referencias bibliográficas que anteceden a nuestro proyecto de aplicación basado en la revaluación de activos fijos señalada en la NIC 16 Propiedad, Planta y Equipo y el efecto que genera en la determinación del Impuesto a la Renta en una empresa. Para lo cual, se abordarán tesis con el fin de brindar mayor información acerca de estas.

En primer lugar, García (2014) presentó la tesis para optar por el título de contador público titulada “Revaluación de activos fijos sus efectos en la información financiera y propuestas de mejora en la Municipalidad de Huamanga, periodo 2012-2013”. Dicho trabajo tiene como objetivo “evaluar la aplicación de la revaluación de activos fijos mediante estudios técnicos, con la finalidad de corregir y mejorar la razonabilidad de la información financiera en la Municipalidad Provincial de Huamanga” (García, 2014, p.5).

Asimismo, el autor busca determinar las razones por las cuales no se practica de manera correcta la revaluación de activos en la Municipalidad para, posteriormente, proponer soluciones para mejorar su aplicación.

La metodología es de tipo cualitativo porque la investigación llevada a cabo es en base a información documental y bibliográfica. Para complementar la información documental, se realizaron entrevistas y encuestas a 5 “empleados de la unidad de Bienes Patrimoniales Mantenimiento y Servicios Auxiliares” (García, 2014, p.5).

Se determinó como conclusión que la Municipalidad no cumple con aplicar adecuadamente el proceso de revaluación de activos fijos debido a que no cuenta con documentos sustentatorios y no se cumplen las disposiciones legales señaladas en la NICSP-17. Asimismo, los bienes del activo fijo no han sido revaluados; por lo que, aún se mantienen valuados en su costo histórico, los cuales están completamente depreciados, pero aún se mantienen en funcionamiento. A partir de ello, se infiere que los activos no reflejan fiabilidad en los Estados Financieros de la Municipalidad de Huamanga.

En segundo lugar, Quispe y Coronado (2015) presentaron la tesis para optar el título de contador público llamado “Revaluación de activo inmovilizado – Caso inmueble de la Universidad Nacional de San Antonio Abad de Cusco – periodo 2013”.

El objetivo que plantean los autores es “Determinar la incidencia en los estados financieros al 31 de diciembre del 2013, de la no revaluación de inmuebles de la facultad de Educación de la Universidad Nacional de San Antonio Abad del Cusco” (Quispe y Coronado, 2015, p .32).

Para ello, los autores utilizan el tipo de investigación cuantitativa, al recolectar datos estadísticos para explicar el resultado obtenido de la revaluación de activos de los edificios y terrenos; explicativa, para explicar el análisis de la revaluación de dichos inmuebles; descriptiva, al señalar el tratamiento a seguir para la revaluación de activos fijos; y aplicativa, ya que se utilizan conceptos teóricos para la aplicación de la revaluación de activos fijos en la muestra seleccionada. Asimismo, los instrumentos utilizados para recolectar datos son los siguientes: guía documental, normas, leyes, libros, revistas; encuestas; y entrevistas.

La población corresponde “el total de Edificios y Terrenos que vienen prestando servicios académicos, administrativos y otros en la Universidad Nacional de San Antonio Abad del Cusco – Perayoc” (Quispe y Coronado, 2015, p .37).

De la misma, se ha seleccionado como muestra los edificios y terrenos de “Facultad de Educación que está totalmente depreciado de acuerdo a su antigüedad y años de vida útil” (Quispe y Coronado, 2015, p .38).

Del trabajo realizado, los autores sostienen que la no aplicación de la revaluación de activos para la muestra seleccionada repercute en la razonabilidad de los estados financieros pues no muestra el real valor de sus activos fijos, en este caso terrenos y edificios. Asimismo, se están incumpliendo los párrafos 42 al 58 de la NIC SP17.

En tercer lugar, Castro y Goicochea (2015) presentaron la tesis para optar por el título de contador público llamada “Aplicación de la Revaluación Voluntaria de Activos Fijos y su incidencia en la situación económica y financiera de la empresa Sanchez Rico Ingeniería y Construcción S.A.- Año 2014”.

Dicho trabajo tiene como objetivo analizar “de qué manera la aplicación de la revaluación voluntaria de activos fijos incide en la situación Económica y Financiera de la empresa “Sánchez Rico Ingeniería y Construcción S.A.” - periodo 2014” (Castro y Goicochea, 2015, p.7). Esta empresa se encuentra especializada en trabajos de consultoría, ejecución y supervisión de obras en el periodo 2014.

Asimismo, busca “analizar la situación actual de los activos fijos, el nivel de adaptabilidad de la NIC 16, el tratamiento contable del reconocimiento y depreciación de los activos fijos adquiridos por la empresa” (Castro y Goicochea, 2015, p.5).

Para realizar el análisis, las autoras utilizaron todos los activos fijos de la compañía en la ciudad de Trujillo al 2014 como población. Con respecto a la metodología para la recolección de datos, se usaron 3 técnicas: entrevistas, realizada al gerente general y al contador para conocer información de los activos fijos; cuestionarios, realizadas al personal de la empresa para el mismo

propósito; y análisis documental, mediante una ficha documentaria para conocer lo siguiente: “Estados Financieros a diciembre del 2014, Relación de Activos Fijos, Registro de Activos Fijos y Comprobantes de adquisición de Activos Fijos”(Castro y Goicochea, 2015, p.34).

A partir del trabajo realizado se concluye que la revaluación de activos fijos es favorable para la compañía ya que incrementa el valor de los activos fijos y el patrimonio neto, lo cual permite tener que los activos fijos actúen como garantía de financiamientos ya que las entidades bancarias solicitan garantías ante las solicitudes de créditos financieros. Asimismo, señalan la importancia de la depreciación ante una revaluación ya que causa incidencias en el estado de situación financiera y el estado de resultados como consecuencia de que el valor revaluado es adicional al del costo. Dicha incidencia también influye tributariamente a partir del periodo posterior, es decir, el 2015.

En cuarto lugar, Briceño (2015) para obtener el título de contador público presenta su tesis titulada “Aplicación de la norma internacional de contabilidad NIC 16 y su impacto en los estados financieros en la empresa Construcción y Montajes S.A.C. para los períodos 2013 - 2014”. Dicho trabajo busca mejorar las operaciones realizadas en la empresa a través del cálculo correcto de la depreciación que se aplica tanto al costo del servicio de fabricación como al costo del servicio del alquiler.

El objetivo principal del trabajo de investigación es establecer el impacto que genera la aplicación de la NIC 16 Propiedad, planta y equipo en los estados financieros de la empresa seleccionada, la cual es una entidad que mantiene una diversidad de activos fijos, por lo que es importante tener un manejo adecuado de ellos respecto a su información ya que, a través de lo revelado en sus Estados Financieros, la empresa tomará decisiones para sí misma.

La metodología empleada es descriptiva ya que el trabajo busca “exponer un punto de vista particular y propio correspondiente al análisis elaborado” (Briceño, 2015, p.42). Para lo cual el autor realizó entrevistas al personal de las áreas de Contabilidad, Finanzas, Logística y Equipos, así como recopilación de información que contribuyan con el tema y así poder determinar el efecto en los

estados financieros de la empresa Construcción y Montajes S.A.C a través de implementar la NIC 16.

El autor sostiene finalmente que se debe aplicar la NIC 16 en la empresa para llevar un mejor control del registro de los activos fijos, específicamente de los elementos de propiedad, planta y equipo pertenecientes a la empresa y todos los costos y gastos en los que se incurren mediante su adquisición, lo cual no estaba ocurriendo en la empresa y se encontró “diferencias en la generación de beneficios económicos futuros” (Briceño,2015, p.76). Asimismo, concluye que la implementación de la NIC 16 contribuye en la obtención de información en tiempo real que permite una mejor toma de decisiones.

En quinto lugar, Calderón, Navarrete y Ochoa (2016), quienes para obtener el título de contador presentaron su tesis con el nombre “Evaluación de las posiciones tributarias respecto a la deducción de la depreciación de maquinarias y equipos devaluados en la industria de alimentos”. Con dicho trabajo buscan demostrar posiciones tributarias del rubro de la industria de alimentos ante una fiscalización realizada por la SUNAT debido a la deducción por depreciación de maquinarias y equipos que han incurrido en una disminución de sus costos históricos por la aplicación de las NIIF, específicamente, la NIC 16.

Respecto al objetivo general del trabajo, se plantea que consiste en evaluar las posiciones tributarias de las empresas pertenecientes al rubro alimentario teniendo como sustento la legislación fiscal vigente ante una eventual fiscalización realizada por la SUNAT por la deducción de la depreciación de maquinarias y equipos que disminuyen sus costos históricos a partir de la normativa contable NIC 16.

