



VII Jornadas Nacionales de Tributación

Tema II: Implicancia de las NICs en la aplicación del Impuesto a la Renta

Ponente General del Tema II
César Rodríguez Dueñas

IMPLICANCIAS DE LAS NIC's EN LA APLICACION
DEL IMPUESTO A LA RENTA (IR)

I. INTRODUCCION

1. Desde mi punto de vista, debido a la creciente globalización, nuestra legislación relacionada con la actividad mercantil (léase fundamentalmente la sociedadaria y la del impuesto a la renta) y la contabilidad (uno de cuyos objetivos es proveer información útil y confiable que contribuya, entre otros, al desarrollo económico del país, a la expansión de los negocios y al desenvolvimiento de las relaciones internas), requieren guardar la mayor armonía posible.

Es en ese sentido que se ha preparado esta Ponencia General; es decir, analizar los postulados y principios contables desde la óptica de su relación con las normas societarias y tributarias. Ello sin dejar de reconocer que el encargo de la Comisión Organizadora de estas Jornadas se relacionaba sólo con el IR; sin embargo, no escudriñar las coincidencias o incompatibilidades, por decirlo de alguna manera, de las normas societarias con las normas tributarias implica dejar vacíos que también pueden afectar una determinación del IR sin mayores partidas de conciliación, como se demostrará en el curso de esta Ponencia.

2. Para la preparación de esta Ponencia General se ha contado con ocho Ponencias Individuales de las cuales siete parten del análisis de algunas Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's) y efectúan recomendaciones y conclusiones que tienden a buscar la compatibilización de la utilidad (o pérdida) determinada para efectos contables con la renta neta (o pérdida tributaria) calculada según las normas del IR y otras leyes aplicables y sólo una hace un análisis de la renta como materia imponible desde el punto de vista doctrinario.

A todos ellos gracias por su interés profesional en aportar elementos para el análisis de las normas contables y tributarias correspondientes y apuntalar al suscrito en la elaboración de este trabajo.

3. La estructura de la Ponencia es la siguiente:

- A. Aspectos Generales
- B. La Ley General de Sociedades y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
- C. Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros
- D. Clasificación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
- E. Las normas contables y las normas tributarias
- F. Compatibilización de las normas contables y las normas societarias
- G. Compatibilización de las normas contables y las normas tributarias
- H. Conclusiones y Recomendaciones

II. ANALISIS Y COMENTARIOS SOBRE LAS IMPLICANCIAS DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (NIC's) EN LA APLICACION DEL IMPUESTO A LA RENTA (IR)

A. Aspectos Generales

1. Como bien lo señala el desaparecido maestro Enrique Jorge Reig¹, "para establecer la causa u origen de los conflictos entre las normas impositivas y los principios contables es menester revisar previamente los objetivos de la contabilidad y de las normas impositivas a los que nos referiremos separadamente".

Yendo mas allá, yo diría que también hay que revisar algunas normas societarias que tienen relación con la contabilidad y la tributación.

Efectivamente, no podemos pretender armonizar estas normas si primero no partimos de un análisis del objetivo de cada una de tales normas y su

¹ REIG, Enrique Jorge. "Conflictos entre las normas impositivas y los principios contables", Revista del IPDT, Vol. No. 24, Junio 1993.



interrelación en el mundo de los negocios y el interés de los estados, que en múltiples ocasiones usan las normas legales para fines extra-fiscales, pero que también están interesados en proteger a todas las partes intervinientes en el quehacer empresarial (inversionistas actuales y futuros, acreedores y Estado).

Según el Profesor LL.D. Per Thorell², la interacción entre las normas contables, societarias y tributarias es un elemento clave en la regulación de los negocios. Es por ello que, entre otros, en el trabajo del Profesor Thorell se analiza el denominado "Principios de Conformidad", el cual expresa la fuerte ligazón que tienen los sistemas en algunos países entre las normas que regulan la contabilidad y los aspectos societarios y tributarios. También se analizan los enfoques contables, societarios y tributarios que algunos países siguen; concluyendo que estos se focalizan en (a) la protección de los acreedores o (b) la protección de los inversionistas.

2. Sin pretender que lo siguiente sea una conclusión definitiva, en mi opinión nuestro sistema legal, en principio, enfatiza la protección al acreedor (incluyendo en éste al Estado como recaudador de tributos); sin embargo, las normas contables aplicables en el Perú se basan en normas internacionales (las NIC's y supletoriamente en los denominados USGAAP principios contables vigentes en Estados Unidos de América) y existen algunas normas constitucionales y legales que protegen al inversionista, sea nacional o extranjero.

En suma, podríamos concluir que nuestro sistema adhiere al "Principio de Conformidad" y que el enfoque legal seguido es el de protección al inversionista.

Como sustento de lo anterior, podemos señalar los siguientes ejemplos:

- a. Las NIC's y las SIC's (Interpretaciones de las NIC's) las oficializa el Consejo Normativo de Contabilidad (CNC) en virtud de la facultad concedida por la Ley 24680.

² PER THORELL, LL.D. "The influence of Corporate Law and Accounting Principles in determining taxable income". Seminario llevado a cabo en Ginebra (1996) durante el 50avo. Congreso de IFA.

- b. Entre otras referencias a la contabilidad, el artículo 223° de la Ley General de Sociedades (LGS), Ley 26887, establece que la preparación y presentación de los estados financieros se efectúa de acuerdo a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA).
- c. Entre otros artículos que se relacionan con la contabilidad, el inciso f) del artículo 35° del Reglamento del Texto Unico Ordenado (TUO) de la Ley del Impuesto a la Renta (IR) dispone que los elementos constitutivos del costo de producción son los comprendidos en la NIC correspondiente.

B. La Ley General de Sociedades (LGS) y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA)

1. A pesar que los PCGA y las NIC's tienen larga data en el Perú, debemos ser realistas y reconocer que hasta la dación de la Ley 26887 los estados financieros (E/F) de las empresas en el Perú estaban "tributarizados" (término acuñado por algunos contadores y abogados especialistas en materia tributaria para señalar que ante la existencia de una norma contable y una tributaria para definir un aspecto de los estados financieros se prefería la norma tributaria).
2. En efecto, la LGS ha incorporado una serie de artículos que tienen una relación directa e inmediata con la preparación, presentación y uso de los estados financieros.

Entre otros, podemos citar a los siguientes:

- a. Reparto de utilidades (art. 40°)
 - b. Colocación de acciones bajo la par (art. 85°)
 - c. Obligaciones por pérdidas (art. 176°)
 - d. Memoria e Información Financiera (art. 221°)
 - e. Preparación y presentación de estados financieros (art. 223°)
 - f. Amortización y revalorización del activo (art. 228°)
3. Sin restar importancia a ningún artículo contenido en la LGS, me interesa referirme a los artículos 223° y 228° por su relación inmediata y directa



con mi Ponencia.

a. Preparación y presentación de estados financieros (art. 223°)

Según dicho artículo, los E/F **deben** prepararse y presentarse de conformidad con los PCGA.

Este artículo ha sido regulado por la Resolución No. 013-98-EF/93.01 del CNC (publicado el 23.7.98), estableciéndose que los PCGA aplicables en el Perú son las NIC 's **oficializadas** por el CNC y que supletoriamente (en el caso de no haber una NIC que trate el tema) se pueden usar los USGAAP.

A la fecha de esta Ponencia se han oficializado 41 NIC 's y 25 SIC 's, pero no todas están en vigencia.

También a la fecha de esta Ponencia cada vez son más numerosas las Resoluciones de Intendencia de SUNAT y del Tribunal Fiscal que, para sustentar un criterio determinado, se refieren al Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros y/o a las NIC 's, reconociéndoles su característica de normas legales aplicables y/o fuentes del Derecho, según corresponda.

b. Amortización y revalorización del activo (art. 228°)

De conformidad con el primer párrafo de este artículo los inmuebles, muebles, instalaciones y **demás bienes** del activo se contabilizan bajo PCGA y se amortizan o deprecian (se olvidaron del agotamiento que sufren algunos bienes) al tiempo de su **vida útil** (vida útil que ha dejado de tener relevancia en los bienes muebles para efectos tributarios y que proponemos retomar, como se verá mas adelante).

En el segundo párrafo se señala que "tales bienes" pueden ser objeto de revaluación previa comprobación pericial. Este párrafo ha originado controversias, ya que algunos especialistas señalan que, coincidentemente con las normas tributarias, se pueden revaluar y **capitalizar** los excedentes respectivos (situación que no es permitida por los PCGA,



salvo algunos casos) de todos los bienes (bajo el principio que “no se puede distinguir donde la Ley no distingue”). Otros especialistas (con los cuales coincido) señalan que sólo son susceptibles de revaluación los bienes que señalan las NIC’s. (Ver Anexo I).

C. Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros

1. Como se señala en la Introducción, el Marco Conceptual establece diversos criterios y conceptos relacionados con la preparación y presentación de los estados financieros. Tiene como propósito, entre otros, ayudar a los usuarios de los estados financieros en la interpretación contenida en aquellos que hayan sido preparados siguiendo las NIC’s. Al efecto, recordemos que usuarios son: (a) los inversionistas, (b) los trabajadores, (c) los prestamistas, (d) los proveedores y acreedores en general, (e) los clientes, (f) el Gobierno y sus organismos y (g) el público en general.
2. ¿Cuál es el objetivo de los estados financieros? Según los párrafos 12 y 13 del Marco Conceptual, es suministrar información acerca de la situación financiera, desempeño y cambios en la posición financiera. Se pretende que tal información sea útil a una amplia gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas; sin embargo, hay que tener en cuenta que dichos estados no suministran toda la información que tales usuarios puedan adquirir para tomar tales decisiones económicas, debido a que ellos reflejan, principalmente, los efectos financieros de sucesos pasados y no contienen necesariamente información distinta de la financiera.
3. Como no es objeto de esta Ponencia revisar detenidamente el contenido del Marco Conceptual, a continuación sólo enunciaré los aspectos más importantes y haré una breve definición de los Postulados Fundamentales.
 - a. Postulados fundamentales
 - (1) Base Contable del Devengado

Los efectos de las transacciones y otros hechos se reconocen cuando ocurren (y no cuando se cobra o paga el efectivo o equi-



valente de efectivo), se anotan en los registros contables y se presentan en los E/F de los períodos a los cuales corresponden.

Este es un postulado muy importante para efectos contables y tributarios y es materia de análisis en el Tema I de esta Jornada.

(2) Empresa en Marcha

Se asume que la empresa no tiene la intención ni la necesidad de liquidarse o de reducir de manera importante su nivel operativo.

(3) Uniformidad

No está comprendida en la Sección de Postulados Fundamentales del Marco Conceptual, pero algunos autores lo consideran como tal.

Requiere el mantenimiento de presentación y clasificación en los E/F de un ejercicio al siguiente. Por ejemplo (i) la aplicación de un método uniforme de valuación de Existencias (art. 62° del TUO de la Ley del IR e inciso e) del art. 35° del Reglamento) y (ii) procedimiento de actualización de las Existencias del Ajuste por Inflación con incidencia tributaria.

b. Características Cualitativas de los Estados Financieros

(1) Comprensibilidad

(2) Aplicabilidad
- Predictibilidad

(3) Confiabilidad
(i) Sustancia antes que forma
(ii) Neutralidad
(iii) Prudencia
(iv) Información completa

(4) Comparabilidad (Uniformidad)

- c. Reconocimiento de los Elementos de los Estados Financieros
 - (1) Probabilidad de Beneficio Económico Futuro
 - (2) Confiabilidad de la Medición
 - (3) Reconocimiento de Activos, Pasivos, Ingresos y Gastos

- d. Medición de los Elementos de los Estados Financieros
 - (1) Costo histórico
 - (2) Costo actual
 - (3) Valor de realización (liquidación)
 - (4) Valor presente

D. Clasificación de los PCGA

1. De conformidad con el SAS (Guías de Auditoría) No. 69, los PCGA se clasifican en:
 - a. Básicos o preponderantes
 - b. Amplios
 - c. Detallados

Esta clasificación es muy importante tomando en cuenta que:

- a. El propósito de un trabajo de auditoría (que puede servir para múltiples usos, incluyendo a la Administración Tributaria que podrá tener mayor o menor confiabilidad en los estados financieros si están o no auditados) es determinar si los E/F están presentados razonablemente de acuerdo a los PCGA.
 - b. Los PCGA son los principios de contabilidad técnicos y los métodos y procedimientos generalmente aceptados en un momento en particular, y
 - c. Los PCGA son dinámicos y cambian constantemente.
2. Con la finalidad de fijar nuestra atención en aquellos aspectos que debemos tener en cuenta cuando se requiere establecer las coincidencias o



las diferencias entre las normas contables y las tributarias, a continuación anunciaremos, sin entrar a su contenido o definiciones, algunos principios básicos.

- a. Entidad separada
- b. Imputación
- c. Fidelidad en la presentación
- d. Materialidad
- e. Conservadurismo
- f. Empresa en marcha
- g. Ciclo operativo
- h. Uniformidad
- i. Reconocimiento de gastos

E. Las Normas Contables y las Normas Tributarias

1. Como lo señala con mucha claridad E. Jorge Reig en su artículo para el Volumen No. 24 de la Revista del IPDT, en relación a los conflictos entre las normas tributarias y las contables, los siguientes son los objetivos y principios de la tributación.

“a. El objetivo fundamental de estos tributos (se refiere al IR y al impuesto al patrimonio) es proveer de recursos al Estado, utilizando las bases de tributación escogidas en su expresión más ajustada a la realidad para cumplir de esa manera de un modo óptimo los presupuestos de equidad, eficiencia económica, etc. que justifican la elección de determinada fuente tributaria”.

b. Objetivos o fines extra-fiscales. “Estos objetivos mediante exenciones, exclusiones de objeto o medidas especiales, creando franquicias o deducciones ajenas al concepto de ganancia o patrimonio, tienen, como es sabido, el propósito de influir en las decisiones de los individuos y empresas, con finalidades económico sociales”.

c. “Otra diferencia importante que se observa entre los resultados y patrimonios que refleja el balance comercial y aquéllos que deben considerarse fiscalmente está relacionada con el criterio que utilice la legislación de



un país para vincular el hecho imponible de los impuestos que los graven con la respectiva jurisdicción fiscal.

2. Para efectos de esta Ponencia he separado las normas del epígrafe en:
 - a. Normas armónicas
 - b. Normas conflictivas
3. Las **normas armónicas** son las que están reguladas por la Ley del IR y/o su Reglamento u otras normas tributarias aplicables. Por ejemplo en lo señalado en el inciso g) del artículo 35° del Reglamento que faculta a la SUNAT a establecer los requisitos que deberán contener los registros de control de existencias y los procedimientos a seguir para la ejecución de la toma de inventarios físicos, en armonía con las respectivas normas de contabilidad.

Otro caso es el que ocurre cuando se aplican supletoriamente las normas de contabilidad. Como ejemplo podemos citar lo mencionado por Silvia Cachay en su Ponencia Individual cuando dice, al referirse a la amortización del Derecho de Llave y del Good Will, "Ahora bien, situación distinta ocurre cuando no existiendo norma tributaria expresa, o existiendo, esta no se encuentra claramente delimitada, pues en estos casos debemos recurrir a otras normas, según lo previsto en la Norma IX del Código Tributario".

También, entre otros tantos casos en que se utilizan las normas contables supletoriamente, tenemos el de las mejoras (p.e. RTF's Nos. 147-2-2001 y 313-1-2001 del 9.2.01 y del 30.3.01, respectivamente) que no tienen definición en las normas del IR y por tanto no hay certeza de en que casos los desembolsos relacionados deben cargarse a los resultados del ejercicio en que se incurrir (como gastos de mantenimiento, de conservación o reparación) o capitalizarse y depreciarse.

4. Por su parte las **normas conflictivas** se agrupan teniendo en cuenta lo siguiente:
 - a. Diferencias entre los PCGA y las normas tributarias, respecto de principios y prácticas contables
 - b. Criterios de vinculación del hecho imponible ("fuente" o "domicilio")

- c. Conceptos de ganancia
- d. Medidas de carácter fiscal o extra-fiscal

En esta Ponencia sólo nos referiremos a las indicadas en a., reconociendo que en las tres últimas el Estado impone su “lus Imperium” para su definición, implementación y aplicación, por que no son materia de estas Jornadas.

- 5. Con la finalidad de mostrar las principales diferencias entre las normas contables y las tributarias hemos preparado el Anexo I.

En dicho Anexo hemos considerado la incorporación del texto del artículo 33° del Reglamento vigente, cuyo antecedente es el artículo 110° del Reglamento del Decreto Legislativo No. 200 (régimen del IR que entró en vigencia el ejercicio 1982 y que con ciertas modificaciones subsiste a la fecha), y que el suscrito denomina “norma tributaria con efecto vinculante”. ¿Por qué?, por que su objetivo fue y es de conciliar la contabilidad y la tributación al máximo posible, reconociendo la naturaleza económica y legal de la renta imponible y sin que se privilegie una u otra naturaleza.

Indudablemente, todas la Ponencias Individuales referidas a las NIC’s y al tratamiento tributario revelan las diferencias existentes entre las normas contables y tributarias, proponiéndose conclusiones y recomendaciones que este Ponente General ha evaluado y, en su caso, las ha hecho suyas.

F. Compatibilización de las Normas Contables y Societarias

- 1. Según lo señalado por el doctor Enrique Elías Laroza³, “es a la ciencia y a las normas contables a quienes corresponde determinar la forma de preparación y presentación del balance y de la cuenta de ganancias y pérdidas; y es el derecho societario quien tiene a su cargo la **regulación de su aprobación y empleo** por las sociedades” (resaltado del suscrito).
- 2. Basado en lo citado en 1 y en lo expuesto por otros autores internacionales,

³ ELIAS LAROZA, Enrique, “Ley General de Sociedades comentada”. Editora Normas Legales S.A.

así como mi interpretación de lo tratado en el Seminario llevado a cabo en Ginebra, cuando analiza el denominado “Principio de Conformidad”, propongo las siguientes modificaciones y/o precisiones en la LGS.

a. Amortización y depreciación (primer párrafo del artículo 228°)

Hay que incorporar el concepto “agotamiento”, aplicable, básicamente, a las actividades de explotación de recursos naturales (renovables o no).

