

---

**Las NIIFs y su incidencia en la  
determinación del Impuesto a la Renta:  
¿fuente de interpretación de normas  
tributarias o necesaria remisión?**

**PONENTE INDIVIDUAL:**

**CPC. MARYSOL LEON H.**

# Modelo contable anterior

---

Hasta 1993

Principios de Contabilidad  
Generalmente Aceptados

Base fundamental: Costo histórico  
Confluían devengado y diferido

# Modelo contable que debía ser aplicado en el Perú

---

Desde 1994,  
reafirmado en 1998

Modelo Normas Internacionales de  
Información  
Financiera (NIIF), antes Normas  
Internacionales  
de Contabilidad (NIC)

Base fundamental: Valor razonable  
(valor de mercado, valor actual neto...)  
Hipótesis: devengado y empresa en marcha



# Aspectos Legales

---

Ley General de  
Sociedades  
Artículo 223º  
Preparación y  
presentación de  
estados  
financieros

Los estados financieros se preparan y presentan de conformidad con las disposiciones legales sobre la materia y con principios de contabilidad generalmente aceptados en el país.

# Aspectos Legales

Resolución CNC N°  
013-98-EF/93.01

Precisión de que  
la LGS cuando  
menciona PCGA,  
se refiere a las NIC

Los PCGA a que se refiere la Ley General de Sociedades comprende sustancialmente a las NIC oficializadas, y las normas establecidas por Organismos de Supervisión y Control para las entidades de su área, siempre que se encuentren dentro del Marco Teórico en que se apoyan las NIC.



# Intervención Normativa de la SMV antes (Conasev)

---

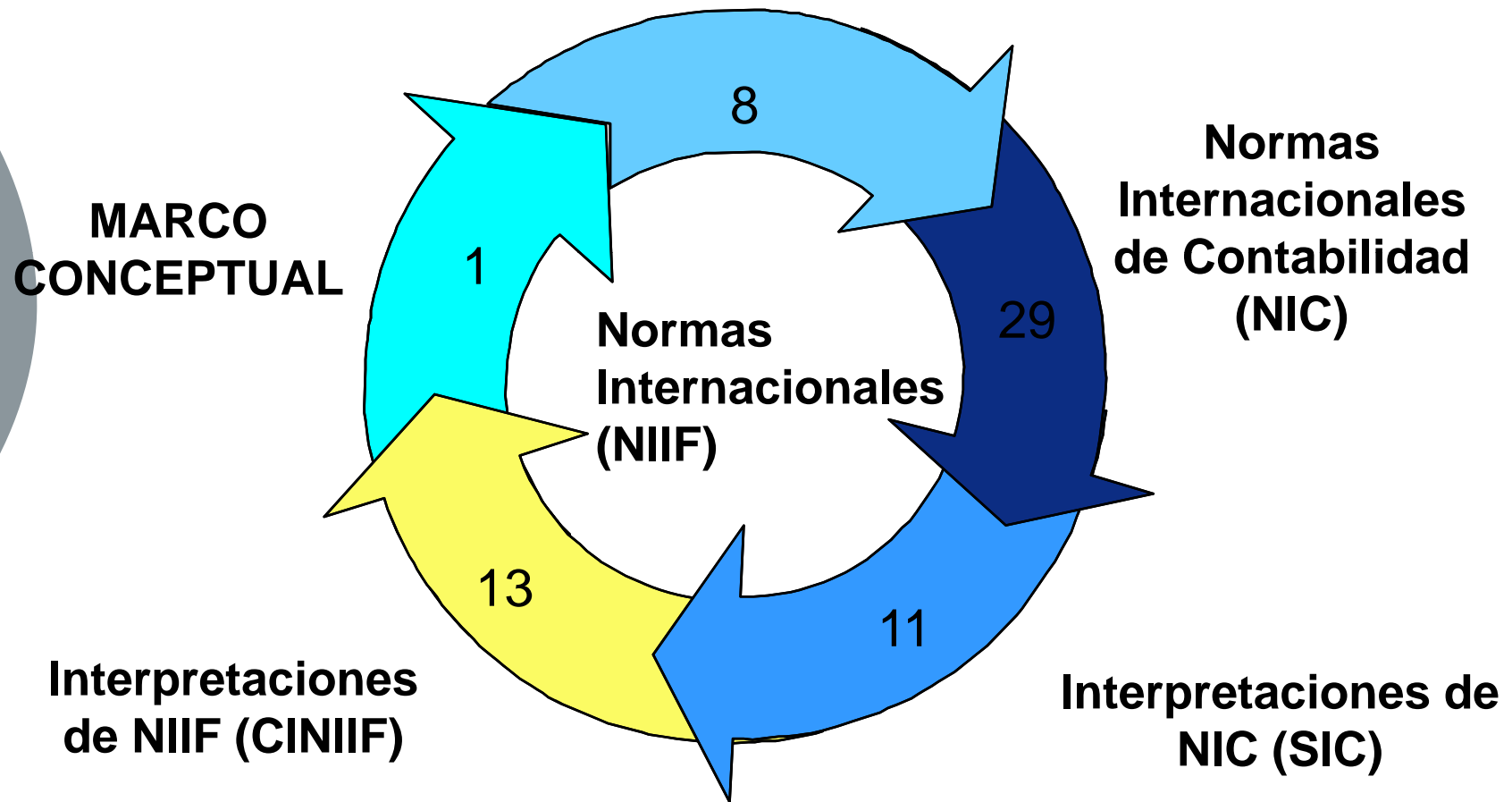
## Ley N° 29720 (2011)