La metodología empleada es de tipo cualitativa y cuantitativa, para lo cual las autoras han realizado encuestas a personal perteneciente al rubro alimentario; además, mediante una muestra de una empresa de dicho rubro, se ha planteado un caso que permite ver los resultados de aplicación.

De esta manera, las autoras sostienen que existen dos posiciones tributarias, de las cuales solo una es la que cuenta con el sustento de la legislación fiscal

vigente “para la determinación de la depreciación tributaria y no se limita a lo contabilizado” (p.70).

En sexto lugar, Rosales y Zarzosa (2017), para obtener el título de contador público, presentaron su tesis titulada “Revaluación del activo fijo y su incidencia en la razonabilidad de los Estados Financieros de la Municipalidad Distrital de Taricá - 2016”.

El objetivo de dicho trabajo fue “Determinar en qué medida la revaluación del Activo Fijo incide en la razonabilidad de los Estados Financieros de la Municipalidad Distrital de Taricá – 2016” (Rosales y Zarzosa, 2017, p.3).

La hipótesis planteada por las autoras es que la revaluación de activo fijo los afecta directamente. Para demostrarlo se utilizó una metodología no experimental utilizada de tipo descriptivo - explicativo. Asimismo, para el análisis las autoras escogieron como muestra una parte de los activos fijos que mantiene la Municipalidad.

A partir del análisis, se concluyó que la hipótesis es correcta pues si afecta la razonabilidad: “se puede apreciar la falta de razonabilidad que presenta la información financiera al no revelar sus activos fijos a valores razonables tal como lo establece la NICSP N° 17, párrafos del 42 al 58” (Rosales y Zarzosa, 2017, p.64).

Asimismo, también afecta la fiabilidad de los Estados Financieros ya que no estaría reflejando la realidad de las cuentas, pues la fiabilidad “equivale a la exactitud y representación fiel de la realidad financiera, y no es lo que la entidad refleja en sus Estados Financieros” (Rosales y Zarzosa, 2017, p.65).

En séptimo lugar, Quispe (2018), en su tesis titulada “Incidencia de la revaluación voluntaria de propiedad planta y equipo en el estado de situación financiera y su efecto tributario en la empresa Belén Logistics del Perú S.A.C. de Lima año 2017” para obtener el título profesional de contadora pública. Dicha tesis busca evaluar los efectos de realizar una revaluación de los activos fijos de una empresa determinada, tanto en el Estado de situación Financiera como su incidencia tributaria en dicha entidad. Para lo cual, emplea la NIC 16 Propiedad, Planta y

Equipo, la cual “establece el tratamiento contable de las revaluaciones de activo fijo” (Quispe, 2018, p.4) y la NIC 12 Impuesto a las ganancias ya que es importante analizar “el efecto tributario que se origina y que se debe llevar según el tratamiento” (Quispe, 2018, p.4) que indica la norma a emplear.

Respecto al objetivo principal de este trabajo de investigación, lo que busca es dar a conocer la manera en que, el hecho realizar una revaluación voluntaria de los activos fijos, específicamente los vehículos de la empresa, genera un efecto en su Estado de Situación Financiera y su incidencia en el ámbito tributario de la misma para el año 2017. Efecto que será positivo para la empresa ya que se hará una revaluación de los activos fijos a valor razonable para que la información financiera a obtener sea fidedigna y confiable, y así contribuir a optimizar la toma de decisiones de los usuarios internos de la empresa.

La autora sostiene como hipótesis que la revaluación voluntaria de los activos fijos siguiendo la NIC 16 tiene un efecto positivo en el Estado de Situación Financiera y trae consigo efectos tributarios dentro de la empresa debido a que la valuación posterior refleja saldos al valor razonable.

Asimismo, la metodología empleada para la realización de este trabajo, es de tipo aplicada, no experimental, descriptivo y deductivo, y el diseño de investigación es deductivo tal como lo señala. Es así que, valida su hipótesis planteada a través de una recolección de información obtenida mediante encuestas a una población y muestra determinada, además de la implementación de bibliografía referente al tema que permita obtener mayor información de las empresas del mismo rubro de la empresa Belén Logistics del Perú S.A.C, para la cual emplea dos casos.

A partir de lo mencionado anteriormente, la autora sostiene que la revaluación voluntaria de los activos fijos de dicha empresa trae consigo un efecto favorable ya que se genera un aumento en el patrimonio y produce diferencias entre el ámbito contable y tributario según la NIC 12 Impuesto a las ganancias.

En octavo lugar, Chumbipuma, Mancha y Hurtado (2018) presentaron la tesis para optar por el título de contador público llamada “Aplicación de Revaluación de Activos Fijos y su incidencia en los Estados Financieros de la empresa

LevaPeru S.A.C., ubicada en Santa Anita, Periodo 2016”. Para este caso, el objetivo de la tesis es conocer el efecto, ante una actualización al valor de mercado de los activos fijos, en los estados financieros del periodo 2016 LevaPeru S.A.C., definida como una empresa con el siguiente giro de negocio: “producción y comercialización de materias primas, para el sector de la panificación y repostería artesanal e industrial” (Chumbipuma *et al.*, 2018, p. i)

Para ello, la tesis aplica principalmente las normas contables NIC 12 y NIC 16 a un caso práctico mediante el cual se ofrece un análisis del impacto contable y tributario. De acuerdo con el caso práctico, la compañía tiene como activo fijo terrenos, edificaciones, instalaciones, maquinaria y equipos de explotación, los cuales difieren significativamente de su valor razonable o costo de mercado. Para este caso, la compañía posee tanto activos completamente depreciados como activos con valor en libros.

Una vez realizada la revaluación, se comprobó que para ambos tipos de activos fijos: activos completamente depreciados y activos con valor en libros, tuvieron un incremento de valor en libros como consecuencia de la revaluación, así como una extensión de su vida útil.

A partir de ello, los autores concluyen lo siguiente: el incremento en el importe de activos fijos y patrimonio por aplicación de la revaluación proporciona una mejora con respecto a la situación patrimonial de la compañía y también permite a la entidad poseer activos que respalden posibles financiamientos. Asimismo, la depreciación de activos fijos revaluados no es deducible tributariamente por lo tanto debe ser reparado. Finalmente, el reparo de la depreciación tiene efecto a partir del año siguiente del que se realizó la revaluación, es decir, el 2017.

En noveno lugar, More, Salvatierra y Sanchez (2018) presentaron la tesis para obtener el Título profesional de Contador Público llamado “Revaluación Voluntaria de Activos Fijos y su incidencia en la Situación Financiera y Patrimonial de la empresa Servicios Geotécnicos S.R.L en el período 2017”. Dicho trabajo busca encontrar el impacto que genera, en los estados financieros, el hecho de realizar una revaluación voluntaria de las maquinarias, pertenecientes al rubro de activos fijos de dicha empresa, siguiendo la normativa

de la NIC 16 ya que sus activos se encuentran valuados al costo inicial neto y la revaluación de los mismos, a través de una tasación, a valor razonable, ciertamente generará cambios mostrando información financiera más confiable que permitirá una mejor toma de decisiones.

El objetivo general de la investigación es “evaluar en qué medida la revaluación voluntaria de activos fijos incide en la situación financiera y patrimonial de la empresa Servicios Geotécnicos S.R.L. en el período 2017” (More *et. al*, 2018, p.5). Esto, a través de una tasación de los activos fijos de la empresa para obtener saldos al valor razonable y no al valor contable, con el fin de obtener resultados positivos en la situación financiera de la entidad.

La metodología empleada para investigación es no experimental pues “no se controlan ni ha habido manipulación de variables, permitiendo de esta forma observar los fenómenos en su contexto natural en este caso de la empresa Servicios Geotécnicos S.R.L.” (More *et al.*, 2018, p.23). y descriptiva porque “busca especificar las características, variables y perfiles más importantes de personas, a través de ello recolectar información o datos para explicar y describir los criterios en base a las variables del problema encontrado” (More, *et al.* 2018, p.23). De esta manera, realizó una recolección de datos a través encuestas a los trabajadores del área contable de la empresa para obtener mayor información, así como la implementación de casos prácticos.

A partir de lo expuesto en líneas anteriores, los autores sostienen que, mediante la revaluación voluntaria de los activos fijos de la empresa, se obtiene un resultado positivo para sí misma ya que aumenta el patrimonio de la entidad y muestra información actualizada y confiable para la toma de decisiones más adecuadas.

