Universidad Nacional Mayor de San Marcos
Universidad del Perú. Decana de América
Facultad de Ciencias Contables
Escuela Profesional de Gestión Tributaria

NIIF 6 en la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú

TESIS

Para optar el Título Profesional de Contadora Pública

AUTOR

Yomira Ruth ENCARNACION CASTRO

ASESOR

Dr. Carlos Edwin ROJAS SALDÍVAR

Lima, Perú

2024



Reconocimiento - No Comercial - Compartir Igual - Sin restricciones adicionales

https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/

Usted puede distribuir, remezclar, retocar, y crear a partir del documento original de modo no comercial, siempre y cuando se dé crédito al autor del documento y se licencien las nuevas creaciones bajo las mismas condiciones. No se permite aplicar términos legales o medidas tecnológicas que restrinjan legalmente a otros a hacer cualquier cosa que permita esta licencia.

Referencia bibliográfica

Encarnación, Y. (2024). *NIIF 6 en la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú*. [Tesis de pregrado, Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Facultad de Ciencias Contables, Escuela Profesional de Gestión Tributaria]. Repositorio institucional Cybertesis UNMSM.

Metadatos complementarios

Datos de autor	
Nombres y apellidos	Yomira Ruth Encarnacion Castro
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	72748628
URL de ORCID	https://orcid.org/0009-0005-5593-9650
Datos de asesor	
Nombres y apellidos	Carlos Edwin Rojas Saldívar
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	01317302
URL de ORCID	https://orcid.org/0000-0002-3693-3828
Datos del jurado	
Presidente del jurado	
Nombres y apellidos	Mag. Jorge Luis De Velasco Borda
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	08243519
Miembro del jurado 1	
Nombres y apellidos	Mag. Joshep Ivan Ramos Reyes
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	43762324
Miembro del jurado 2	
Nombres y apellidos	Mag. Juan Antonio Arrunategui Aguirre
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	07477074
Datos de investigación	
Línea de investigación	D.11.0.27. Impuesto a la renta
Grupo de investigación	No aplica

Agencia de financiamiento	Sin financiamiento
Ubicación geográfica de la investigación	País: Perú Departamento: Lima Provincia: Lima Metropolitana Distrito: Lima Avenida: Carlos Germán Amezaga N° 375 Latitud: -12.0581921 Longitud: -77.0189182
Año o rango de años en que se realizó la investigación	Junio 2024 – Octubre 2024
URL de disciplinas OCDE	Negocios, Administración https://purl.org/pe-repo/ocde/ford#5.02.04

Universidad Nacional Mayor de San Marcos
Universidad del Perú. Decana de América
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
DIRECCIÓN DE ESCUELA PROFESIONAL DE GESTIÓN TRIBUTARIA

ACTA N° 0040-FCC-D-2024

SUSTENTACIÓN DE TESIS PARA LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO PROFESIONAL DE CONTADORA PÚBLICA

En la ciudad de Lima, local del Salón de Grados (1er. piso) de la Facultad de Ciencias Contables de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, a las 18:00 horas del veintiuno de octubre del año dos mil veinticuatro, en cumplimiento con lo dispuesto en la Resolución Rectoral N° 00744-R-20 de fecha 18 de febrero del 2020 que aprueba la "Directiva general para realizar, presentar y sustentar el trabajo de investigación para la obtención del grado académico de bachiller, la tesis o el trabajo de suficiencia profesional para la obtención del título profesional en la UNMSM"; se reunió el Jurado Evaluador designado según Resolución Decanal N° 001925-2024-D-FCC/UNMSM de fecha 21 de octubre de 2024, conformado por los siguientes docentes:

PRESIDENTE	:	Mag. Jorge Luis De Velazco Borda
MIEMBRO - ASESOR	:	Dr. Carlos Edwin Rojas Saldívar
MIEMBROS	:	Mag. Joshep Ivan Ramos Reyes
		Mag. Juan Antonio Arrunategui Aguirre

Quienes procedieron a evaluar y calificar la Sustentación de la Tesis titulada: ***"NIIF 6 EN LA DEDUCIBILIDAD DE LOS GASTOS DE EXPLORACIÓN EN LAS EMPRESAS MINERAS DEL PERÚ"***, presentado por la bachiller Yomira Ruth Encarnacion Castro con código de matrícula N° 17110150, para la obtención del Título Profesional de Contadora Pública.