- \* Obligación de presentar Estados Financieros auditados bajo adopción de NIIFs.
- \* Punto de quiebre: 2011
- \* Contadores, Auditores Financieros, Auditores Tributarios, Consultores Financieros, Tributarios (abogados y contadores) se vuelcan a seguir estudios de Especialización en NIIFs.

Escenario	Tipo de empresa	Límites	Obligada a presentar	NIIF vigentes por	
				CNC Año	IASB Año
I	Empresas públicas		Información financiera completa a la SMV	Hasta 2010	2011
II	Empresas con activos totales o Ingresos por ventas mayores a	30,000 UIT	Cuatro estados financieros (o cinco) y Dictamen	2012	2013
III	Empresas con activos totales o Ingresos por ventas mayores a	15,000 UIT hasta 30,000 UIT	Cuatro estados financieros (o cinco) y Dictamen	2013	2014
IV	Empresas con activos totales o Ingresos por ventas mayores a	3,000 UIT hasta 15,000 UIT	Información financiera completa.	2014	2015



# NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF)



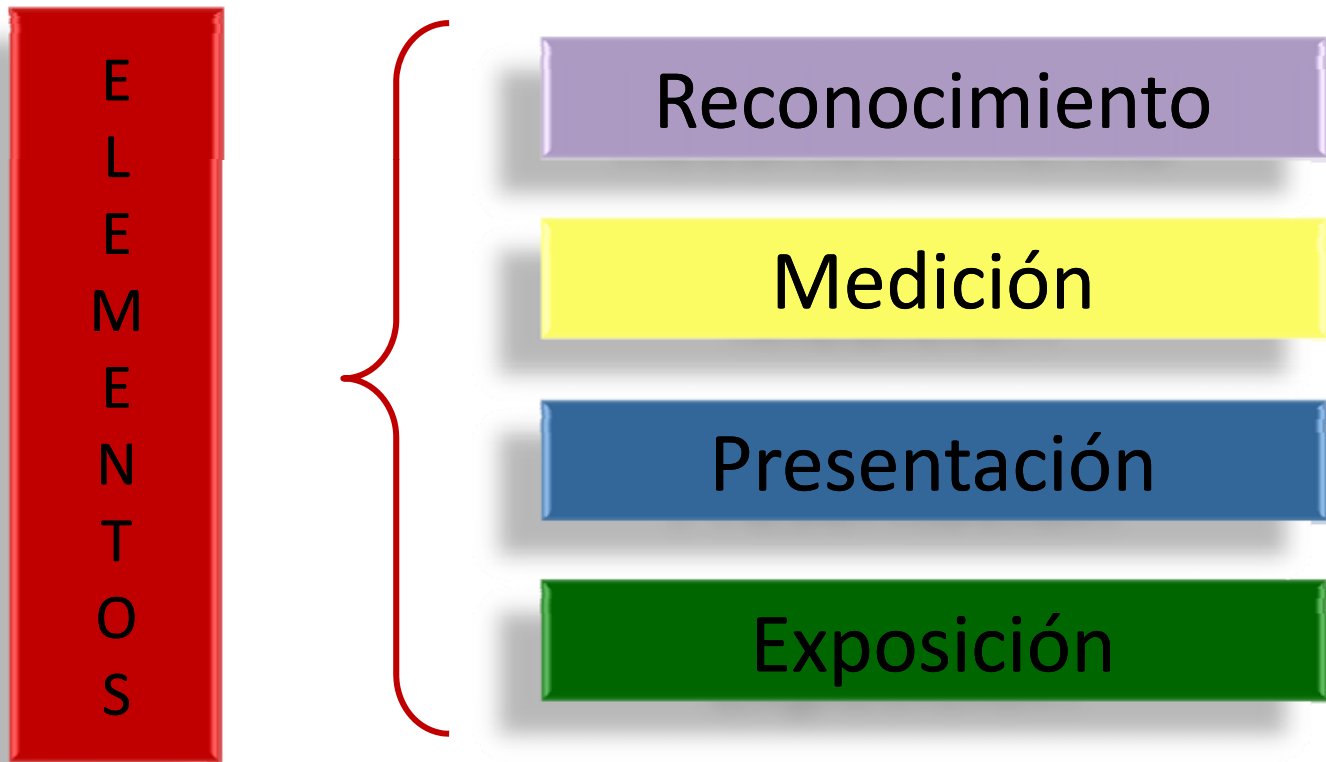


# Hechos Económicos

---

- ✓ ¿En base a qué criterio se registran?
- ✓ ¿Se reconocen como activos o gastos, ingresos o pasivos, o son instrumentos patrimoniales?
- ✓ ¿se deben efectuar revelaciones adicionales?
- ✓ ¿Se presenta en los estados financieros separadamente, o conjuntamente con otros elementos?
- ✓ ¿se revela información adicional?

# Composición del Modelo Contable NIIF



# Contabilidad y Derecho Tributario

---

La Contabilidad viene a ser un instrumento de conocimiento, un signo de medición de la capacidad contributiva de la empresa, destinada a dotar a la Administración Tributaria de información sobre la capacidad tributaria de la actividad empresarial.

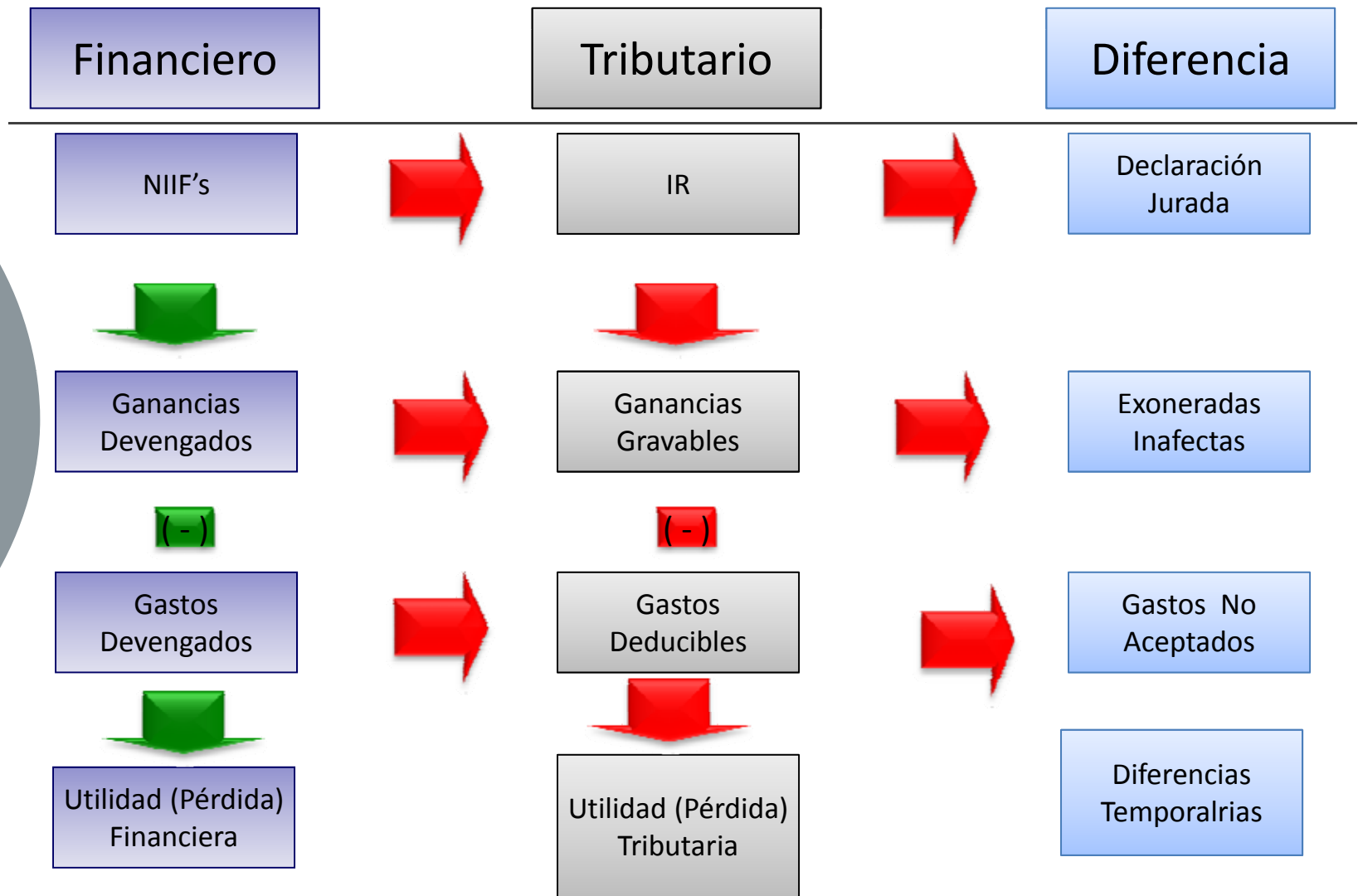
La Contabilidad le sirve al Fisco para estar al día de la realidad a través de los registros contables.