En décimo lugar, Figueroa y Ramos (2018) presentaron su tesis para optar por el título de contador público titulada “Impacto tributario de la depreciación de activos fijos en la determinación del impuesto a la renta de la empresa ISERSA S.A. 2017”. Dicho trabajo busca demostrar el impacto tributario que genera la depreciación de los activos fijos en la determinación del impuesto a la renta de la entidad a través de la implementación de la norma contable NIC 16 Propiedad,

planta y equipo, la cual establece los reglamentos para el registro y la depreciación en la contabilidad.

El objetivo principal del trabajo de investigación es establecer el impacto tributario que se genera a partir de las diferencias que ocurren a través de la implementación de los lineamientos señalados en la NIC 16 para el registro contable de los activos fijos y la normativa tributaria indicada en la Ley del Impuesto a la Renta.

La metodología empleada es de tipo descriptiva porque el caso observado pertenece específicamente a la empresa ISERSA S.A. Para esto se ha seleccionado una muestra de 5 personas pertenecientes al área de contabilidad de la entidad para aplicar encuestas, así como información bibliográfica referentes a los temas a tratar dentro del proyecto propuesto.

Las autoras sostienen que es importante la implementación de la norma contable para la contabilización y presentación de las transacciones de la entidad ya que a partir de la información que se brinda de todos los movimientos de la empresa, la gerencia tomará decisiones convenientes; sin embargo, los lineamientos tributarios permiten determinar correctamente el impuesto a la renta de la empresa relacionados con los activos fijos adquiridos por la entidad, con lo que se disminuye el riesgo financiero por hallar un cálculo erróneo del impuesto .

En undécimo lugar, Fernandez y Palma (2018) presentaron su tesis titulada “La revaluación de activos fijos y su impacto tributario y financiero en las empresas del Sector Metalmeccánica”, para obtener el título profesional de Licenciado en Contabilidad. Tal como menciona su nombre, dicho trabajo establece como objetivo “Determinar el impacto tributario y financiero de la revaluación de activos fijos en las empresas del sector metalmeccánica” (Fernandez y Palma, 2018, p.26). Así como también, busca identificar si la revaluación de activos trae consigo beneficios a las empresas del sector.

Para ello, los autores utilizan una metodología de investigación descriptiva con un enfoque mixto: cuantitativo y cualitativo.

Por un lado, utiliza el método cualitativo para recoger información mediante entrevistas a los gerentes de contabilidad de empresas metalmeccánicas. La población definida son seis empresas que se encuentran cotizando en la Bolsa de Valores de Lima: Comercial del acero S.A., Hidrostral S.A., Industrias Electro Químicas S.A., Manufactura de metales y aluminio RECORD S.A., Metalurgia peruana S.A. y Motores Diesel Andinos S.A. Dentro de la población, se utilizó como muestra a dos personas para realizar la entrevistas orientada a la recolección de datos sobre revaluación.

Por otro lado, el método cuantitativo utilizó la misma población, seis empresas metalmeccánicas. Para este caso, no se realizaron entrevistas, sino encuestas de 28 preguntas utilizando el modelo de Escala de Likert; las encuestas constan de cuatro temas separadas en cuatro partes las cuales son: "revaluación de activos fijos, impacto tributario, impacto financiero e información a revelar" (Fernandez y Palma, 2018, p.80).

A partir de sus investigaciones se llegó a la conclusión de que la revaluación de activos fijos genera un efecto positivo en cuanto al lado tributario, ya que tributariamente no se incrementa el resultado tributario, y por el lado financiero para las empresas del sector metalmeccánica, como lo demuestran los indicadores de rentabilidad como ROE y el ROA.

En duodécimo lugar, Pablo (2019) presentó su tesis titulada "Tratamiento Tributario de la depreciación de los activos fijos (maquinarias y equipos) que han sido valorizados en aplicación de las NIIF bajo el criterio del "Valor Razonable"" para obtener grado de magister en derecho.

Dicha investigación enfoca la problemática que afrontan las empresas para el tratamiento tributario de la depreciación acumulada proveniente de actualizar sus activos fijos al valor razonable ya que este difiere al cálculo sobre el costo histórico.

Ante esta situación se pueden utilizar tres posibilidades:

1. Aplicar la depreciación a partir del valor razonable (inferior al costo histórico).

2. Aplicar la depreciación a partir del valor razonable (inferior al costo histórico), pero difiriendo el monto no depreciado (costo histórico menos valor razonable) al final de la vida útil para tomar el gasto en esa oportunidad.

3. Aplicar la depreciación a partir del costo histórico (mayor al valor razonable) (Pablo, 2019, p. 11).

La hipótesis que plantea el autor es que, de las tres posibilidades descritas, la adecuada para determinar la depreciación acumulada tributariamente es la tercera opción: aplicar la depreciación sobre el costo histórico del activo. Para fundamentar dicha hipótesis el autor analiza la naturaleza de la depreciación contable y tributaria, realiza un análisis de las normas tributarias y, finalmente, analiza la posición de la Administración Tributaria, SUNAT, en los siguientes informes: N° 006- 2014-SUNAT/4B0000, N° 025-2014-SUNAT/4B0000 y N° 120-2016-SUNAT/5D0000.

Como principal conclusión, el autor confirma su hipótesis de acuerdo a la base legal en los artículos N 20° y N°41 de la Ley del Impuesto a la Renta, la base de cálculo de la depreciación acumulada se determina de acuerdo al costo histórico del activo. En este sentido, la depreciación sobre el monto de la revaluación voluntaria califica como gasto prohibido para efectos tributarios.

En síntesis, las investigaciones analizadas anteriormente brindan información de calidad acerca del tema a abordar en nuestro proyecto de aplicación y permiten ampliar el conocimiento para estructurar una base teórica objetiva para una buena comprensión del trabajo.

2.2 Bases teóricas

2.2.1 Definiciones de la NIC 16 Propiedad, planta y equipo

Para la contabilización de un elemento del rubro de activos fijos en una empresa es necesario seguir la normativa contable que demanda la NIC 16 Propiedad, planta y equipo. Para lo cual es menester definir lo que es un activo fijo ya que hace referencia a los elementos que pertenecen al rubro de propiedad, planta y equipo al que hace referencia dicha norma.

Meigs (Como se citó en Calderón, Navarrete y Ochoa, 2016) menciona que los activos fijos son recursos económicos de propiedad de la organización o empresa y que se esperan beneficien las operaciones futuras de las mismas.

De igual manera, Horngren, Harrison y Bamber (2003) indican que “los activos fijos, también llamados propiedades, planta y equipo, son activos perdurables — por ejemplo, los terrenos, edificios y equipo— usados en las operaciones del negocio y no sujetos a venta” (p.387).

Asimismo, bajo lo establecido en el párrafo 7 de la NIC 16 Propiedad, planta y equipo, se reconocerá como activo, el costo de un elemento perteneciente al rubro de propiedad, planta y equipo, siempre y cuando se cumpla dos condiciones:

- (a) sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo; y
- (b) el costo del elemento puede medirse con fiabilidad.

Propiedad, planta y equipo

Por su parte, en el párrafo 6 de la NIC 16, indica respecto a este concepto, que la propiedad, planta y equipo son aquellos activos tangibles que tiene una empresa para contribuir con la producción o suministro de bienes y servicios para arrendarlos o para temas administrativos; además, se espera que estos puedan ser utilizados por más de un período (IASB,2020).

Asimismo, Horngren *et al.* (2003) señala que “la mayoría de las compañías reporta los activos fijos en el rubro Propiedades, planta y equipo del balance” (p.387). De esta manera, se entiende que los activos fijos son los activos tangibles que se agrupan dentro del rubro ya mencionado.

Valor razonable

Sosa (2014), señala que el valor razonable, “proporciona información más relevante, al permitir mantener actualizado el valor de los activos y pasivos en el dinámico entorno del mundo globalizado, donde los requerimientos de información son en tiempo real” (p. 44).

Siguiendo la normativa de la NIC 16 en el párrafo 6 menciona que, el valor razonable es aquel que se va a recibir por la venta de un activo o lo que se va a pagar por un pasivo mediante una transacción entre participantes de mercado en la misma fecha de la medición (IASB,2020).

Valor residual

La definición de este concepto brindado por la normativa contable es el siguiente:

El valor residual de un activo es el importe estimado que la entidad podría obtener de un activo por su disposición, después de haber deducido los costos estimados para su disposición, si el activo tuviera

ya la edad y condición esperadas al término de su vida útil (IASB, 2020).

Según Horngren *et al.* (2003) este se trata de un “valor en efectivo esperado de un activo al final de su vida útil. También llamado valor de desecho o valor de salvamento” (p.393).

Vida útil

“Duración del servicio que se espera derivar de un activo. Puede expresarse en años, unidades de producción, kilómetros u otras unidades”. (Horngren *et al.*, 2003, p.393)

De acuerdo a la NIC 16 la vida útil es “el período durante el cual se espera que la entidad utilice el activo; o el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de una entidad” (IASB, 2020).