Habiendo concluido con la sustentación, el Jurado Evaluador deliberó y emitió la calificación siguiente:

APROBADA

Siendo las 19:00 horas se dio por concluido el acto académico y leída el presente Acta, procedieron a firmar los integrantes del Jurado Evaluador en señal de conformidad.

Mag. Jorge Luis De Velazco Borda
Presidente

Dr. Carlos Edwin Rojas Saldívar
Miembro - Asesor

Mag. Joshep Ivan Ramos Reyes
Miembro

Mag. Juan Antonio Arrunategui Aguirre
Miembro

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS

Universidad del Perú. Decana de América
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
ESCUELA PROFESIONAL DE GESTIÓN TRIBUTARIA

CERTIFICADO DE SIMILITUD

Yo Dr. Carlos Edwin Rojas Saldívar en mi condición de asesor acreditado con el Oficio N° 000341-2024-EPGT-FCC-/UNMSM de fecha 02 de octubre de 2024, de la tesis cuyo título es ***"NIIF 6 EN LA DEDUCIBILIDAD DE LOS GASTOS DE EXPLORACIÓN EN LAS EMPRESAS MINERAS DEL PERÚ"***, presentado por la bachiller **Encarnacion Castro, Yomira Ruth**, para optar el Título Profesional de Contadora Pública, CERTIFICO que se ha cumplido con lo establecido en la Directiva de Originalidad y de Similitud de Trabajos Académicos, de Investigación y Producción Intelectual. Según la revisión, análisis y evaluación mediante el software de similitud textual, el documento evaluado cuenta con el porcentaje de **15 %** de similitud, nivel **PERMITIDO** para continuar con los trámites correspondientes y para su **publicación en el repositorio institucional.**

Se emite el presente certificado en cumplimiento de lo establecido en las normas vigentes, como uno de los requisitos para la obtención del Título Profesional de Contadora Pública, correspondiente.

Firma del Asesor: _____

DNI: 01317302

Nombres y apellidos del asesor: Dr. Carlos Edwin Rojas Saldívar



Dedicatoria

Este trabajo de investigación se lo dedico a mi familia por su apoyo constante.

Agradecimientos

Agradezco a la Universidad Nacional Mayor de San Marcos por los valiosos conocimientos y experiencias inolvidables que me brindó, a mis asesores por su paciencia y constante apoyo en esta investigación, a mis compañeros y amigos por su inmenso respaldo, y a las personas que dedicaron su tiempo a las entrevistas.