Es un valioso instrumento para identificar la ocurrencia del hecho imponible y para cuantificar la base imponible de los tributos.

La Administración Tributaria es un usuario (*stakeholder*) *privilegiado*.

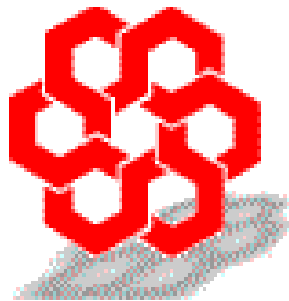
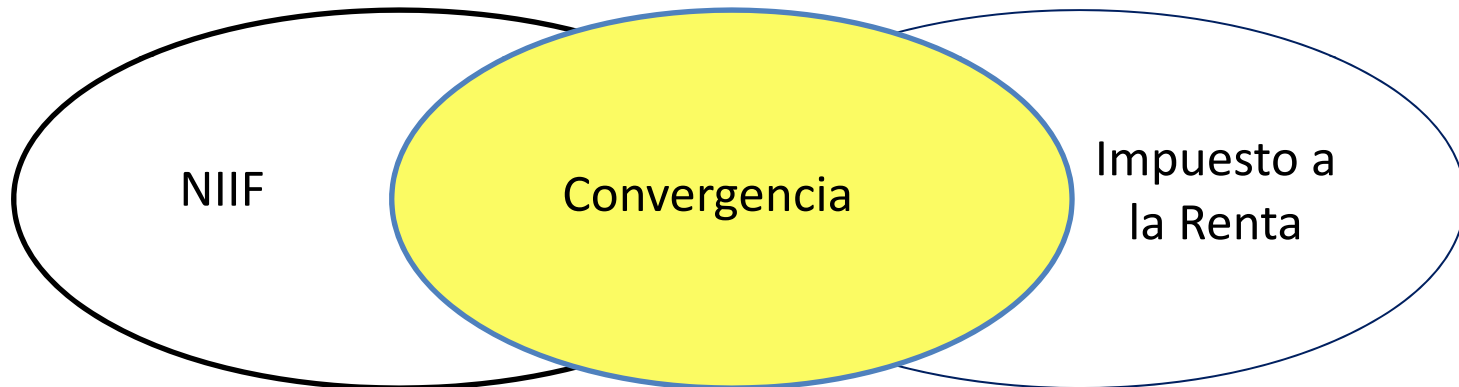


# Aspectos Generales



# Aspectos Generales

## Convergencia de NIIF e Impuesto a la Renta



# Características del Impuesto a la Renta

---

- Norma jurídico-tributaria.
- Configura la obligación tributaria en torno a un concepto de naturaleza económica como es la *Renta*.
- Existe un concepto prejurídico de Renta (teorías de Renta).
- Respecto de la Imposición a la Renta **ES UN CONCEPTO A DEFINIR POR EL LEGISLADOR EN UNA NORMA DE CARÁCTER TRIBUTARIO.**

# Concepto de Renta

Renta Producto

Ganancias de capital

Ingresos de naturaleza eventual

Ingresos por actividades accidentales

Ingresos a título gratuito

Rentas Presuntas

Consumo de bienes y serv. de propia producción

Variaciones patrimoniales

## Renta Producto

Se considera renta al producto que una fuente durable produce o puede producir periódicamente, habiendo sido habilitada racionalmente para producir beneficios.

## Flujo de Riqueza

Se considera renta al ingreso monetario o en especie que fluye hacia el contribuyente en el período a raíz de transacciones a terceros.