Medición inicial del costo

Según Ferré, Huamán, Muñoz y Núñez (2016):

La medición inicial implica que se reconozca el activo, con su respectivo precio de compra; incluso, con los derechos de importación y los impuestos. La manera como se mida el costo del bien se establecerá por el importe del mismo, y se registrará en la fecha de reconocimiento. Además, será medido por el valor razonable, que es el valor pactado entre un comprador y vendedor. En ese esquema, ambos estarán informados, siempre y cuando la operación no sea de carácter comercial o se dé el caso de que no se pueda medir con fiabilidad (p.67).

De acuerdo al párrafo 15 de la NIC 16, “un elemento de propiedades, planta y equipo, que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo, se medirá por su costo” (IASB, 2020). Asimismo, la norma menciona que el costo comprende diferentes elementos tales como:

- a) El precio de adquisición, que incluyen aranceles e impuestos no recuperables que reincidenten en la adquisición.
- b) Todos los costos incurridos necesariamente para que el activo se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que comience a operar.
- c) El costo de desmantelamiento y retiro del activo estimados inicialmente, así como la restauración del espacio en el que se encuentra el elemento.

Medición posterior del costo

Según el párrafo 29 de la NIC 16, cada empresa seleccionará como política contable para todos los elementos pertenecientes al rubro de propiedades, planta y equipo, ya sea el modelo del costo o el modelo de revaluación, lo cuales son explicados de la siguiente manera:

Modelo del Costo

De acuerdo a la normativa indicada en el párrafo 30 de la NIC 16, para el presente modelo del Costo, “con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo se registrará por su costo menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor” (IASB, 2020).

Modelo de Revaluación

Siguiendo el reglamento contable brindado por la NIC 16, se menciona en el párrafo 31 de dicha norma que:

Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad se contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido. Las revaluaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable al final del periodo sobre el que se informa (IASB, 2020).

Depreciación

Hornigren *et al.* (2003) indica que el costo de los activos fijos, sin tener en cuenta a los terrenos, son distribuidos sistemáticamente por los contadores durante el tiempo de su vida útil. Dicha distribución del costo de los activos fijos a los gastos es a lo que se refiere con la depreciación.

De igual forma, Diaz *et al.* (2012) menciona que la depreciación “es la distribución sistemática del costo de un elemento de propiedad, planta y equipo, cargada a los resultados de un periodo o al costo de otro tipo de activo durante su vida útil” (p.8).

Dicho esto, en el párrafo 6 de la NIC 16 estipula que la depreciación “es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil” (IASB,2020).

Método de la depreciación

En cuanto a los métodos de depreciación, Diaz *et al.* (2012) menciona que:

Existen diversos métodos de depreciación; entre los que más se utilizan, está el de línea recta. Este permite asignar la misma porción de depreciación a cada periodo de la vida útil del activo. Hay otros métodos de depreciación, que incluso podrían clasificarse como acelerados, como el de saldos decrecientes, el de unidades de producción y suma de los dígitos de los años (p.8).

Según Horngren (2003) existen tres métodos de depreciación tales como el método de línea recta, el cual consiste en distribuir en partes iguales el gasto de depreciación según el año de uso del activo; el método de unidades de producción, en el cual se distribuye un saldo fijo de depreciación de acuerdo a las unidades de producción realizadas por el activo; y el método de depreciación de saldos doblemente decrecientes, el cual se trata de una depreciación acelerada en la cual se halla la depreciación anual a través de una multiplicación del valor en libros decreciente del activo por un porcentaje constante equivalente al doble de la tasa en línea recta.

En concordancia con la NIC 16, esta señala en el párrafo 62 que:

Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el importe depreciable de un activo de forma sistemática a lo largo de su vida útil. Entre los mismos se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de producción (IASB, 2020).

Asimismo, el párrafo 62 de la NIC 16 define cada método de depreciación de la siguiente manera:

Método lineal

“La depreciación lineal dará lugar a un cargo constante a lo largo de la vida útil del activo, siempre que su valor residual no cambie” (IASB, 2020).

Método de depreciación decreciente

“El método de depreciación decreciente en función del saldo del elemento dará lugar a un cargo que irá disminuyendo a lo largo de su vida útil” (IASB, 2020).

Métodos de las unidades de producción

“El método de las unidades de producción dará lugar a un cargo basado en la utilización o producción esperada” (IASB, 2020).

Cabe resaltar que, tal como se señala en el párrafo 62 de la NIC 16 el método de depreciación será elegido por la empresa con el fin de que dicho método seleccionado se aproxime fielmente al patrón de consumo de los beneficios económicos futuros pertenecientes al activo. De esta manera, se aplicará la depreciación en todos los períodos de forma homogénea a no ser que ocurra algún cambio (IASB,2020).

Contabilización de la depreciación

Carreño (2018) señala que los activos fijos que se encuentran contabilizados tienen sustento de la existencia de estos, así como la medición inicial, medición posterior o mantenimiento. Además, “el registro contable de la depreciación se reconoce habitualmente en el resultado del ejercicio, el importe de la depreciación de un activo utilizado para la producción de otro activo, forma parte del costo de los mismos” (Carreño, 2018, p.39).

Asimismo, Horngren (2003) indica que:

La distribución del costo de activos fijos entre la vida útil de los bienes se llama depreciación. La contabilización de la depreciación enfrenta el gasto por los activos contra las ganancias que dicho activo genera, tal como indica el principio del periodo contable. (p.392)

2.2.2 Definiciones de la NIC 12 Impuesto a la Ganancias

Es menester explicar los conceptos a emplear pertenecientes a la NIC 12 Impuesto a las Ganancias, puesto que esta norma permite determinar adecuadamente el impuesto a la renta a partir de las diferencias que se encuentren entre la depreciación contable y la tributaria.

Según el párrafo 5 de la NIC 12 se definen los siguientes términos:

Ganancia contable

Es aquella ganancia o pérdida netas de un ejercicio antes de deducir el gasto generado por el impuesto a las ganancias.

Ganancia o pérdida fiscal

Es aquella ganancia o pérdida de un ejercicio, el cual se calcula según las reglas establecidas por la autoridad fiscal que en este caso es la SUNAT, sobre la que se determinan los impuestos por pagar o recuperar.

Gasto o ingreso por el impuesto a las ganancias

Es el importe total que se añade al determinar la ganancia o pérdida neta del período, comprendiendo el impuesto corriente como el diferido.

Impuesto corriente

Es aquel monto a pagar o recuperar por el impuesto a las ganancias relativo a la ganancia o pérdida fiscal del ejercicio.

Pasivos por impuestos diferidos

Son aquellas cantidades, a pagar en el futuro, de impuestos sobre las ganancias, las cuales están relacionadas con las diferencias temporarias imponibles.

Activos por impuestos diferidos

Son aquellas cantidades de impuestos sobre las ganancias a recuperar en periodos futuros, las cuales se encuentran relacionadas con:

- a) Diferencias temporarias deducibles
- b) Compensación de pérdidas obtenidas en períodos anteriores que aún no han sido objeto de deducción fiscal
- c) Compensación de créditos de períodos anteriores que no han sido utilizados

Diferencias temporarias

Son aquellas diferencias que ocurren en el importe en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal. Estas pueden ser las siguientes:

- a) Diferencias temporarias imponibles

Son diferencias temporarias que generan cantidades imponibles al determinar la ganancia o pérdida fiscal de períodos futuros, cuando se recupere el importe en libros del activo o sea liquidado el importe del pasivo.

- b) Diferencias temporarias deducibles

Son las diferencias temporarias que brindan cantidades que, al determinar la ganancia o pérdida fiscal de períodos futuros, son

deducibles, bien cuando se recupere el importe en libros del activo o cuando el importe del pasivo sea liquidado.

Base fiscal

Es aquel importe perteneciente a un activo o pasivo para fines fiscales.

Asimismo, en el párrafo 7 de la NIC 12 señala lo siguiente:

La base fiscal de un activo es el importe que será deducible de los beneficios económicos que, para efectos fiscales, obtenga la entidad en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo. Si tales beneficios económicos no tributan, la base fiscal del activo será igual a su importe en libros (IASB, 2020).

2.2.3 Impacto Financiero en la Rentabilidad

Cuenta: Propiedad, planta y equipo

De acuerdo a lo señalado por el Plan Contable Empresarial (2019), el registro de los activos fijos o propiedad, planta y equipo se realiza en la cuenta 33 Inmueble, maquinaria y equipo pues cumplen con ser activos tangibles que “(a) posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y son los activos tangibles que: (b) se esperan usar durante más de un periodo” (IASB, 2020).