ÍNDICE GENERAL

I. INTRODUCCIÓN 1

1.1. Introducción 1

1.2. Descripción de la realidad problemática 2

1.3. Definición del problema 5

1.4. Objetivos 5

1.5. Justificación e importancia de la investigación 6

1.5.1. Justificación teórica 6

1.5.2. Justificación práctica 6

1.6. Aspectos éticos de la investigación 6

II. REVISIÓN DE LITERATURA 7

2.1. Antecedentes del estudio 7

2.1.1. Antecedentes internacionales 7

2.1.2. Antecedentes nacionales 11

2.2. Bases teóricas 15

2.2.1. Bases teóricas de la categoría NIIF 6 15

2.2.2. Bases teóricas de la categoría gastos de exploración 20

2.3. Marco Regulatorio 24

2.4. Bases legales 30

2.5. Jurisprudencias 32

2.6. Definición de términos 35

III. SUPUESTOS HIPOTÉTICOS Y CATEGORÍAS 38

3.1. Supuestos hipotéticos 38

3.2. Sistemas y categorías de análisis 39

IV. MATERIALES Y MÉTODOS 40

4.1. Enfoque de la investigación 40

4.2. Diseño de la investigación 40

4.3. Credibilidad de la investigación 40

4.4. Sujetos de estudio 41

4.5. Procedimiento, técnicas e instrumentos de recolección de información 42

4.6. Análisis de datos 43

V. RESULTADOS 46

VI. DISCUSIÓN 67

6.1. Aporte de la investigación 67

6.2. Comparación de los resultados de la investigación con estudios previos 67

6.3. Validación de la teoría referente 75

6.4. Limitaciones del estudio 76

6.5. Agenda futura de la investigación 76

CONCLUSIONES 78

RECOMENDACIONES 80

REFERENCIAS 82

ANEXOS 91

LISTA DE TABLAS

Tabla 1 Categorías y subcategorías 39

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 Mapa mental 48

LISTA DE ANEXOS

Anexo A MATRIZ DE CONSISTENCIA 91

Anexo B CUADRO DE OPERACIONALIZACIÓN DE VARIABLES 92

Anexo C GUÍA DE ENTREVISTA SEMIESTRUCTURADA 93

Anexo D RED DE REVALUACIÓN DE ACTIVOS 94

Anexo E RED DE DETERIORO DE VALOR DE ACTIVOS 95

Anexo F RED DE CONSUMO DE ACTIVOS TANGIBLES 96

Anexo G RED DE TIPOS DE DESEMBOLSO 97

Anexo H RED DE MOMENTO DE DEDUCIBILIDAD 98

RESUMEN

El objetivo de la presente tesis fue estudiar los aspectos de la NIIF 6 que afectan la deducibilidad de los gastos de exploración en la determinación del Impuesto a la Renta de las empresas mineras del Perú. La investigación se desarrolló con un enfoque cualitativo; también contó con un diseño teórico fundamentalista; y se ha efectuado la técnica de entrevista profunda a profesionales especializados en la tributación de las empresas mineras.

Se obtuvo como resultado que los aspectos de la NIIF 6, la revaluación, consumo de activos fijos y deterioro de valor, afectan la deducibilidad de los gastos de exploración al ser gastos reparables en la determinación del Impuesto a la Renta.

La tesis concluyó confirmando el supuesto general: la NIIF 6 contempla aspectos que afectan la deducibilidad de los gastos de exploración de las empresas mineras del Perú.

Finalmente, se recomienda: a las empresas y colabores del sector minero, no considerar como gastos deducibles los aspectos de la NIIF 6 evaluados en esta tesis: revaluaciones de activos, deterioro de valor de activos o consumo de activos fijos al efectuar la determinación del Impuesto a la Renta; a los profesionales expertos en contabilidad y finanzas a presentar ejemplos de los aspectos de la NIIF 6 para identificar de mejor manera las contingencias tributarias; y a los investigadores evaluar la deducibilidad de las revaluaciones y el deterioro de valor de los activos, así como profundizar en las subcategorías emergentes de este estudio: los principios de deducibilidad para el impuesto a la renta y el período de concesión.

Palabras clave: NIIF 6, gastos de exploración, sector minero.

ABSTRACT

This thesis aims to study aspects of IFRS 6 that affect exploration expenses' deductibility in the determination of the Income Tax of mining companies in Peru. This research has a qualitative approach; it had a phenomenology design. This investigation used deep interviews as data collection technique, the subjects interviewed were knowledgeable about mining companies' tax.

The following aspects of IFRS 6 should not be part of the exploration expenses to avoid tax consequences: revaluation of assets, consumption of fixed assets and impairment of assets.

The thesis concludes by confirming the general assumption: IFRS 6 contemplates aspects that affect the deductibility of exploration expenses of mining companies in Peru.