El agotamiento, en una de sus definiciones, es el proceso consistente en distribuir el costo de un recurso natural a lo largo de su vida útil.

Como se podrá apreciar, los conceptos amortización, depreciación y agotamiento son similares; pero no iguales como se hace en el lenguaje común y su uso adecuado puede evitar tergiversaciones para efectos tributarios.

b. Revaluación de activos (segundo párrafo del artículo 228°)

Para comenzar el comentario señalaremos que hay un error común en considerar que “revaluación” significa incremento. Una revaluación (o revalorización como le llaman algunos) puede determinar un incremento o una disminución respecto del costo original y/o de una anterior revaluación. El tratamiento de uno u otro está claramente definido en los PCGA.

En segundo lugar, en una estricta aplicación de lo prescrito por el artículo 223° de la LGS, debe modificarse el segundo párrafo del artículo 228° para precisar que los bienes materia de revaluación son aquellos que están tipificados en los PCGA vigentes a la fecha de la revaluación. Ello evitará inútiles discusiones entre los que preparan y presentan estados financieros y los usuarios.

c. Destino de los excedentes de revaluación (artículo 202°)

De conformidad con el numeral 3. del artículo 202° de la LGS, una sociedad o empresa puede aumentar su capital mediante la capitaliza-



ción del denominado excedente de revaluación.

Según los PCGA, la **distribución** del excedente de una revaluación (neto del impuesto y participaciones diferidos, cuando fuera aplicable) sólo es factible en el caso se cumplan ciertos requisitos.

En consecuencia, se requiere referir, expresamente, a los PCGA este concepto y evitar que por la vía de la capitalización y posterior reducción de capital se afecta el Patrimonio Neto de las empresas, con lo cual no se cumpliría con el Principio de Conformidad.

Al respecto, también se requerirá derogar la parte pertinente de la Resolución N° 012-98-EF/93.01 del CNC. En efecto, hay que recordar que la capitalización prevista en dicha Resolución se dio cuando el Decreto Supremo N° 120-94-EF obligaba la "capitalización previa a la fusión o división de empresas o sociedades" para acogerse a los beneficios que concedió tal Decreto a las Reorganizaciones de Sociedades. Hoy, el régimen vigente, como no podría ser de otra manera, no condiciona el goce de los beneficios de una reorganización a la capitalización del excedente (si lo hubiere).

G. Compatibilización de las Normas Contables y las Normas Tributarias

1. El trabajo efectuado por los Ponentes Individuales y mi propio trabajo, me llevan a proponer, entre otras, la modificación de diferentes temas tratados por nuestra legislación del IR.

Antes de entrar a decir cuáles son y a señalar, brevemente y cuando crea que es necesario, los fundamentos para sostener tales modificaciones, permítaseme transcribir dos párrafos del tantas veces citado artículo del Dr. Reig para la Revista del IPDT.

"Resulta claro en nuestro concepto, por todo lo antes expuesto, que siendo la contabilidad la rama del conocimiento encargada fundamentalmente de la medición de los resultados y patrimonio de la actividad empresarial, sus normas deben tener en general relevancia para la expresión de los mismos con fines fiscales, en tanto sean conciliables con los respectivos principios y



normas de tributación. En consecuencia, las leyes tributarias no deberían fijar normas diferentes de las que se aceptan por la contabilidad, sino en cuanto estas últimas estén en colisión con sus propios objetivos y principios, caso en el que las normas de la legislación fiscal especiales o que se aparten de las normas contables, deben referirse exclusivamente a tales situaciones de necesario apartamiento de la contabilidad general. Además, a nuestro juicio debería la ley fiscal contener una norma que claramente establezca que en todos aquéllos casos en que las normas tributarias de los impuestos a la renta o patrimonio no prevean la situación fáctica que se presente o deba interpretarse en la medición de su base, serán de aplicación las normas de la contabilidad.

En cambio opinamos que en ningún caso las normas tributarias deben influir en la formulación de los estados contables con requerimientos de reflejo en ellos de ciertos criterios o deducciones, para que sean utilizables fiscalmente”.

Como adhiero totalmente a tal tesis, me relevo de mayores argumentos de comentar por que fui un ardoroso proponente del proyecto de artículo de lo que luego fue el artículo 110° del Reglamento del Decreto Legislativo 200 (como miembro de la Comisión Revisora del Proyecto de Reglamento nombrada por el Supremo Gobierno de aquel entonces) y soy un ferviente defensor de reducir al mínimo las incompatibilidades o divergencias entre las normas contables y tributarias.

2. Excepto los temas relacionados con el Principio del Devengado y que son materia del Tema I de estas Jornadas, en mi opinión, las siguientes normas tributarias deberían ser materia de modificación o precisión:
 - a. Costo o mercado el menor y el denominado “límite de límites” de las normas de ajuste por inflación con incidencia tributaria.

La modificación del inciso e) del artículo 2° del Reglamento de las Normas de Ajuste por Inflación con incidencia tributaria, además de violar el principio de legalidad contenido en nuestra Constitución Política y el Código Tributario, atentan contra el postulado fundamental de empresa en marcha y los principios de conservadurismo y de realización. En resumen, según tales principios, las pérdidas se registran cuando se



conocen y las ganancias cuando se realizan.

Si bien es cierto, por razones de control y otros, no es factible aplicar plenamente el principio contable “costo o mercado el menor” a todos los rubros del activo para efectos tributarios. Ello no debe facultar al Poder Ejecutivo o Legislativo a crear límites con fines únicamente recaudatorios (como es el caso del denominado “límite de límites”).

- b. Declaraciones Juradas Rectificadoras (DJR) en los casos de errores sustanciales que afectan ejercicios anteriores

En la Ponencia Individual de Pilar Rojo se describe claramente este tema, por lo que aquí no me queda más que a suscribirse a su propuesta.

- c. Rectificación de depreciaciones no contabilizadas

Obviamente la modificación del inciso b) del artículo 22° del Reglamento, vigente a partir del ejercicio 2000, viola el artículo 88° del Código Tributario referido a la posibilidad de presentar declaraciones juradas rectificatorias, sujetas a fiscalización.

De otro lado, y concordante, en algún sentido, con la propuesta de Pilar Rojo en su Ponencia Individual, la omisión de la contabilización es un error y debería establecerse que de tratarse de cifras que superen un porcentaje de la renta neta (o pérdida tributaria) el contribuyente tendría que rectificar la declaración jurada del ejercicio afectado. En caso de no superar dicho porcentaje, no habría obligación de presentar tal rectificatoria y por tanto el cargo a resultados (vía gasto o costo de ventas o del servicio, según corresponda) del ejercicio no sería deducible.

- d. Obligación de contabilizar la depreciación

Esta obligación, incluida en el segundo párrafo del inciso b) del artículo 22° del Reglamento, vigente a partir del ejercicio gravable 2000, no soporta un análisis de equidad, justicia y otros principios que regulan la tributación.



Según se dice, se incluyó tal norma para impedir que las empresas eléctricas utilizaran una tasa para efectos tributarios y otra para propósitos contables, logrando un escudo tributario casi permanente mientras se siguieran efectuando inversiones. Así la renta neta no existía o era mínima, pero las empresas seguían remesando divisas por la distribución de dividendos basada en la existencia de utilidades para efectos contables. Un pequeño detalle, las autoridades competentes no recordaron que tales empresas tenían Convenios de Estabilidad Jurídica que aún no vencían y por tanto no les sería de aplicación la modificación reglamentaria en el IR.

Conclusión obvia. Hay que derogar dicha norma.

- e. Restituir el concepto de "vida útil" y, por tanto, el uso de métodos de depreciación distintos al de línea recta.

Este cambio, en primer lugar, también se lo debemos a la modificación del inciso b) del artículo 22° del Reglamento y luego del artículo 40° del TUO de la Ley del IR.

María Julia Sáenz y Rubén Del Rosario tratan estos temas en sus Ponencias Individuales y a ellas me remito para manifestar mi conformidad con la propuesta de dichos ponentes, en particular sobre la necesidad de que, en el supuesto que el Estado quiera fijar porcentajes y procedimientos referenciales (que puedan ser modificados como hasta el ejercicio gravable 1999), la regulación pertinente esté en la Ley y no en la norma reglamentaria (que es cambiada por el Poder Ejecutivo con fines totalmente opuestos a los de equidad y justicia tributaria).

- f. Derogar el inciso k) del artículo 14° de la Ley del IR (referida a los CCE) y restablecer la transparencia fiscal a dichos contratos.

Como bien lo señala José M. Arispe en su Ponencia Individual, la modificatoria introducida por la Ley 27034, con vigencia a partir del 1.1.99, no ha representado beneficio alguno y sólo ha creado distorsiones y complicaciones en nuestro régimen del IR.