Entre las causas por las que la presente cuenta se incrementa, es decir debita, es por reconocimiento del costo de adquisición de activo fijo, desarrollo de activos biológicos, mejoras capitalizables, entre otros. Para este caso, es importante resaltar que dicha cuenta se debita por la revaluación de activos fijos. Entonces, el incremento de valor en libros de los elementos de propiedad, planta y equipo debe ser reconocido en la presente cuenta.

Cuenta: Excedente de Revaluación

De acuerdo con el Plan Contable Empresarial (2019) la cuenta excedente de revaluación cumple la siguiente función “Acumula los incrementos por actualización de valor de los bienes de propiedad, planta y equipo, intangibles, propiedad de inversión, y activos por exploración y evaluación de recursos minerales, netos del pasivo por impuesto diferido se ha revertido” (p.156).

Por actualización del valor de los bienes de propiedad, planta y equipo se refiere cuando los activos fijos incrementan su valor en libros por una actualización a su valor razonable. Entonces, dicho excedente se acredita, aumenta, a la cuenta excedente de revaluación; simultáneamente, este reconocimiento incrementa el total del patrimonio de la entidad.

Impacto Financiero en las cuentas Activo y Patrimonio

La revaluación de un activo fijo incrementa el activo, como consecuencia del incremento de valor en la cuenta propiedad, planta y equipo, y el patrimonio, debido al incremento en la cuenta excedente de revaluación.

En su investigación con respecto a la revaluación de activos fijos en la empresa Sánchez Rico Ingeniería y Construcción S.A., Castro y Goicochea (2015) concluyeron que, tras la aplicación de la revaluación, se presentó un mayor valor en el valor de activos fijos al haber un incremento en la cuenta 33: inmueble, maquinaria y equipo. Asimismo, también hubo un incremento en el valor del patrimonio neto, lo cual contribuye a optimizar su situación en la cuenta de patrimonio.

Por otro lado, Fernández y Palma (2018) concluyeron que la revaluación de activos fijos influye directamente en los indicadores de rentabilidad ROA y ROE, mediante los cuales se pudo determinar que en el futuro estos traerán impactos positivos a los resultados financieros del Sector metalmecánica.

Es por ello que para el presente caso es de interés conocer de qué manera dicho incremento en activo y patrimonio podría afectar la rentabilidad mediante los indicadores ROE y ROA.

Rendimiento sobre los activos

El retorno sobre activos, conocido como ROA (Return On Assets), busca medir qué tan rentables son los activos que maneja una entidad dentro de un periodo.

El ROA es un indicador de rentabilidad que muestra el nivel de eficiencia con el cual se manejan los activos promedios de la empresa, pues compara el nivel de utilidad obtenido por la empresa en el ejercicio contra el promedio de los activos totales de la empresa” (Andrade, 2011, p.59).

La fórmula del ROA es la siguiente:

$$\text{ROA} = \frac{\text{Utilidad Neta}}{\text{Activos Totales}}$$

Rendimiento sobre el Patrimonio

El rendimiento sobre patrimonio o rendimiento sobre capital, conocido como ROE (Return On Equity) , busca medir la rentabilidad de los recursos de los accionistas, su patrimonio, dentro de un periodo.

Dicho indicador resulta importante para los accionistas ya que “Muestra el nivel de eficiencia con el cual se han manejado los recursos propios que componen el patrimonio de la empresa” (Andrade, 2011, p.60).

Según Ross, Westerfield y Jaffe (2012) el ROE “es una herramienta que sirve para medir cómo les fue a los accionistas durante el año. Debido a que la meta es beneficiar a los accionistas, el ROE es, en el aspecto contable, la verdadera medida del desempeño en términos del renglón de resultados” (p. 55).

La fórmula del ROE es la siguiente:

$$\text{ROE} = \frac{\text{Utilidad Neta}}{\text{Patrimonio}}$$

2.2.4 Definiciones de la legislación tributaria

Tributo: Impuesto de Tercera Categoría

La Administración Tributaria, utiliza la definición de tributo señalado por Villegas (2001) “son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines” (p.67). Asimismo, dicha prestación de dinero que exige el Estado se realiza sobre la base de capacidad contributiva del contribuyente.

Entonces, el Estado cuenta con la facultad de solicitar impuestos a los ciudadanos a través de las leyes para poder solventar los gastos públicos. De acuerdo con el artículo 74° de La Constitución Política del Perú 1993, “los tributos se crean, modifican, o derogan exclusivamente mediante ley o decreto legislativo” (Congreso Constituyente Democrático, 1993). Asimismo, deben respetar 4 principios: Reserva de Ley, respeto a los derechos fundamentales, igualdad y no confiscatoriedad.

Resulta importante que se considere y se respete el principio de capacidad contributiva de los contribuyentes. De acuerdo con Novoa (2006) “El principio de la capacidad contributiva nace de la necesidad de contribuir al gasto público y del principio de la igualdad de las cargas públicas.” (p. 101).

A partir de ello, se refiere que los ciudadanos tienen el deber de contribuir con el gasto público, pero en proporción a su riqueza. Asimismo, el autor señala, aunque que este principio no se encuentra implícito en la constitución, sino que esta se deduce a partir de los principios de igualdad y no confiscatoriedad.

El Título Preliminar del Código Tributario señala 3 tipos de tributo: Impuestos, que no cuentan con una contraprestación directa del Estado al contribuyente;

Contribución, el cual genera un beneficio derivado de obras realizadas por el Estado; y tasas, a través del cual el Estado brinda al contribuyente de un servicio público individualizado.

Entre uno de los impuestos más relevantes es el impuesto a la Renta Empresarial o Impuesto a la Renta de Tercera Categoría. El artículo N°28 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta señala las actividades que comprenden el gravamen por rentas de tercera categoría, las cuales son actividades empresariales realizadas por personas naturales y jurídicas.

La determinación del impuesto a la renta de tercera categoría se realiza de acuerdo con lo establecido en el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta y el Reglamento del Impuesto a la Renta.

Con el fin de determinar el impuesto de tercera categoría anual y su relación con los activos fijos es importante resaltar los conceptos de renta bruta y renta neta. A continuación, se presenta la metodología para la determinación del impuesto:

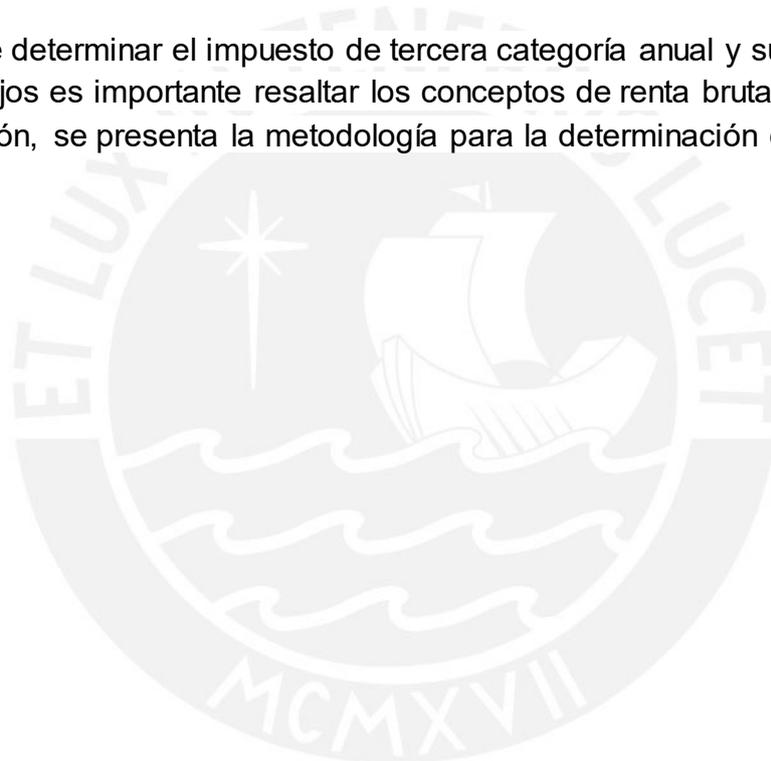
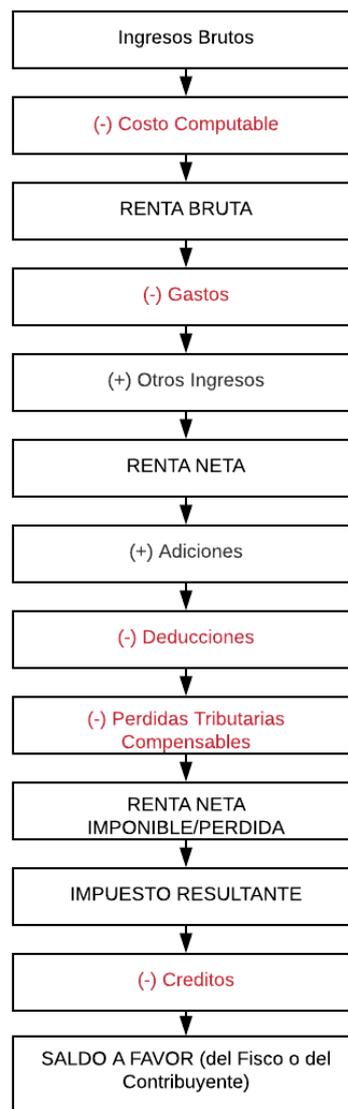


Gráfico N°01: Determinación del Impuesto a la Renta Empresarial



Fuente: Superintendencia Nacional de Administración Tributaria

Elaboración Propia

Renta Bruta

Primeramente, el artículo N°20 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta señala que la renta bruta está conformada por el ingreso neto total proveniente de enajenación de bienes menos el costo computable de dichos bienes transferidos, los cuales deben estar sustentados mediante comprobantes de pagos.