## Consumo más incremento de patrimonio

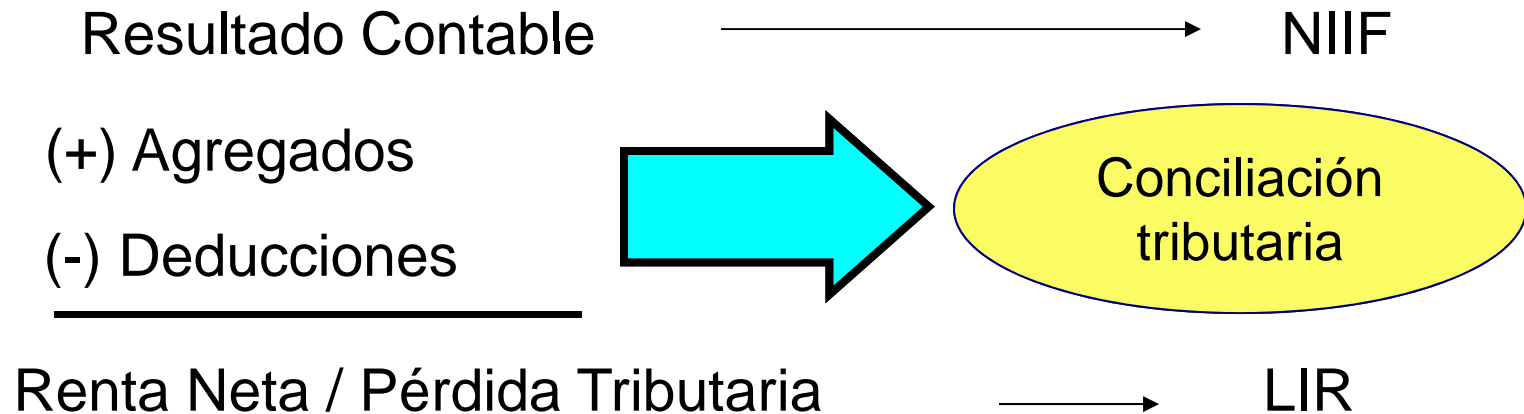
Se considera renta al valor del consumo más el Incremento del patrimonio registrado en el período, sea Incorporación de nuevos bienes o por la simple valorización de los existentes.



# Base Imponible de la Imposición a la Renta de una empresa

## ARTÍCULO 33° DEL REGLAMENTO DE LIR

La contabilización de operaciones puede determinar diferencias temporales y permanentes en la renta neta. Salvo disposición expresa, la forma de contabilización no originará la pérdida de una deducción.





# Base Imponible de la Imposición a la Renta de una empresa

---

Una disposición como esta solo tiene sentido si el legislador tuvo en mente que la base imponible se calculara a partir del resultado contable de las empresas determinado bajo principios de contabilidad generalmente aceptados, y que –por tanto– originaría diferencias con el Impuesto a la Renta de estos contribuyentes **que tiene en muchos casos una norma expresamente contraria a la contable**, por lo que no puede determinarse prescindiendo en lo absoluto de tales principios contables.

# Base Imponible de la Imposición a la Renta de una empresa

---

- Dos fórmulas:
  - Definición de los ingresos y gastos que integran la base imponible (Gran Bretaña y Alemania).
  - Definición a partir de la Contabilidad (Italia, España y Francia).
  - Admisión de Ajustes extracontables : Adiciones y Deducciones.

PRUEBA SA

CALCULO DEL IMPUESTO A LA RENTA  
EJERCICIO GRAVABLE 2013

(en miles de Soles)

	Diciembre 2012	Diciembre 2013 al 09-03	Diciembre 2013	Variación	Tipo de Reparo	Ref.
Utilidad Neta	1.410.011	852.776	852.776	0		C C C
Participaciones de los trabajadores						
Impuesto a la Renta	-					
Utilidad antes de impuestos y participaciones	1.410.011	852.776	852.776	0		
<b>Adiciones a la Renta Neta Imponible:</b>						
Gastos inherentes a rentas exoneradas (GIRE)	147.032	199.979	199.979	-	Perm	<a href="#">III.1</a>
Exceso de gastos de representación	58.113		-	-	Perm	<a href="#">III.3</a>
Provisiones de vacaciones y bonos	278.326	700.694	689.972	(10.722)	T2012	<a href="#">III.4</a>
Provisión de cobranza dudosa (PCD)	84.276	450.373	450.373	-	T2012	<a href="#">III.9</a>
Provisión de cobranza dudosa (PCD) - Instrucción		27.814	27.814	-	Perm	<a href="#">III.9</a>
Reparo por exceso de depreciación	5.262	3.857	3.857	-	T2012	<a href="#">III.10</a>
Sanciones administrativas	154.010	383.799	383.799	-	Perm	<a href="#">III.14</a>
Donaciones	-	7.000	7.000	-	Perm	<a href="#">III.15</a>
Provisiones genéricas	755.835	23.487	23.487	-	Perm	<a href="#">III.18</a>
Provisión de auditoría	-	11.250	11.250	-	T2012	<a href="#">III.19</a>
Provisión por desvalorización de existencias	-	-	-	-	N/A	<a href="#">III.20</a>
Provisiones estimadas en exceso	1.390	1.783	1.783	-	T2012	<a href="#">III.21</a>
Gastos no deducibles (Docum. que no cumplen con RCP)	60.839	46.897	46.897	-	Perm	<a href="#">III.22</a>
Gastos de ejercicios anteriores	2.821	65.425	65.425	-	Perm	<a href="#">III.23</a>
IGV no Deducible	-	162.173	162.173	-	Perm	<a href="#">III.37</a>
Costos del Drawback	-	-	-	-	N/A	<a href="#">III.38</a>
<b>Total Adiciones</b>	<b>1.547.905</b>	<b>383.799</b>	<b>2.073.809</b>	<b>(10.722)</b>		