Por tanto, adhiero a su propuesta del regreso al régimen vigente al 31.12.98; excepto, que mantendría el actual tratamiento de las Asociaciones en Participación propiamente dichas.

- g. Revisar la definición de activos intangibles de duración limitada contenida en el numeral 2 del inciso a) del artículo 25° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, a la luz de las NIC's y la situación económica actual.

Esta propuesta, ha sido como la siguiente, resulta de la Ponencia Individual de Silvia Cachay.

Al efecto hay que recordar que los PCGA son dinámicos y la definición de dichos activos, para propósitos tributarios, tiene alrededor de quince (15) años.

- h. Modificar el inciso g) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta, a fin de establecer que el plazo de amortización del precio pagado por activos intangibles de duración limitada debe fijarse en función de la naturaleza del bien o del marco legal aplicable.
- i. Modificar el artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta a fin de precisar que son empresas de construcción aquéllas que realicen actividades definidas como tales en la Clasificación Internacional Industrial Uniforme (CIIU), vigente a la fecha de la firma del contrato.

Este tema es tratado por Enrique Navarro en su Ponencia Individual y se orienta, además de cubrir un vacío existente en la legislación del IR, a uniformizar el uso de definiciones para el IR y el Impuesto General a las Ventas, en la medida que no distorsione la hipótesis de incidencia tributaria de cada tributo.

- j. Modificar los artículos 74° y 75° del Texto Unico Ordenado de la Ley General de Minería para permitir la amortización de los gastos de exploración y desarrollo, en base al método contable de unidades de producción, como método alternativo de amortización de dichos gastos.



Este tema es tratado con bastante amplitud por Elizabeth Rosado en su Ponencia Individual y la propuesta se ajusta a una tendencia mundial imperante en el tratamiento de estos gastos para este tipo de industrias.

- k. Revisar la normatividad contable relativa a los denominados Instrumentos Financieros y, en base a ello, definir el tratamiento tributario de los Instrumentos Financieros Derivados.

Este tema es sumamente complejo y nuestra legislación no se ocupa de él, salvo pequeñas menciones y sin entrar al fondo del asunto. Ha sido tratado en diversos eventos, siendo uno de ellos el de las Quintas Jornadas Nacionales de Derecho Tributario del IPDT (agosto de 1998) y que llegó a importantes conclusiones, pero que no han sido recogidas por nuestra legislación vigente en su mayor parte.

En consecuencia, queda muy claro que todos los sectores involucrados, es decir los usuarios de los estados financieros, deberíamos exigir a las autoridades competentes su estudio y promulgación de las normas pertinentes que eviten la confrontación innecesaria, o la minimicen a temas controvertidos en cualquier parte del mundo, de contribuyentes y la Administración Tributaria.

H. Conclusiones y recomendaciones

Este trabajo no ha hecho más que iniciar uno que debemos hacer permanentemente los usuarios de los estados financieros y que estamos interesados en que estos cumplan con uno de sus objetivos principales, servir a los usuarios para la toma de decisiones y, además, que sean base de la aplicación de las normas del IR y el encuentro de una tributación justa y equitativa.

Lima, Julio de 2002.



ANEXO I

A. NORMA TRIBUTARIA CON CARACTER VINCULANTE

(Art. 33 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta)

“La contabilización de operaciones bajo principios de contabilidad generalmente aceptados, puede determinar, por la aplicación de las normas contenidas en la Ley, diferencias temporales y permanentes en la determinación de la renta neta. En consecuencia, **salvo que la Ley o el Reglamento condicione la deducción al registro contable**, la forma de contabilización de las operaciones no originará la pérdida de una deducción.

Las diferencias temporales y permanentes obligarán al ajuste del resultado según los registros contables, en la declaración jurada”.

B. LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (NICs) Y EL IMPUESTO A LA RENTA (IR)

CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
1. Postulados Fundamentales - Devengado - Empresa en Marcha	Aplicable En caso de liquidación los bienes se registran a su valor de realización	<ul style="list-style-type: none"> Reconoce el principio, salvo algunas excepciones previstas expresamente (p.e. diferimiento de resultados, gastos de ejercicios anteriores, etc.). No existe definición legislativa. Si la empresa decide su liquidación, pero continúa realizando su actividad, puede deducir gastos aún cuando estos no se encuentren relacionados con ingresos (principio de causalidad).

CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
<ul style="list-style-type: none"> - Uniformidad 	<p>Aplicable</p>	<ul style="list-style-type: none"> • En el caso de liquidación, no se puede revaluar los bienes ya que éstos deben seguir registrados a su valor de adquisición o ajustados • Incluye algunos casos específicos (p.e. aplicación de un método uniforme de valuación de existencias y de un procedimiento consistente en la actualización (ajuste por inflación) del rubro Existencias.
<p>2. Características Cualitativas de los Estados Financieros</p> <ul style="list-style-type: none"> - Sustancia antes que forma 	<p>Aplicable</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Se acepta (i) como método de interpretación la calificación económica del hecho imponible (Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario) y (ii) en los contratos de arrendamiento financiero celebrados a partir del 1.1.2001 (salvo régimen de excepción).
<ul style="list-style-type: none"> - Prudencia 	<ul style="list-style-type: none"> • Las pérdidas se registran cuando se conocen. 	<ul style="list-style-type: none"> • El gasto se registra cuando se devenga. • Sólo se acepta la constitución de algunas provisiones expresamente permitidas por pérdidas estimadas (p.e. valores, cuentas por cobrar) y siempre que se cumplan con ciertos requisitos.



CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
<ul style="list-style-type: none"> - Valuación de estados financieros 	<ul style="list-style-type: none"> • Base de valuación combinado, usualmente el costo con otras bases de valuación 	<ul style="list-style-type: none"> • Costo de adquisición, producción o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a ley, ajustado por inflación conforme a las disposiciones legales en vigencia.
<p>3. Normas Internacionales de Contabilidad⁽¹⁾ e Interpretaciones de las NICs (SICs)</p> <p>NIC 1: Presentación de Estados Financieros (SIC 18, Uniformidad - Métodos Alternativos).</p> <p>NIC 2: Existencias</p> <ul style="list-style-type: none"> - Métodos de valuación 	<ul style="list-style-type: none"> • Establece las consideraciones generales necesarias para la presentación de los estados financieros, las guías para su estructuración y los requisitos mínimos para su contenido. 	<ul style="list-style-type: none"> • Toman en cuenta algunos aspectos tales como (i) políticas contables, (ii) base del devengo y (iii) la uniformidad.
<ul style="list-style-type: none"> - PEPS - Promedio - UEPS - Identificación específica - Inventario al detalle o por menor - Existencias básicas 	<ul style="list-style-type: none"> • Se admiten todos los métodos menos el UEPS. Las existencias deben ser registradas a valor de adquisición, el cual no puede diferir del "valor de mercado" (existen normas especiales tratándose de bienes importados). 	

⁽¹⁾ Los títulos son los que corresponden según el artículo 5° de la Resolución N° 027-2001-EF/93.01 (publicada el 21.12.01) del Consejo Normativo de Contabilidad.

CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
<ul style="list-style-type: none"> - Valor neto de realización 	<ul style="list-style-type: none"> - Aplicar el valor neto 	<ul style="list-style-type: none"> • Solo se admite el sistema de costo estándar para los períodos intermedios. Al cierre del ejercicio debe "ajustarse" al costo real. • El límite de reexpresión para mercaderías, materias primas, materiales y similares no puede ser menor al valor de adquisición producción o ingreso al patrimonio o el precedente ajustado por inflación (denominado "límite de límites"). No es aplicable para productos terminados y en proceso. • Existen normas especiales para deducciones por desmedro.
<p>NIC 7: Estados de flujos en efectivo</p> <p>NIC 8: Utilidad o Pérdida Neta el Período, Errores Sustanciales y Cambios en las Políticas Contables</p> <ul style="list-style-type: none"> - Errores sustanciales 	<ul style="list-style-type: none"> • Registro en resultados acumulados o resultado del ejercicio 	<ul style="list-style-type: none"> • Sin efectos, teóricamente, en el IR⁽²⁾ • Dos procedimientos para que el gasto sea deducible: (i) en el ejercicio que se realice el pago, previa provisión o (ii) rectificar declaración jurada del ejercicio en que se debió registrar el gasto (excepto depreciación). Existen gastos que no pueden deducirse en ejercicios posteriores, como amortización de intangibles y depreciación de activos fijos.

⁽²⁾ Se ha utilizado, en la práctica, para sustentar la generación de fondos propios para propósitos de la reinversión de utilidades en el ejercicio 2001.



CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
<ul style="list-style-type: none"> - Cambios de estimación - Sustancia antes que forma 	<ul style="list-style-type: none"> • Registro en resultados del ejercicio o de ejercicios futuros. 	<ul style="list-style-type: none"> • Las normas tributarias no tienen tal flexibilidad; por ejemplo, no es posible solicitar una tasa de depreciación mayor a la establecida para determinados bienes (excepción: empresas con régimen tributario estabilizado al 31.12.2000 y regímenes de excepción). <p>Los cambios de amortización de pre-operativos e intangibles requieren autorización de la SUNAT.</p>
<ul style="list-style-type: none"> - Cambios en la política contable (SIC 1, Uniformidad - Diferentes Fórmulas de Cálculo del Costo de las Existencias). 	<ul style="list-style-type: none"> • Un cambio en una política debe hacerse sólo si es requerido por alguna ley o por un organismo emisor de normas de contabilidad o si el cambio resultara en una presentación más apropiada de los hechos o transacciones en los estados financieros de una empresa. Un cambio en una política contable debe ser contabilizado afectando a los resultados acumulados y de no ser posible determinar el efecto en tales resultados, se afectará los resultados del ejercicio 	<ul style="list-style-type: none"> • No se puede variar el método de valuación de existencias sin autorización de la SUNAT y el cambio surte efectos a partir del ejercicio siguiente en que se otorgue la autorización. <p>Similar situación es aplicable al caso de activos fijos, cuando es factible hacerlo, por un cambio de método.</p>

CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
<p>NIC 10: Sucesos Posteriores a la Fecha del Balance General</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Según el caso, se registran o van como nota en los estados financieros: <ul style="list-style-type: none"> - Algunos eventos ocurridos después de la fecha del balance general de los cuales existe evidencia de condiciones que ya existían a la fecha de la emisión de los estados financieros deben ser incorporados en ellos. - Aquellos eventos cuyas condiciones surgieron después de la fecha de emisión del balance general no se reconocen y sólo se mencionan en notas a los estados financieros. 	<ul style="list-style-type: none"> • Como norma general, los ingresos y los gastos se reconocen en el ejercicio que correspondan bajo el principio del devengado.
<p>NIC 11: Contratos de Construcción</p> <ul style="list-style-type: none"> - Costo del contrato. 	<ul style="list-style-type: none"> • Existe definición de contrato de construcción. 	<ul style="list-style-type: none"> • No existe definición de construcción en la Ley del IR



CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
<ul style="list-style-type: none"> - Reconocimiento de ingresos y gastos del contrato. 	<ul style="list-style-type: none"> • Incluye costos directamente atribuibles, más costos de financiamiento (cuando el contratista opta por el método alternativo de la NIC 23. Costos de financiamiento). 	<ul style="list-style-type: none"> • Las empresas de construcción que ejecuten obras cuyos resultados correspondan a más de un ejercicio pueden acogerse a cualquiera de tres métodos descritos en la Ley del IR para la determinación de la renta bruta. Adoptado un método, éste debe aplicarse a todas las obras que se ejecute.
<ul style="list-style-type: none"> - Método del porcentaje de terminación 	<ul style="list-style-type: none"> • Si es posible determinar el resultado final de un contrato, los ingresos y costos asociados con el contrato de construcción deben ser reconocidos como ingresos y gastos respectivamente de acuerdo con el avance de la ejecución del contrato de construcción a la fecha de emisión de los estados financieros. • Si no es posible determinar el resultado final del contrato. <ul style="list-style-type: none"> - Los ingresos se reconocen únicamente en la medida que los costos sean recuperables - Los costos del contrato deben ser reconocidos como gasto en el período en que se devengan. 	<ul style="list-style-type: none"> • Si la empresa decide no acogerse a ninguno de los métodos señalados en la Ley del IR o la obra no abarca más de un ejercicio, debe reconocer sus resultados en aplicación del método de lo devengado (de acuerdo a la práctica contable)

CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
NIC 12: Impuesto a la Renta (SIC 21, Recuperación del Valor de los Activos no Depreciables Revaluados)		<ul style="list-style-type: none"> El reconocimiento de activos y/o pasivos diferidos (por impuesto a la renta y participaciones de los trabajadores en las utilidades, cuando correspondan) no debe afectar el cálculo del IR (o saldo a favor, si fuera aplicable) del ejercicio corriente y/o futuros.
NIC 14: Información por Segmentos		<ul style="list-style-type: none"> Sin efecto en el IR
NIC 15: Información que Refleja los Efectos de los Precios Cambiantes		<ul style="list-style-type: none"> Sin efecto en el IR
NIC 16: Inmuebles, Maquinaria y Equipo - Componentes del costo	<ul style="list-style-type: none"> Precio de compra + derechos de importación + impuestos no reembolsables + cualquier costo o derecho atribuible al activo para ponerlo en condiciones de operación – descuento o rebajas. 	<ul style="list-style-type: none"> El costo de adquisición debe respetar el “valor de mercado” para bienes nacionales o las reglas especiales para bienes importados.



CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
<ul style="list-style-type: none"> - Costo de financiamiento 	<ul style="list-style-type: none"> • Se pueden incorporar al costo del activo, si es un activo calificado, durante la etapa de construcción o puesta en marcha, hasta que el activo empiece a operar (NIC 23). 	<ul style="list-style-type: none"> • Los intereses no forman parte del valor del activo.
<ul style="list-style-type: none"> - Intercambio de activos 	<ul style="list-style-type: none"> • No se reconoce ninguna ganancia o pérdida en el intercambio de activos de naturaleza similar. 	<ul style="list-style-type: none"> • Se aplica el valor de mercado.
<ul style="list-style-type: none"> - Mejoras 	<ul style="list-style-type: none"> • Sólo se reconocen como parte del costo si mejoran la condición del activo más allá del rendimiento originalmente evaluado para el activo existente. 	<ul style="list-style-type: none"> • No existe definición. La SUNAT utiliza, en una interpretación restrictiva, las definiciones del Código Civil. El Tribunal Fiscal, a la fecha, utiliza la acepción contable.
<ul style="list-style-type: none"> - Desembolsos por mantenimiento y reparaciones 	<ul style="list-style-type: none"> • Se contabilizan como gastos del período. 	<ul style="list-style-type: none"> • Igual al tratamiento contable.
<ul style="list-style-type: none"> - Tratamiento de mejoras en local alquilado 	<ul style="list-style-type: none"> • Según contrato de alquiler, se deprecian en el tiempo que dura el contrato o durante la vida útil del bien si esta fuera menor. 	<ul style="list-style-type: none"> • Las mejoras no reembolsables se deprecian respetando las tasas máximas señaladas. Si al final del contrato hay un importe no depreciado, este se carga en los resultados de dicho ejercicio.

CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
<ul style="list-style-type: none"> - Revaluación 	<ul style="list-style-type: none"> • Se toma el valor de revaluación y puede afectar la cuenta patrimonial y/o resultados, según corresponda. 	<ul style="list-style-type: none"> • La revaluación no tiene efectos tributarios (salvo en caso de reorganización, cuando se decide darle efecto tributario).
<ul style="list-style-type: none"> - Métodos de depreciación 	<ul style="list-style-type: none"> • Existen varios métodos, el que se elija debe reflejar el modelo según el cual los beneficios económicos son consumidos por la empresa. 	<ul style="list-style-type: none"> • Hay normas especiales para determinados sectores o actividades. Según las normas generales, los edificios y construcciones se deprecian bajo el método de línea recta. Respecto de los demás bienes, en la práctica, se aceptan todos los métodos de depreciación existiendo solo límite de la tasa.
<ul style="list-style-type: none"> - Suspensión de operaciones 	<ul style="list-style-type: none"> • Se suspende la depreciación 	<ul style="list-style-type: none"> • Solo se suspende la depreciación cuando existe autorización del Ministerio de Trabajo para suspender labores.
<ul style="list-style-type: none"> - Indemnización por desvalorización o pérdida (SIC 14, Pérdidas por deterioro del valor de las partidas) 	<ul style="list-style-type: none"> • Las compensaciones en dinero o no monetarias recibidas de terceros deben ser contabilizadas como ingresos cuando la compensación es reconocida. 	<ul style="list-style-type: none"> • Las indemnizaciones por pérdida de activos constituyen un ingreso no gravado, siempre que sean para reparar el daño. Si el importe recibido es superior al valor del activo dicho exceso estará gravado, salvo que se cumpla con los requisitos exigidos. • No se reconoce desvalorización de activos, excepto en el caso de terrenos según las normas de ajuste por inflación.



CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
NIC 17: Arrendamientos - Arrendamiento operativo	<ul style="list-style-type: none"> Los cobros y pagos que efectúan el arrendador y el arrendatario, respectivamente deben ser reconocidos como ingresos y gastos (o costo, si fuera aplicable) a medida que el servicio de alquiler se devenga, sobre una base de línea recta. 	<ul style="list-style-type: none"> No hay diferencia
- Arrendamiento financiero		<ul style="list-style-type: none"> Actualmente existen tres regímenes: <ul style="list-style-type: none"> A. Contratos celebrados hasta 31.12.00 y, en general, contratos celebrados con entidades que tienen Convenios de Estabilidad Tributaria. B. Contratos celebrados desde el 1.1.01, régimen general. C. Contratos celebrados desde el 1.1.01, régimen de excepción.

CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
<p>a) Arrendatario</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Los arrendatarios deben contabilizar los arrendamientos financieros con cargo al activo fijo y abono a un pasivo, al valor razonable de la propiedad o, si ésta fuera menor, al valor presente de los pagos mínimos de arrendamiento. • Los intereses se registran como gasto del ejercicio en que se devengan. • La política de depreciación para activos arrendados debe ser uniforme con aquellos activos fijos de la misma línea que tenga la Compañía. 	<p>Régimen A: Al Contrato se le debe asignar el tratamiento de un arrendamiento operativo.</p> <p>Régimen B: Básicamente no hay diferencias con el tratamiento contable, excepto las operaciones de leaseback (ver comentarios posteriores).</p> <p>Régimen C: Solo se diferencia del tratamiento contable en que los bienes se deprecian en el plazo del contrato (diferencias temporales).</p>



CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
b) Arrendadores	<ul style="list-style-type: none"> • Si no existe certeza de que se ejercerá la opción de compra, el activo debe ser depreciado durante el plazo del contrato o durante su vida útil, lo que sea más corto. • La ganancia de operaciones de retroarrendamiento ("leaseback"), si la hubiera, se reconoce en el plazo del contrato. • Los arrendadores mantienen contabilizados los activos fijos dentro del balance general, pero se presentan como una colocación (préstamo), por un importe igual al de la inversión neta en el arrendamiento. 	<ul style="list-style-type: none"> • No se reconoce ganancia alguna, pero, a su vez, el activo se sigue depreciando con las mismas condiciones que tenía antes de ser transferido al arrendador.
NIC 18: Ingresos	<ul style="list-style-type: none"> • La empresa ha transferido al comprador los riesgos significativos y los beneficios de propiedad de los productos. 	<ul style="list-style-type: none"> • La norma general señala que los ingresos deben reconocerse bajo el principio del devengado (sin definirlo). Hay algunas excepciones, tales como las ventas a plazos que cumplan ciertos requisitos y los ingresos derivados de actividades de construcción.

CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
<ul style="list-style-type: none"> - Reconocimiento de ingresos en la venta de bienes. - Reconocimiento de ingresos en la prestación de servicios. - Reconocimiento de intereses, regalías y dividendos. 	<ul style="list-style-type: none"> • La empresa no retiene ni la continuidad de la administración en un grado que esté asociado a la propiedad ni el control efectivo de los bienes vendidos. • En la prestación de servicios, el grado de comportamiento de la transacción, en la fecha del balance general, puede ser determinado confiablemente. • El monto de los ingresos puede ser medido confiablemente. • Es probable que los beneficios económicos relacionados con la transacción fluirán a la empresa. • Los costos incurridos o a ser incurridos pueden ser medidos confiablemente. • Los intereses se reconocen como ingresos en proporción al tiempo transcurrido y las regalías sobre la base del devengo, de acuerdo con la esencia del contrato • Los dividendos deben reconocerse cuando se establezca el derecho a recibirlos por parte del accionista. 	<ul style="list-style-type: none"> • Los dividendos no constituyen renta gravable.



CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
NIC 19: Beneficios a los trabajadores	<ul style="list-style-type: none"> Esta NIC, en términos generales, contempla cinco categorías de beneficios a los trabajadores (que incluyen los denominados de post-empleo) y cómo deben reconocerse en los estados financieros. 	<ul style="list-style-type: none"> Por lo general, se reconoce como un gasto deducible cualquier obligación derivada de un acuerdo entre las partes (y que puede ser calificado como renta o no para el percipitor) o por mandato legal. <p>Respecto a las pensiones de jubilación y montepío existen normas especiales.</p>
NIC 20: Tratamiento contable de los subsidios gubernamentales y revelaciones referentes a la asistencia gubernamental.	<ul style="list-style-type: none"> Básicamente, considerando el manejo fiscal existente en el país, esta norma sólo se aplicaría en los casos de préstamos condonados a empresas públicas. 	<ul style="list-style-type: none"> Aún cuando no es aplicable se ha discutido su aplicación, analógicamente, al menor IR resultante de la reducción de tasa en el 2001 por invertir utilidades en activos fijos (método del capital vs método de la renta). Algunos asesores tributaristas consideran que el "drawback" es una especie de subsidio gubernamental y que éste está exonerado.

CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
<p>NIC 21: Efectos de las Variaciones en los Tipos de Cambio de Monedas Extranjeras⁽³⁾</p> <p>(SIC 11, Variaciones de cambio en moneda extranjera - Capitalización de Pérdidas Derivadas de Devaluaciones Muy Importantes).</p> <p>(SIC 19, Moneda de los estados financieros - Medición y Presentación de los Estados Financieros según las NIC 21 y 29)</p>	<ul style="list-style-type: none"> Las transacciones en moneda extranjera deben ser expresadas al tipo de cambio de la fecha de la transacción. Las diferencias de cambio que se generen al momento de la liquidación de las partidas monetarias, o en los activos y pasivos por liquidar, deben ir a resultados (tratamiento ferencial); excepto los casos relacionados con la inversión neta en una entidad extranjera (párrafos 17 y 19) Las diferencias de cambio que afecten a los pasivos que no pueden ser cancelados (luego de una fuerte devaluación y contra la que no ha existido posibilidad de coberturarse) y que surjan de la adquisición reciente de un activo, pueden ser capitalizados, siempre que el valor en libros no exceda el costo de reposición y el monto recuperable de la venta o uso del activo, el que sea menor (tratamiento alternativo permitido). 	<ul style="list-style-type: none"> En una estricta aplicación de las normas del IR, las empresas que deban ajustar sus estados financieros según las normas de ajuste con incidencia tributaria no deben considerar la diferencia en cambio como parte del activo; sin embargo, la SUNAT está exigiendo su reconocimiento como parte de los activos fijos relacionados.

⁽³⁾ Esta NIC se aplica al contabilizar las transacciones moneda extranjera y en la conversión de los estados financieros de operaciones en el extranjero.



CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
<p>NIC 22: Combinación (Fusión) de Negocios</p> <p>(SIC 9, Clasificación como Adquisiciones o como Unificación de Intereses).</p> <p>(SIC 22, Ajustes posteriores de los Valores Razonables y de la Plusvalía Comprada Informados Inicialmente)</p>	<ul style="list-style-type: none"> Una combinación de negocios puede estructurarse de diferentes formas, por razones legales, fiscales u otras consideraciones, pudiendo dar lugar a una fusión legal y/o puede generar una relación principal subsidiaria. En la práctica, en la mayoría de las combinaciones de negocios una de las empresas participantes adquiere el control de la otra u otras; por tanto, las transacciones que se efectúan deben contabilizarse utilizando el método de compra y no el de unificación de intereses. <p>En el Perú, a pesar de que la mayoría de fusiones debieron contabilizarse bajo el citado método de compra, y por tanto haberse generado plusvalías o minusvalías (plusvalías negativas), se han contabilizado las combinaciones como si se trataran de unificación de intereses.</p>	<ul style="list-style-type: none"> La reorganización de sociedades está debidamente regulada y, en principio, no tiene efectos tributarios. En los casos que tengan tales efectos, no se utilizan "valores razonables" (como se definen en la norma contable) si no "valores revaluados", lo cual puede determinar diferencias importantes entre ambos tratamientos. De existir algún ingreso o gasto resultante de una plusvalía (sea positiva o negativa) este debe eliminarse para efectos del cálculo del IR.

CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
<p>NIC 23: Costos de Financiamiento</p>	<ul style="list-style-type: none"> Los costos de financiamiento deben reconocerse como gastos en el período en el que se incurrir (tratamiento referencial). Los costos de financiamiento que se pueden atribuir directamente a la adquisición, construcción o producción de un activo calificado deben capitalizarse (tratamiento alternativo) 	<ul style="list-style-type: none"> Los intereses siempre deben reconocerse como gasto del ejercicio en que se devengan, excepto que se trate de (1) gastos en la etapa pre-operativa ó (2) gastos de ampliación y en el que se opta por diferirlos. En estos casos, la amortización del gasto, en un plazo máximo de 10 años o la deducción en el primer ejercicio, se efectuará a partir del ejercicio que se inicie la producción o explotación.
<p>NIC 24: Revelaciones sobre Entes Vinculados</p>	<ul style="list-style-type: none"> Ente vinculado: Se considera que dos entes están vinculados si uno de ellos está en condiciones de controlar el otro o de ejercer influencia importante sobre él al momento de la toma de decisiones financieras y operativas. Entre entes no vinculados el precio es determinado como consecuencia de la absoluta independencia con que proceden vendedor y comprador. Los entes vinculados pueden tener cierto grado de flexibilidad en el proceso de determinación de los precios de transferencia. 	<ul style="list-style-type: none"> La revelación de información sobre transacciones de partes relacionadas provee importante información para el planeamiento de una auditoría fiscal (sea conducida por una entidad gubernamental -léase SUNAT- o una empresa consultora privada).



CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
NIC 25: Tratamiento Contable de las Inversiones ⁽⁴⁾ 1. Inversiones corrientes	<ul style="list-style-type: none"> Las inversiones clasificadas como activos corrientes deben llevarse al balance general al valor de mercado o al valor de costo o mercado, el más bajo. Si las inversiones corrientes son llevadas al valor de costo o mercado, el más bajo, el valor contable debe determinarse sobre la base de la cartera de inversiones, por el total o por categoría de inversión, o en base a una inversión individual. 	<ul style="list-style-type: none"> Los contribuyentes obligados a practicar el ajuste por inflación deben mantener sus inversiones (sean corriente o no) a valores reexpresados. Dichos valores tienen diversos límites de reexpresión, pero en ningún caso, de acuerdo a las normas reglamentarias, el valor resultante del ajuste por inflación (costo reexpresado menos la reducción del valor por aplicación del límite) puede ser menor al costo de adquisición, producción o ingreso al patrimonio más las reexpresiones precedentes.

⁽⁴⁾ Esta NIC ha sido sustituida por la NIC 39 la cual entrará en vigencia, en el Perú, el 1.1.03 y la NIC 40, que entró en vigencia el 1.1.02.

CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
<p>2. Inversiones no corrientes</p>	<ul style="list-style-type: none"> Las inversiones clasificadas como activo de largo plazo, deben llevarse al balance general al costo, a montos revaluados o, en caso de valores patrimoniales negociables, al valor de costo o mercado, el más bajo, determinado en base a la cartera. <p>Cuando existe una disminución del valor de las inversiones no corrientes, que no sea de carácter temporal, el valor contable se reduce para reconocer esa disminución del valor.</p>	<ul style="list-style-type: none"> Idem al caso de las inversiones corrientes.



CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
<p>3. Revaluación de inversiones no corrientes</p>	<ul style="list-style-type: none"> Un aumento en el importe contable que surja de la revaluación de inversiones de largo plazo debe acreditarse al patrimonio de los inversionistas como un excedente de revaluación. En la medida que una disminución en el valor contable compensa un aumento anterior (por la misma inversión) que ha sido acreditado al excedente de revaluación y no se ha revertido o utilizado posteriormente, debe cargarse tal disminución contra dicho excedente de revaluación. En todos los otros casos, una disminución en el importe contable debe ser reconocido como gasto. <p>Un aumento en la revaluación directamente relacionado con una disminución anterior en el importe contable de la misma inversión que se reconoció como gasto, debe acreditarse a ingresos en la medida en que compense el aumento anteriormente registrado.</p>	<ul style="list-style-type: none"> La revaluación no es aceptable (ni en inversiones corrientes), excepto que se efectúe al amparo del numeral 1. del artículo 104° (Reorganización de Sociedades)

CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
<p>4. Enajenación de inversiones</p>	<ul style="list-style-type: none"> La ganancia o pérdida afecta a los resultados. Cuando la inversión ha sido revaluada, la ganancia afecta el excedente hasta el límite del mismo. La diferencia va a resultados. 	<ul style="list-style-type: none"> Excepto las ganancias de capital originadas en ciertos valores transados a través de mecanismos centralizados de negociación, todas las ganancias están gravadas con el IR. En el caso de pérdidas por transacciones efectuadas a través de tales mecanismos, la SUNAT no las está admitiendo como deducibles para determinar el IR.
<p>NIC 26: Tratamiento Contable y Presentación de Información sobre Planes de Prestaciones de Jubilación.</p>	<ul style="list-style-type: none"> Planes de prestaciones de jubilación: Son arreglos, formales o informales por medio de los cuales un empleador proporciona beneficios a sus trabajadores al terminar su tiempo de servicios o después de la terminación de éste. 	<ul style="list-style-type: none"> Ver comentarios en la NIC 19.



CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
<p>NIC 27: Estados Financieros Consolidados y Tratamiento Contable de las Inversiones en Subsidiarias</p>	<ul style="list-style-type: none"> Las inversiones en subsidiarias (estén incluidas o no en los estados financieros consolidados de la entidad controladora) se pueden contabilizar mediante el uso del método de participación patrimonial de acuerdo a lo establecido en la NIC 28 o, llevadas al costo o a valores revaluados, de acuerdo a lo establecido en la NIC 25. <p>Bajo el método de participación patrimonial los aumentos o disminuciones afectan a resultados del ejercicio.</p>	<ul style="list-style-type: none"> Para efectos tributarios las inversiones en subsidiarias deben ser contabilizadas al costo de adquisición o ingreso al patrimonio (que no puede ser mayor o menor a su valor de mercado para efectos tributarios), debidamente ajustado por inflación cuando corresponda. El valor resultante del ajuste por inflación se compara con su límite específico (valor de participación patrimonial, menos los resultados acumulados) y luego con el denominado límite de límites.
<p>NIC 28: Contabilización de las Inversiones en Asociadas</p>	<ul style="list-style-type: none"> Las inversiones en asociadas deben contabilizarse bajo el método de participación patrimonial, excepto cuando la inversión se adquiere y mantiene exclusivamente con la intención de enajenarla a corto plazo, en cuyo caso debe contabilizarse bajo el método del costo. 	<ul style="list-style-type: none"> Ver comentarios en NIC 29.

CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
<p>NIC 29: Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias</p> <p>(SIC 19, Moneda de los Estados Financieros - Medición y Presentación de los Estados Financieros según las NICs 21 y 29)</p>	<ul style="list-style-type: none"> Los estados financieros de una empresa que informa en la moneda de una economía hiperinflacionaria, deben ser presentados en términos de la unidad de medida corriente a la fecha del balance general. En el Perú, la NIC 29 ha sido "regulada" por las Resoluciones Nos. 2 y 3, entre otras, del Consejo Normativo de Contabilidad. 	<ul style="list-style-type: none"> Las normas tributarias vigentes (D.L. N° 797 y su Reglamento) contienen, básicamente, los mismos procedimientos y metodología que la norma contable, excepto en la aplicación del principio contable "costo o mercado, el menor" (regulado a través de los límites de reexpresión). Para efectos tributarios se ha optado por un régimen que no permite, entre otros, criterios de razonabilidad.
<p>NIC 30: Revelaciones en los Estados Financieros de Bancos e Instituciones Financieras Similares</p> <p>- Revelación de valores razonables de los activos</p>	<ul style="list-style-type: none"> Un Banco debe revelar los valores razonables de cada clase de sus activos y pasivos financieros según lo requieren la NIC 32 y la NIC 39. 	<ul style="list-style-type: none"> Las normas del IR vigentes contienen normas específicas que regulan la constitución de provisiones deducibles para (1) cuentas por cobrar de dudosa cobrabilidad, (2) bienes adjudicados y (3) bienes recuperados.



CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
<ul style="list-style-type: none"> - Reconocimiento de intereses - Pérdidas en préstamos y avances (provisiones) 	<ul style="list-style-type: none"> • De conformidad con el párrafo 48 (concordante con lo establecido en el Marco Conceptual y en la NIC 18), un Banco (léase también institución financiera similar) puede decidir no reconocer el interés acumulado (o devengado) en ciertas circunstancias. Al efecto, hay que hacer ciertas revelaciones en los estados financieros. • El monto de las pérdidas, que a juicio de la administración han sido identificadas en la cartera, es reconocido como gasto del ejercicio como provisión de pérdidas sobre préstamos y avances. • Las circunstancias locales o la legislación pueden requerir o permitir hacer cargos contra los resultados por pérdidas en los préstamos y avances. Estos cargos deben registrarse afectando las utilidades acumuladas y no los gastos en la determinación del ingreso neto para el período. Similarmente, cualquier crédito resultante de la reducción de tales cargos debe afectar a las utilidades acumuladas y no al resultado del ejercicio. 	<ul style="list-style-type: none"> • Recientemente el Tribunal Fiscal, en un fallo cuestionado por muchos tributaristas, ha señalado que los ingresos y comisiones en suspenso deben reconocerse por el principio del devengado para propósito de los pagos a cuenta, pero no tienen efecto en la determinación de la renta neta del ejercicio en que se reconocen como tales (debido a que, en resumen, tienen la naturaleza de ingresos de cobranza dudosa y existe una cuenta acreedora que funge de provisión para incobrables).

CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
<ul style="list-style-type: none"> - Provisiones por riesgos generales de la Banca 	<ul style="list-style-type: none"> • Las circunstancias locales o la legislación pueden requerir o permitir a un Banco hacer cargos contra los resultados para los riesgos generales de la banca, incluyendo pérdidas futuras y otros riesgos imprevisibles. Puede ser requerido o permitido de hacer cargos contra los resultados por contingencias. Los cargos mencionados deben ser reconocidos como afectación de las utilidades acumuladas. 	



CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
<p>NIC 31: Información Financiera sobre Participaciones en Asociaciones en Participación⁽⁵⁾</p> <p>(SIC 13, Entidades Controladas Conjuntamente - Aportaciones no Monetarias de los Participantes)</p>	<p>Formas de asociación</p> <p>A) Operaciones controladas mancomunadamente</p> <ul style="list-style-type: none"> - Negocio bajo control mancomunado. - Los asociados deben reconocer en sus estados financieros separados los activos que controlan, las obligaciones y los gastos en que se incurren y su parte del ingreso. 	<ul style="list-style-type: none"> • A partir del 1.1.99 los Contratos Asociativos (como los denomina la Ley General de Sociedades) o los Contratos de Colaboración Empresarial (como se les conoce en el campo tributario), excepto las Asociaciones en Participación (propriadamente dichas), que lleven contabilidad independiente son contribuyentes del impuesto. Esta regulación es aplicable, incluso, a los contratos celebrados con anterioridad al 1.1.99. • Las Asociaciones en participación con Contabilidad independiente al 31.12.98, y con RUC, mantienen un régimen transitorio hasta la conclusión del objeto del contrato.