Asimismo, la norma señala lo siguiente: “Si se trata de bienes depreciables o amortizables, a efectos de la determinación del impuesto, el costo computable se disminuirá en el importe de las depreciaciones o amortizaciones que hubiera correspondido aplicar de acuerdo a lo dispuesto por esta Ley” (Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, 2019, p.1).

En este enunciado hace referencia a los activos fijos de una entidad. Para determinar la renta bruta, el monto equivalente de activos fijos se encuentra registrado en el costo computable. Sin embargo, estos podrán ser deducidos como gastos mediante depreciaciones permitidas por el Reglamento.

Renta Neta

Posteriormente, el artículo N°37 del Texto Único Ordenado Ley del Impuesto a la Renta señala que la renta neta de tercera categoría se determina de la siguiente manera:

A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley (Ministerio de Economía y Finanzas, 2004, art. N°37).

El artículo N°37 brinda una lista de los gastos deducibles que cumplen el criterio de causalidad, es decir, los gastos necesarios para mantener la fuente, mientras que los gastos no deducibles se encuentran en el artículo N°44 de la misma norma.

Depreciación Acumulada Tributaria

Entre los gastos deducibles se encuentra la depreciación acumulada. El artículo N°38 de la Texto Único Ordenado Ley del Impuesto a la Renta hace referencia a su deducción como lo siguiente:

El desgaste o agotamiento que sufran los bienes del activo fijo que los contribuyentes utilicen en negocios, industria, profesión u otras actividades productoras de rentas gravadas de tercera categoría, se compensará mediante la deducción por las depreciaciones admitidas en esta ley (Ministerio de Economía y Finanzas, 2004, art. N°38).

Si bien el artículo N°38 señala que la depreciación es deducible no establece un concepto con respecto a qué se refiere como depreciación acumulada. Como una referencia para su concepto se puede revisar jurisprudencia emitida por el Tribunal Fiscal. Por un lado, mediante la Resolución N°5076-3-2005 señala a la depreciación como lo siguiente:

Es una forma de recuperación del capital invertido, la cual se encuentra limitada temporalmente en virtud de lo previsto en los artículos N° 39 y N° 40 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, debiendo ser reconocida en razón del desgaste u obsolescencia de los bienes del activo de una empresa, no viéndose

enervada la posibilidad de su deducción por el hecho que dichos bienes no hayan sido utilizados en un determinado tiempo (p.9).

Por otro lado, otro concepto que se brinda mediante la Resolución N°13133-3-2009 es el siguiente:

La depreciación constituye la pérdida de valor que sufren los bienes del activo fijo por haber sido expuestos en estado de explotación, su deducción como gasto para efecto de determinar el Impuesto a la Renta de tercera categoría tiene como razón fundamental el reconocer el desgaste o agotamiento que sufren dichos bienes por haber sido utilizados por los contribuyentes en actividades productoras de rentas gravadas con el aludido impuesto (p. 8).

A partir de ambos conceptos se concluye que, tributariamente, la depreciación acumulada es definida como un gasto deducible que corresponde al uso, desgaste o agotamiento de los activos fijos utilizados que utiliza la compañía con el fin de mantener su fuente productora de rentas.

El artículo N°41 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta señala que la depreciación se realiza sobre “el costo de adquisición, producción o construcción, o el valor de ingreso al patrimonio de los bienes, o sobre los valores que resulten del ajuste por inflación del balance efectuado conforme a las disposiciones legales en vigencia” (Superintendencia Nacional de Administración tributaria,2019, p.2).

En otras palabras, la depreciación se realiza sobre el costo histórico del activo fijo. Sin embargo, a los costos iniciales se les puede atribuir costos posteriores, los cuales se suman conjuntamente a los iniciales para aplicar la depreciación de acuerdo con los límites porcentuales que la norma señala.

Para ello, la norma señala los costos iniciales y posteriores como lo siguiente:

- (i) Costos iniciales: A los costos de adquisición, producción o construcción, o al valor de ingreso al patrimonio, incurridos con anterioridad al inicio de la afectación del bien a la generación de rentas gravadas.
- (ii) Costos posteriores: A los costos incurridos respecto de un bien que ha sido afectado a la generación de rentas gravadas y que, de conformidad con lo dispuesto en las normas contables, se deban reconocer como costo (Ministerio de Economía y Finanzas, 2004, art. N° 41).

Por otra parte, a diferencia de las normas contables en las que la entidad define la vida útil y depreciación acumulada del activo de acuerdo con los beneficios económicos que desea obtener; tributariamente, se establecen límites porcentuales anuales máximos para el cálculo de la depreciación acumulada, los

cuales están señalados en el artículo N°22 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. En otras palabras, la administración tributaria solo acepta hasta el máximo de porcentaje permitido. Asimismo, dicha depreciación debe estar contabilizada dentro de los registros contables en el ejercicio gravable.

A continuación, se presentan los límites máximos establecidos por el Reglamento de la Ley del impuesto a la renta para la depreciación de activos fijos:

Cuadro N°01: Porcentajes máximos de depreciación anuales

Bienes	Porcentaje anual máximo de depreciación
Edificios y construcciones	5%
Ganado de trabajo y reproducción; redes de pesca	25%
Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles); hornos en general.	20%
Maquinaria y equipo utilizados por las actividades minera, petrolera y de construcción; excepto muebles, enseres y equipos de oficina	20%
Equipos de procesamiento de datos	25%
Maquinaria y equipo adquirido a partir del 01/01/1991	10%
Otros bienes del activo fijo	10%

Fuente: Reglamento de la ley del Impuesto a la Renta

Elaboración Propia

El porcentaje máximo establecido por la administración tributaria difiere de los tipos de depreciación que señala la NIC 16, las cuales son elegidos considerando el uso que se le dará al activo.

Revaluación Voluntaria de Activos Fijos

En caso de que una empresa realice una Revaluación Voluntaria de Activos Fijos, el artículo N°14 inciso b) del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta señala las siguientes consideraciones:

1. En los casos en los que por efecto de la revaluación voluntaria se efectúen reajustes en los valores de los activos que excedan del valor re expresado por aplicación del Decreto Legislativo N° 797 y normas

reglamentarias; dicho mayor valor, deberá ser contabilizado en las cuentas del activo y depreciación acumuladas que correspondan según la naturaleza del bien revaluado, en forma independiente del valor anterior, con abono a una cuenta del patrimonio denominada “Excedente de Revaluación Voluntaria”.

2. El mayor valor resultante de dicha revaluación, no dará lugar a modificaciones en el costo computable ni en la vida útil de los bienes y tampoco será considerado para el cálculo de la depreciación ni para la determinación del valor de los activos netos que servirán de base de cálculo del Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta a que se refiere el artículo 125° de la Ley, salvo las realizadas al amparo del numeral 1 del artículo 104° de la Ley (Ministerio de Economía y Finanzas, 1994, inciso 14, art. N°14).

A partir de los enunciados se infiere que el valor razonable del activo no modifica su costo computable para efectos tributarios, es por ello que la diferencia por exceso de revaluación se reconoce de manera separada e independiente. Simultáneamente, la depreciación correspondiente a dicho valor no es válida como gasto por depreciación acumulada.

3. Metodología de la investigación

3.1 Tipo de investigación

De acuerdo a lo mencionado por Bernal (2010):

En investigación existen diferentes tipos de estudio y es necesario conocer sus características para saber cuál de ellos se ajusta mejor a la investigación que va a realizarse. La elección del tipo de investigación depende, en alto grado, del objetivo del estudio del problema de investigación y de las hipótesis que se formulen en el trabajo, así como de la concepción epistemológica y filosófica de la persona o del equipo investigador (p.121).