### Deducciones a la Renta Neta Imponible:

Ingresos exonerados	409.101	376.212	376.212	-	Perm	<a href="#">III.46</a>
Vacaciones y bonos pagados durante el ejercicio	65.500	418.085	416.191	(1.893)	T2012	<a href="#">III.4</a>
Deducción por recupero de provisión de cobranza dudosa (PCC)	49.252	-	-	-	Perm	<a href="#">III.9</a>
Deducción por depreciación de activos fijos	-	-	-	-	Temporal	<a href="#">III.10</a>
Deducción por amortización de intangibles	-	-	-	-	N/A	<a href="#">III.11</a>
Deducción por reversiones de provisiones genéricas	-	-	-	-	N/A	<a href="#">III.18</a>
Dividendos percibidos	-	-	-	-	N/A	<a href="#">III.33</a>
Extorno de provisiones de ejercicios anteriores		1.390	1.390	-	T2010	<a href="#">III.34</a>
Extorno de provisiones de ejercicios anteriores	5.600	47.248	47.248	-	T2010	<a href="#">III.34</a>
Extorno de provisiones de ejercicios anteriores		2.816	2.816	-	T2010	<a href="#">III.34</a>
Extorno de provisiones de ejercicios anteriores		1.098	1.098	-	T2010	<a href="#">III.34</a>
Ingresos Devengados 2010, registrados 2011	21.227	56.470	56.470	-	T2010	<a href="#">III.43</a>
<b>Total Deducciones</b>	<b>550.681</b>	<b>903.319</b>	<b>901.425</b>	<b>(1.893)</b>		
Renta Neta triutaria, del Ejercicio	<b>2.407.235</b>	<b>333.256</b>	<b>2.025.160</b>	<b>(8.828)</b>		

# Base Imponible de la Imposición a la Renta de una empresa

---

- Cuál de las dos fórmulas es la que ha recogido nuestra legislación? :
  - Definición de los ingresos y gastos que integran la base imponible (Gran Bretaña y Alemania): Sistema de Balances independientes, o
  - Definición a partir de la Contabilidad (Italia, España y Francia). Admisión de Ajustes extracontables: Sistema de Balance Único.

# Base Imponible de la Imposición a la Renta de una empresa

---

En el Congreso Internacional de la IFA celebrado en Londres en 1975, para tratar el tema de las “Relaciones entre la contabilidad fiscal y comercial” se acordó reconocer que, para determinar la renta tributaria de las empresas, debe partirse del balance comercial, sin perjuicio de la existencia de normas específicas que la diferencien del balance fiscal. Por este motivo, ante la falta de normas tributarias específicas prevalecen los principios contables.

# Base Imponible del Impuesto a la Renta

---

En este tipo de determinación de la Base Imponible, en tanto los resultados del ejercicio constituyen un dato prejurídico, carecen de relevancia jurídica tanto la variabilidad de los principios, procedimientos, pautas, etc., que rigen su determinación, como la naturaleza del órgano que establece dichos principios –entre otros– a nivel nacional o internacional.

# Base Imponible del Impuesto a la Renta

---

Llama la atención que en nuestro país nunca se discutió que la base imponible del Impuesto a la Renta partiera del resultado contable al que se le aplican las adiciones y deducciones como producto de la diferencia entre el tratamiento contable y el tributario; sin embargo, lo cierto es que el constante cambio de las normas contables obligan a la permanente capacitación profesional de todos los especialistas tributarios ya que del adecuado entendimiento de dichas modificaciones es que se podrían identificar las diferencias entre ambos tratamientos y esa es otra de las razones que originan la discusión.