⁽⁵⁾ La traducción al español es incorrecta. El título adecuado podría ser "Información Financiera sobre los intereses en Negocios Conjuntos" como se le denomina en México o "Información Financiera sobre Participaciones en Negocios en Conjuntos" como lo denomina J.M. Arispe en su Ponencia Individual.

CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
	<p>B) Activos controlados mancomunadamente</p> <p>Cada asociado incluye en su registro contable su parte de los activos controlados conjuntamente, su parte de cualquier obligación incurrida conjuntamente y su parte de los ingresos y gastos incurridos por la asociación.</p> <p>C) Entidades controladas mancomunadamente:</p> <p>C.1) Constituyendo una persona jurídica</p> <p>El negocio mantiene sus propios registros contables, prepara y presenta sus estados financieros en la misma forma que otras empresas.</p> <p>El asociado informa su participación usando el método de consolidación proporcionada o el método de participación patrimonial.</p>	



CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
	<p>C.2) Sin constituir una persona jurídica</p> <p>Se utiliza el tratamiento indicado anteriormente, con la diferencia de que la consolidación implica registro y no sólo presentación.</p> <p>Cuando el asociado vende activos de una operación conjunta, debe reconocer sólo la porción de la ganancia atribuible a la participación de los otros asociados. En el caso de existir pérdidas, estas deben reconocerse en su totalidad.</p>	
<p>NIC 32 Instrumentos Financieros: Revelación y Presentación</p> <p>(SIC 5, Clasificación de Instrumentos Financieros - Cláusulas de Pagos Contribuyentes)</p> <p>(SIC 16, Capital en Acciones - Recompra de Instrumentos de Capital Emitidos por la Empresa (Acciones Propias en Cartera)).</p> <p>(SIC 17, Costo de las Transacciones con Instrumentos de Capital Emitidos por la Empresa)</p>	<ul style="list-style-type: none"> Establece ciertos requisitos para la presentación de los Instrumentos Financieros que se registran en el balance general e identifica la información que debe ser revelada sobre los títulos financieros dentro del balance general (reconocidos) y fuera del balance general (no reconocidos). En aplicación a las modificaciones introducidas por la NIC 39, entrará en vigencia en el Perú a partir del 1 de enero de 2003. 	<ul style="list-style-type: none"> Excepto algunas generalidades, nuestra legislación vigente muestra un vacío total respecto a las transacciones que se originan como consecuencia de la tenencia y disposición de estos instrumentos. <p>La IFA y el IPDT en sendos Congresos han tratado acerca de estos temas y llegado a algunas conclusiones, pero que, independientemente a que el tema es por sí controvertido y requiere permanente análisis, no se han visto plasmadas en regulación alguna.</p>

CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
NIC 33: Utilidad por acción	<ul style="list-style-type: none"> Sin efecto en el IR 	
NIC 34: Informes financieros intermedios	<ul style="list-style-type: none"> Sin efecto en el IR 	<ul style="list-style-type: none"> Eventualmente podría aplicarse en los casos de presentación del Formulario 125 (para modificar el porcentaje de los pagos a cuenta de enero a junio o a partir de julio o el co-eficiente, en el último caso).
NIC 35: Operaciones discontinuas 1: Reconocimiento y medición	<ul style="list-style-type: none"> No se establece ningún procedimiento de reconocimiento y medición y se establece que para estos efectos se siga lo dispuesto por otras NICs. Sobre la base de la NIC 36, la aprobación y anuncio de un plan de discontinuidad son indicio de que los activos relacionados con la actividad o segmento discontinuado pueden estar desvalorizados y que la pérdida por desvalorización reconocida previamente para tales activos se debe incrementar o revertir. Una empresa debe determinar si el monto recuperable de un activo ha sido valuado se- 	<ul style="list-style-type: none"> Las normas vigentes del IR no tienen ningún tratamiento especial para la discontinuación de un componente de una empresa (sea im-portante o no).



CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
<p>NIC 36 Desvalorización de activos</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Pérdida por desvalorización de un activo no revaluado 2. Pérdida por activos revaluados 	<ul style="list-style-type: none"> • Cuando el monto recuperable del activo sea menor que el valor neto en libros, este último debe reducirse al monto recuperable afectado a gastos del ejercicio. • La pérdida por desvalorización de un activo revaluado debe reconocerse como gasto en el estado de resultados. Si existiera un excedente de revaluación por el activo, dicha pérdida debe reconocerse directamente contra el excedente, hasta por el monto que la pérdida no supere al excedente y por el saldo se afectará a resultados del ejercicio. 	<ul style="list-style-type: none"> • Excepto las normas del IR relativas a los bienes del activo fijo que quedan obsoletos o fuera de uso y las contenidas en el DL 797 y su Reglamento sobre el límite de los terrenos, las normas tributarias no contienen regulaciones similares a las contables. <p>Es decir, excepto los casos anteriores, no se admite la constitución de provisiones por desvalorización.</p>

CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
<p>NIC 37: Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Se debe registrar una provisión cuando exista una obligación actual que probablemente requerirá un flujo de salida de recursos y se pueda hacer una estimación confiable del monto de la obligación. • Los pasivos contingentes no son objeto de contabilización (solo se revelan) como pasivos porque son: <ul style="list-style-type: none"> • Obligaciones posibles, en la medida que todavía se tiene que confirmar si la empresa tiene una obligación presente que originará salida de recursos económicos para su pago. • Obligaciones presentes que no cumplen los requisitos de reconocimiento de provisiones. • Los activos contingentes solo se revelan. • Las pérdidas contingentes con probabilidad de transformarse en pérdidas se clasifican en: <ul style="list-style-type: none"> • Probable: Se debe provisionar. • Razonablemente posible: Se debe revelar. • Remota: Ni provisión ni revelarse. 	<ul style="list-style-type: none"> • Por lo general, las normas tributarias no admiten la constitución de provisiones que no respondan, estrictamente, a costos o gastos devengados y sobre cuya existencia y exigibilidad no haya duda alguna.



CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
<p>NIC 38: Activos intangibles (SIC 6, Costos de Modificación de los Programas Informáticos Existentes)</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Las marcas, nombres, títulos de publicaciones y partidas semejantes en substancia que se hayan generado internamente no deben ser reconocidas como activos intangibles. • El importe amortizable de un activo intangible debe ser distribuido en forma sistemática durante la vida útil que mejor se haya estimado. • No se debe reconocer como activos intangibles en los estados financieros: <ol style="list-style-type: none"> 1. Desembolsos para poner en marcha una operación o negocio. 2. Desembolsos para capacitación. 3. Desembolsos para publicidad y promoción. 4. Desembolsos por concepto de investigación. 	<ul style="list-style-type: none"> • Las normas del IR sólo permiten reconocer como gasto deducible la amortización (en el año que se incurren o en diez años) del precio pagado por los intangibles de duración limitada (los cuales no incluyen a las marcas y el good will). Una vez que se opte por amortizar un intangible, el período no puede modificarse sin autorización de la SUNAT.
<p>NIC 39: Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Establece los principios contables para el reconocimiento, medición y revelación de información referente a los instrumentos financieros de las empresas de negocios. • Entrará en vigencia en el Perú a partir del 1 de enero de 2003. 	<ul style="list-style-type: none"> • Ver comentarios en NIC 32

CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
<p>NIC 40 Inversión inmobiliaria</p> <p>1. Reconocimiento como activo</p>	<ul style="list-style-type: none"> • La inversión inmobiliaria debe ser reconocida como activo únicamente cuando: <ul style="list-style-type: none"> a) Es probable que los beneficios económicos futuros que están asociados fluirán a la empresa. b) El costo de la inversión inmobiliaria pueda ser medido confiablemente. 	<ul style="list-style-type: none"> • Estos bienes se tratan como activos fijos y por tanto le son aplicables las normas tributarias señaladas al comentar el rubro pertinente (ver NIC 16)
<p>2. Métodos de valuación</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Las propiedades de inversión se valúan <ul style="list-style-type: none"> a) Al costo, menos la depreciación y cualquier pérdida por deterioro. b) Valor razonable o justiprecio y cualquier cambio de dicho valor debe ser reconocido en el estado de resultados. 	



CONCEPTO	MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE LOS E/F Y NICs	NORMAS TRIBUTARIAS
NIC 41 Agricultura	<ul style="list-style-type: none"> • Dicta las normas contables aplicables a los negocios relacionados con la agricultura. • Entrará en vigencia en el Perú el 1 de enero de 2003. 	<ul style="list-style-type: none"> • Las normas del IR dan un tratamiento especial al agotamiento de los inmuebles dedicados a explotaciones forestales y plantación de productos aguadas. Asimismo en régimen especial que otorga una depreciación acelerada de las inversiones en obras de infraestructura hidráulica y obras de riego.