Por lo que, el tipo de investigación empleado para este trabajo es correlacional ya que “la correlación examina asociaciones, pero no relaciones causales, donde un cambio en un factor influye directamente en un cambio en otro” (Bernal, 2010, p.114). Además, es descriptiva porque se realizarán descripciones de las situaciones, personas u objetos que se encuentren dentro del tema de investigación, asimismo, tal como lo menciona Bernal (2010) “la investigación descriptiva se soporta principalmente en técnicas como la encuesta, la entrevista, la observación y la revisión documental” (p.113).

3.2 Diseño de la investigación

El diseño del presente trabajo es no experimental, “el cual podría definirse como la investigación que se realiza sin manipular deliberadamente variables. Es decir, se trata de estudios en los que no hacemos variar en forma intencional las variables” (Hernández *et al.*, 2014, p.152). Lo cual significa que se observarán y analizarán los sucesos y situaciones que ocurran sin alterar las variables.

3.3 Población y muestra

Descripción de la población

Fracica (como se citó en Bernal, 2010) define a la población como “el conjunto de todos los elementos a los cuales se refiere la investigación. Se puede definir también como el conjunto de todas las unidades de muestreo” (p. 160).

Asimismo, Lepkowski (como se citó en Hernández *et al.*, 2014) señalan que la población “es el conjunto de todos los casos que concuerdan con una serie de especificaciones” (p.174).

Para el presente caso, la población está compuesta por el total de activos fijos de la empresa dedicada al cultivo de café y cacao ubicada en la región de Junín al año 2019.

Selección de la muestra

Hernández *et al.* (2014) señalan que una muestra es “un subgrupo de la población de interés sobre el cual se recolectarán datos, y que tiene que definirse y delimitarse de antemano con precisión, además de que debe ser representativo de la población” (p. 173).

Los autores señalan que hay dos maneras de seleccionar una muestra: muestra probabilística y muestra no probabilística. En las de primer tipo, toda la población tiene la oportunidad de ser escogida al azar, mientras que las del segundo tipo dependen del criterio del investigador.

Por un lado, Hernández *et al.* (2014) señalan que en las muestras probabilísticas:

“Todos los elementos de la población tienen la misma posibilidad de ser escogidos para la muestra y se obtienen definiendo las características de la población y el tamaño de la muestra, y por medio de una selección aleatoria o mecánica de las unidades de muestreo/análisis” (p.175).

Por otro lado, la selección de las muestras no probabilísticas “depende del proceso de toma de decisiones de un investigador o de un grupo de

investigadores y, desde luego, las muestras seleccionadas obedecen a otros criterios de investigación” (p.176).

Para el presente trabajo se utilizará un muestreo no probabilístico. La muestra estará conformada por las maquinarias y equipos de explotación de una empresa dedicada al cultivo de café y cacao ubicada en la región de Junín al año 2019.

3.4 Recolección de datos

“Estos datos o información que va a recolectarse son el medio a través del cual se prueban las hipótesis, se responden las preguntas de investigación y se logran los objetivos del estudio originados del problema de investigación” (Bernal,2010, p.191).

En esta ocasión, para la recolección de datos se realizará se utilizará las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), la legislación tributaria, revistas académicas, tesis, información documental y entrevistas al personal del área de contabilidad.

4. Administración del proyecto de aplicación

4.1 Cronograma de actividades

“El cronograma consiste en describir y programar las actividades requeridas para desarrollar la investigación que se va a realizar según la secuencia y su respectiva demanda de tiempo” (Bernal, 2010, p. 223). Asimismo, el autor sugiere que para la representación de las actividades del cronograma se utilice el gráfico del diagrama de Gantt: en una columna vertical se enlistan las actividades, mientras que en la columna horizontal se designan los tiempos.

A continuación, se presenta el cronograma de actividades para el presente trabajo:

Cuadro N°02: Cronograma de Actividades

Actividades	Tiempo de duración						
	Enero 2021	Febrero 2021	Marzo 2021	Abril 2021	Mayo 2021	Junio 2021	Julio 2021
Presentación plan de tesis	X						
Aprobación plan de tesis		X					
Reuniones con especialistas en el tema		X	X	X	X	X	X
Optimizar el marco teórico		X	X	X	X	X	X
Entrevistas con personal de la empresa		X	X	X	X	X	X
Procesamiento de datos				X	X	X	X
Análisis de Resultados				X	X	X	X
Revisión y Corrección				X	X	X	X
Presentación Informe Final							X

Elaboración Propia

4.2 Presupuesto de Investigación

Desde la perspectiva de Bernal (2010) “es indudable que toda investigación, por sencilla que sea, requiere el compromiso o la disponibilidad de recursos financieros para su desarrollo, por esta razón es importante elaborar el presupuesto requerido para llevar a cabo la investigación” (p.224).

En cuanto a la presentación, el autor señala que se debe indicar el monto del presupuesto de manera total y separada. De la misma manera, también es importante señalar la fuente de financiamiento para llevar a cabo el proyecto.

Hasta la fecha, no se ha determinado el presupuesto de investigación para el presente proyecto.

4.3 Estructura Tentativa del Informe

Carátula

Dedicatoria

Agradecimientos

Resumen

Índice general

Introducción

CAPITULO 1: PROBLEMÁTICA Y MARCO TEÓRICO

1. Planteamiento del problema

2. Objetivos de la investigación

2.1. Objetivo General

2.2. Objetivos Específicos

3. Alcances y limitaciones de la investigación

3.1. Alcances

3.2. Limitaciones

4. Marco Teórico

4.1. Antecedentes de la Investigación

4.2. Bases Teóricas

4.2.1. Definiciones de la NIC 16: Propiedad, Planta y Equipo

4.2.2. Definiciones de la NIC 12: Impuesto a la Ganancias

4.2.3. Impacto Financiero en la Rentabilidad

4.2.4. Definición de la Legislación Tributaria

CAPITULO 2: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

2.1. Tipo de investigación

2.2. Diseño de la investigación

2.3. Población y muestra

2.3.1. Población

2.3.2. Muestra

2.4. Instrumentos de recolección de datos

CAPITULO 3: DESARROLLO Y RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN

3.1. Análisis de la normativa contable por la aplicación de la revaluación voluntaria de activos fijos

3.2. Análisis de los efectos en ratios de rentabilidad por la aplicación de la revaluación voluntaria de activos fijos

3.3 Análisis del impacto tributario en el impuesto a la renta corriente por la revaluación voluntaria de activos fijos

3.4. Caso práctico sobre la revaluación voluntaria de activos fijos para la empresa dedicada al cultivo de café y cacao en la región de Junín

CAPITULO 4: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1. Conclusiones

4.2. Recomendaciones

Referencias bibliográficas

Índice de abreviaturas y siglas

Glosario

Anexos



5. Modelo de Matriz de consistencia

Título: Análisis de la revaluación voluntaria de activos fijos establecida por la NIC 16 y su efecto en el Impuesto a la Renta Corriente Empresarial en una empresa dedicada al cultivo de café y cacao ubicada en la región Junín

Problemas	Objetivos	Metodología
<p>Principal</p> <p>¿De qué manera la revaluación voluntaria establecida por la NIC 16 afecta al Estado de Situación Financiera, Estado de Resultados y la determinación del Impuesto a la Renta corriente en una empresa dedicada al cultivo de café y cacao?</p> <p>Problemas Específicos</p> <p>¿Cuál es el efecto de la revaluación voluntaria en la determinación del impuesto a la renta de la empresa dedicada al cultivo de café y cacao?</p> <p>¿Cuál es el efecto en la rentabilidad de los activos ante una revaluación voluntaria en una empresa dedicada al cultivo de café y cacao?</p> <p>¿Cuál es el efecto en el excedente de revaluación ante una actualización al valor razonable de los activos fijos de una empresa dedicada al cultivo de café y cacao?</p>	<p>Objetivo General</p> <p>Analizar el efecto de la revaluación voluntaria establecida por la NIC 16 en el Estado de Situación Financiera, Estado de Resultados y en la determinación del Impuesto a la Renta corriente en una empresa dedicada al cultivo de café y cacao.</p> <p>Objetivos específicos</p> <p>Analizar el efecto de la revaluación voluntaria en la determinación del impuesto a la renta de la empresa dedicada al cultivo de café y cacao.</p> <p>Analizar el efecto en la rentabilidad de los activos ante una revaluación voluntaria en una empresa dedicada al cultivo de café y cacao.</p> <p>Interpretar el efecto en el excedente de revaluación ante una actualización al valor razonable de los activos fijos de una empresa dedicada al cultivo de café y cacao.</p>	<p>Tipo de Investigación:</p> <p><i>Cuantitativa</i></p> <p>Diseño de la Investigación:</p> <ul style="list-style-type: none"> ● <i>Correlacional</i> ● <i>Descriptivo</i> <p>Población y muestra</p> <p>Población</p> <p><i>Activos fijos de una empresa dedicada al cultivo de café y cacao</i></p> <p>Recolección de datos</p> <ul style="list-style-type: none"> ● <i>Normas Contables (NIIF)</i> ● <i>Normativa Tributaria</i> ● <i>Revistas académicas</i> ● <i>Tesis</i> ● <i>Entrevistas</i>