# Base Imponible del Impuesto a la Renta

---

- La discusión de la remisión a la norma contable o no, también se origina porque se considera que las NIIFs no son fuente del Derecho Tributario ya que no están contenidas en la Norma III de nuestro Código Tributario (sólo normas jurídicas).
- En la Norma IX de nuestro Código Tributario se establece que en lo no previsto por las normas tributarias, podrán aplicarse normas (jurídicas) distintas a las tributarias, siempre que no se les opongá ni desnaturalicen (las NIIFs no son normas jurídicas).

# Base Imponible del Impuesto a la Renta

---

Más allá de si las NIIFs son normas jurídicas o fuentes del Derecho, lo cierto es que como señala Jorge Bravo: “....Debe advertirse que las normas del Impuesto a la Renta se sostienen en diversos principios y postulados (devengado, registro, empresa en marcha, correlación de ingresos y gastos, precio de adquisición, realización) e instituciones y conceptos contables (activo, pasivo, costo computables, depreciación, provisiones, inventarios y contabilidad de costos, valuación de existencias, ajustes por inflación), a las que debe recurrirse a los efectos de interpretar adecuadamente los alcances de la norma tributaria.”



# Base Imponible del Impuesto a la Renta

---

En ese sentido no solo somos de la posición que la base imponible a la que se debe gravar con el Impuesto a la Renta en Perú parte del resultado contable de manera referencial al que se le deben aplicar las adiciones y deducciones pertinentes por las diferencias existentes entre el tratamiento contable y tributario sino que además la remisión a las normas contables de aplicación obligatoria (NIIFs) es necesaria a efectos de interpretar adecuadamente las diferencias entre un tratamiento y el otro así como el alcance de la norma tributaria **en aquellos casos no contemplados en la LIR.**



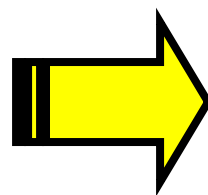
# Imputación de Ingresos y Gastos

---

## Aspecto Temporal de la Hipótesis de Incidencia:

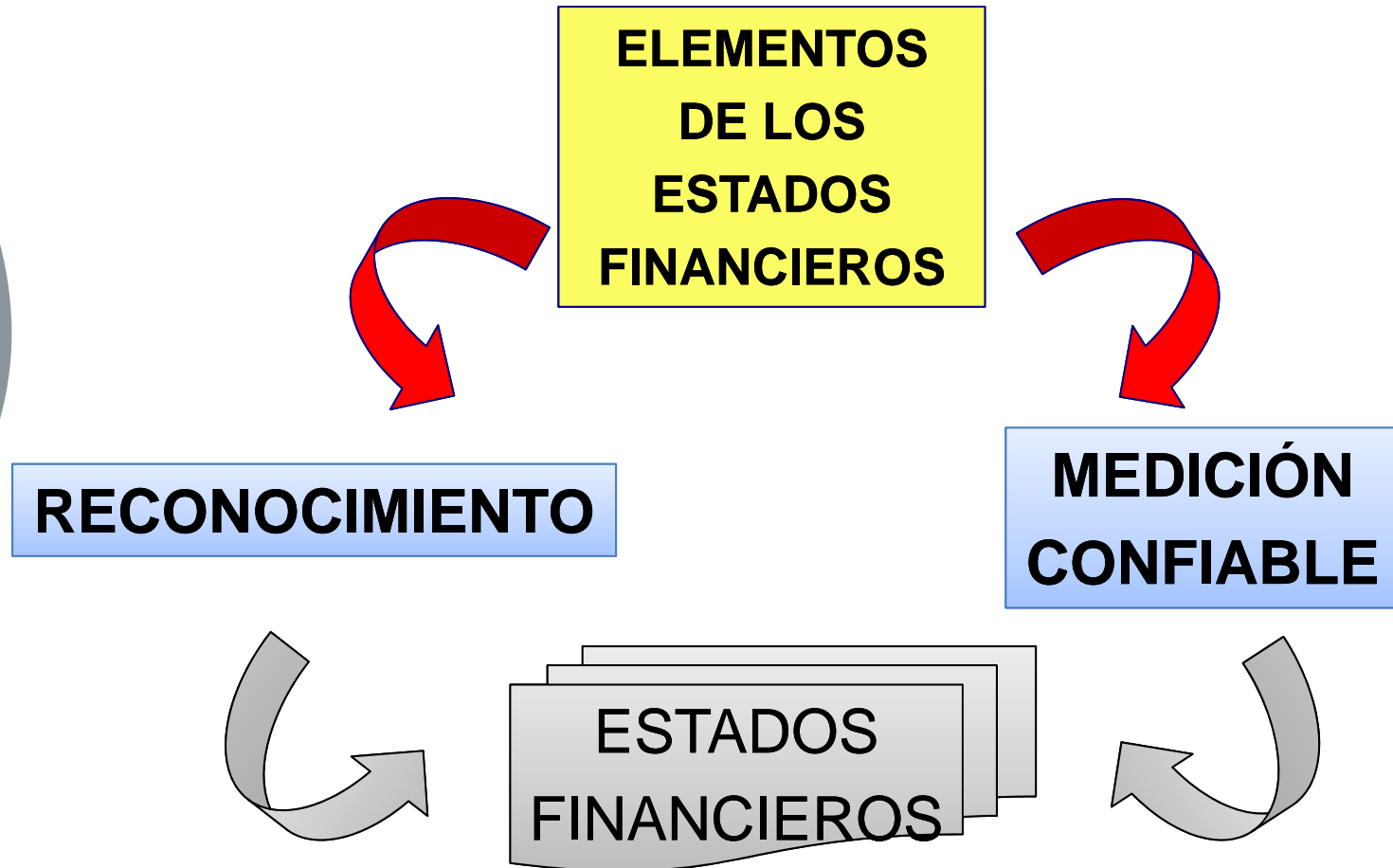
REGLA GENERAL (Tributaria): Las normas establecidas en el artículo 57º serán aplicables para la imputación de Ingresos y Gastos (Artículo 57º LIR)