Referencia bibliográfica

- Andrade, A. (2011). Análisis del ROA, ROE y ROI. *Contadores y empresas*, (170), 59-61.
- Bernal, C. (2010). *Metodología de la Investigación administración, economía, humanidades y ciencias sociales*. Bogotá, Colombia: Pearson Education.
- Briceño, Y. (2015). *Aplicación de la norma internacional de contabilidad NIC 16 y su impacto en los estados financieros en la empresa Construcción y Montajes S.A.C para los períodos 2013-2014* (tesis de pregrado). Recuperado de: <http://repositorio.utp.edu.pe/handle/UTP/1293>
- Calderon, B, Navarrete, A. y Ochoa, D. (2016). *Evaluación de las posiciones tributarias respecto a la deducción de la depreciación de maquinarias y equipos devaluados en la industria de alimentos* (tesis de pregrado). Recuperado de: <https://repositorioacademico.upc.edu.pe/handle/10757/622187>
- Castro, R. y Goicochea, S. (2015). *Aplicación de la Revaluación Voluntaria de Activos Fijos y su incidencia en la situación económica y financiera de la empresa Sanchez Rico Ingeniería y Construcción S.A.- Año 2014* (tesis de pregrado). Recuperado de: <http://repositorio.upao.edu.pe/handle/upaorep/1489>
- Chumbipuma, M., Mancha, L. y Hurtado, J. (2018). *Aplicación de Revaluación de Activos Fijos y su incidencia en los Estados Financieros de la empresa LevaPeru S.A.C., ubicada en Santa Anita, Periodo 2016* (tesis de pregrado). Recuperado de: <http://repositorio.ulasamericas.edu.pe/handle/upa/330>
- Congreso Constituyente Democrático (1993). Constitución Política del Perú 1993.
- Congreso de la República del Perú (1997). Ley 26887, *Ley General de Sociedades*.
- Congreso de la República del Perú (1998). Ley 27037, *Ley de Promoción de la Inversión de la Amazonía*.
- Congreso de la República del Perú (1999). Ley 27063, *Ley que precisa la aplicación de pagos a cuenta a cargo de los sujetos incluidos en la Ley*

27037 Ley de Promoción de la Inversión de la Amazonía; así como la vigencia de la Ley 27034.

- Consejo Normativo de Contabilidad (1998). *Resolución N° 013-98-EF/93.01*.
- Consejo Normativo de Contabilidad (2019). *Plan Contable General Empresarial 2019*.
- Díaz, O., Rojo, L. y Valencia, A. (2012). *Análisis de las diferencias entre el tratamiento contable y el fiscal para los elementos de propiedades, planta y equipo: el caso peruano*. Contabilidad y Negocios, 7(14), 5-22. Recuperado de: <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/contabilidadyNegocios/article/view/3877/3850>
- Durán Rojo, L. (2014). La influencia de la contabilidad en la determinación del Impuesto a la Renta Empresarial: un breve análisis de la situación en el Perú. *IUS ET VERITAS*, 24(48), 180-199. Recuperado de: <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/11916>
- Fernandez, I. y Palma, E. (2018). *La revaluación de los activos fijos y su impacto tributario y financiero en las empresas del Sector Metalmecánica* (tesis de pregrado). Recuperado de <https://repositorioacademico.upc.edu.pe/handle/10757/624453>
- Ferré, J., Huamán, D., Muñoz, M. y Núñez, B. (2014). ¿Cómo se puede reconocer la propiedad, planta y equipo de acuerdo con las normas contables en el sector minero, agrícola, industrial y de servicios en el Perú? *Revista Lidera*, (9), 66-70. Recuperado de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/revistalidera/article/view/14746>
- Figueroa, A. y Ramos, K. (2018). *Impacto tributario de la depreciación de activos fijos en la determinación del impuesto a la renta de la empresa ISERSA S.A 2017* (tesis de pregrado). Recuperado de http://repositorio.utp.edu.pe/bitstream/UTP/1750/1/Augusto%20Figueroa_Karina%20Ramos_Trabajo%20de%20Suficiencia%20Profesional_Titulo%20Profesional_2018.pdf
- García, M. (2014). *Revaluación de activos fijos sus efectos en la información financiera y propuestas de mejora en la Municipalidad de Huamanga, periodo 2012-2013* (tesis de pregrado). Recuperado de: <http://repositorio.uladech.edu.pe/handle/123456789/940>

- Hernández, R., Fernandez, C. y Baptista, M. (2014). *Metodología de la Investigación*. México D.F. México: Mcgraw Hill Education.
- Horngrén, C., Harrison, W. y Smith, L. (Ed.). (2003). *Contabilidad*. México D.F. México: Pearson Educación de México.
- International Accounting Standards Board [IASB] (2020). NIC 16: Propiedades, Planta y equipo. *Ministerio de Economía y Finanzas*. Recuperado de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/nic/SpanishRed2020_IAS16_GVT.pdf
- International Accounting Standards Board [IASB] (2020). NIC 12: Impuesto a las Ganancias. *Ministerio de Economía y Finanzas*. Recuperado de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/12_NIC.pdf
- Ministerio de Economía y Finanzas (1994). *Decreto Supremo N° 122-94-EF. Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta*.
- Ministerio de Economía y Finanzas (2004). *Decreto Supremo 179-2004-EF. Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta*.
- More, C., Salvatierra, M y Sanchez, V. (2018). *Revaluación Voluntaria de Activos Fijos y su incidencia en la Situación Financiera y Patrimonial de la empresa Servicios Geotécnicos S.R.L en el período 2017* (tesis de pregrado). Recuperado de <http://repositorio.utp.edu.pe/handle/UTP/1607>
- Novoa, G. (2006). El principio de la capacidad contributiva. *Derecho & Sociedad*, (27), 101-106. Recuperado de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/17169>
- Pablo, R. (2019). *Tratamiento tributario de la depreciación de los activos fijos (maquinarias y equipos) que han sido valorizados en aplicación de las NIIF bajo el criterio del "valor razonable"* (tesis de posgrado). Recuperado de <http://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/handle/20.500.12404/16897>
- Quispe, I. (2019). *Incidencia de la revaluación voluntaria de propiedad planta y equipo en el estado de situación financiera y su efecto tributario en la empresa Belén Logistics del Perú S.A.C. de Lima año 2017*. (tesis

de pregrado). Recuperado de:
<https://repositorio.urp.edu.pe/handle/URP/2558>

Quispe, S. y Coronado, V. (2015) *Revaluación de activo inmovilizado – Caso inmueble de la Universidad Nacional de San Antonio Abad de Cusco – periodo 2013* (tesis de pregrado). Recuperado de:
<http://repositorio.unsaac.edu.pe/handle/UNSAAC/115>

Rosales, E. y Zarzosa, C. (2017). *Revaluación del activo fijo y su incidencia en la razonabilidad de los Estados Financieros de la Municipalidad Distrital de Taricá - 2016*. (tesis de pregrado). Recuperado de:
<http://repositorio.unasam.edu.pe/handle/UNASAM/2175?show=full>

Ross, S., Westerfield, R. y Jaffe, J. (2012). *Finanzas Corporativas*. México D.F., México: McGraw Hill Educación

Sosa Mora, E. (2014). EL MODELO DE VALOR RAZONABLE: La aproximación de las cifras contables a los valores de mercado. *TEC Empresarial*, 8(3), 41–49. Recuperado de: <https://doi-org.ezproxybib.pucp.edu.pe/10.18845/te.v8i3.2079>

Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (2019). Informe N° 201-2019. Recuperado de:
<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2019/informe-oficios/i201-2019-7T0000.pdf>

Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (2019). Informe N° 149-2019. Recuperado de:
<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2019/informe-oficios/i149-2019-7T0000.pdf>

Tribunal Fiscal (2005). Resolución N°5076-3-2005. Recuperado de
http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribuna_Fiscal/PDFS/2005/3/2005_3_05076.pdf

Tribunal Fiscal (2009). Resolución N°13133-3-2009. Recuperado de:
http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribuna_Fiscal/PDFS/2009/3/2009_3_13133.pdf

Villegas, H. (2001). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. Buenos Aires, Argentina: Depalma.