**RENTAS DE  
TERCERA  
CATEGORÍA**



**Criterio Aplicable:**  
**Devengo**

# Los efectos tributarios de las prácticas contables



# Devengado Contable

---

El devengo contable involucra un acto de “reconocimiento”, para lo cual se exige que sea probable que le beneficio económico asociado con la partida llegue o salga de la empresa y que la partida tenga un costo o valor susceptible de ser medido confiablemente.

El Marco Conceptual define el concepto de Ingresos y Gastos, algunas NIIF están referidas a la oportunidad del reconocimiento de Ingresos y Gastos: NIC 11, NIC 18, NIC 23, NIC 19, NIC 39, NIC 41 entre otras. En algunos casos otras NIIFs contienen solo medición.

# Devengado Contable

---

Al no existir norma tributaria que haya dispuesto oportunidad diferente de aquella señalada por las normas contables para el reconocimiento de ingresos y gastos, se deberían aplicar las normas contables, más aún cuando la base imponible en el Impuesto a la Renta aplicable a actividades empresariales se obtiene a partir del resultado contable obtenido en estricta aplicación de las NIIF. De esta forma evitaríamos criterios jurisprudenciales encontrados y le daríamos seguridad jurídica al contribuyente.

# Problemática tributaria por la Adopción obligatoria de las NIIFs

---

- El siguiente problema a afrontar es el que la legislación tributaria, en particular la del Impuesto a la Renta, no se ha adecuado al gran cambio, provocando en algunos casos distorsiones en la determinación de la utilidad imponible de las empresas; pero sobre todo, ha creado incertidumbre en relación con las implicancias tributarias que podrían suscitar los cambios contables por efecto de la adopción de NIIF.





# Ejemplos:

---

- Experiencias de la conversión a NIIF:
  1. NIIF 1 – Costo atribuido
  2. NIC 16 – Inmuebles, maquinaria y equipo: Reconocimiento por componentes, Costos Iniciales, Valor Residual, costos posteriores, depreciación.
  3. NIC 39 y NIIF 9 – Instrumentos financieros: Costo amortizado,
  4. NIC 2 – Existencias: CIF a capacidad normal,
  5. NIC 18 – Ingresos: Interés Implícito,
  6. NIC 36 – Deterioro

# Formas de medición del rendimiento financiero

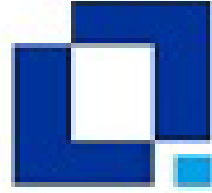
---

- Devengo (contabilidad de acumulación):
  - Costo Histórico
  - Valor neto de realización
  - Valor Razonable
  - Costo amortizado
  - Flujos futuros a valor presente

# Problemática tributaria por la Adopción obligatoria de las NIIFs

---

- A todas luces es evidente que la legislación del Impuesto a la Renta se ha quedado corta al señalar expresamente los conceptos que deben incidir en el resultado tributario (renta neta) y ese vacío está siendo llenado indebidamente por el Reglamento, las opiniones de SUNAT y la jurisprudencia nada consistente del Tribunal Fiscal. En ese caso, lo pertinente sería indicar cuáles son esos conceptos, con el fin de satisfacer el principio de legalidad.



QUANTUM  
CONSULTORES

---

## GRACIAS POR LA ATENCIÓN

Dirección: Av. Rivera Navarrete 762 Piso 5, Of. 501 –  
San Isidro  
Teléfonos: 442-0372 / 442-0377  
e mail: [mleon@quantumconsultores.com](mailto:mleon@quantumconsultores.com)