Finally, it is recommended: to companies and employees in the mining sector, to not consider the aspects of IFRS 6 as deductible expenses: revaluations of assets, impairments of assets or consumption of fixed assets when determining Income Tax; accounting and finance professionals to present examples of IFRS 6 aspects to better identify tax contingencies; and the researchers evaluate the deductibility of revaluations and impairment of assets, as well as delve into the emerging subcategories of this study: the principles of deductibility for income tax and the concession period.

Key words: IFRS 6, exploration expenses, mining sector.

I. INTRODUCCIÓN

1.1.Introducción

El Perú destaca como uno de los principales exportadores de minerales a nivel mundial, lo que subraya la importancia de las empresas del sector minero en la economía nacional.

Las empresas contabilizan sus operaciones bajo las normas internacionales de información financiera (NIIF). El sector minero cuenta con diversas actividades previas a la extracción y comercialización de minerales, entre las cuales, se encuentra una norma que regula el tratamiento contable y financiero de los desembolsos de la etapa de exploración de una empresa minera: la NIIF 6.

Las empresas mineras enfrentan la administración tributaria y otras instituciones del Estado que regulan los parámetros para la determinación de sus impuestos. Entre ellos, el impuesto a la renta representa el mayor desafío, ya que adicionalmente se debe considerar lo regulado en el ámbito tributario por la Ley General de Minería, Decreto Supremo N° 014-092 (LGM).

La etapa de exploración se caracteriza por contar con altos niveles de inversión que las empresas pretenden recuperar mediante facilidades tributarias. Según lo comentado líneas anteriores, una empresa debe considerar para su contabilización las NIIF, y para su posterior determinación del Impuesto a la Renta la normativa tributaria; sin embargo, las empresas pueden observar aspectos contables que no guardan relación con los aspectos tributarios y que generarían problemas a la hora de la determinación del Impuesto a la Renta.

Por lo tanto, una norma contable enfocada en la etapa de exploración de una empresa minera puede significar una complejidad a la hora de la evaluación de los gastos deducibles para la determinación del Impuesto a la Renta. En este contexto, la presente investigación se

planteó como objetivo estudiar los aspectos de la NIIF 6 que afectan la deducibilidad de los desembolsos efectuados en la etapa de exploración en las empresas mineras del Perú.

El trabajo está compuesto por siete capítulos. En un principio, en el capítulo uno, se expone el planteamiento de problema, a través de una descripción de la situación actual, determina los problemas de investigación, los objetivos, la justificación y los aspectos éticos de la investigación.

Después, en el capítulo dos, se revisan antecedentes, describen las bases teóricas, y definen categorías de estudio. Seguidamente, en el capítulo tres, se presentan las categorías de estudio y su sistematización.

Tras lo comentado anteriormente, en el capítulo cuatro, se describe la metodología utilizada en esta investigación y los materiales utilizados para la evaluación de los supuestos hipotéticos.

Los resultados del análisis de datos se desarrollan en el capítulo cinco, donde se detalla el análisis de las entrevistas a los profesionales expertos, y la comparación con los objetivos de la investigación. En el capítulo seis, los resultados antes expuestos dan pie a discusiones al compararse con los antecedentes. Dentro de los últimos puntos se cuenta con las conclusiones y las recomendaciones a base de los resultados obtenidos.

1.2.Descripción de la realidad problemática

Según Mundo Minero (2022), la actividad minera en Latinoamérica desempeña un papel importante en la economía de los países de la región. Destacan los siguientes países por sus cifras de exportación: Brasil, Chile, Ecuador, Colombia y Perú. Así, como los países de Latinoamérica tienen inversión extranjera, que en los últimos 5 años ha sumado en promedio 150 billones de dólares. Dentro de los principales inversores se cuenta con Estados Unidos,

España e Inglaterra. (Organización de las Naciones Unidas [ONU] sobre Comercio y Desarrollo, 2024)

Dentro de este contexto, Perú sobresale por ser el segundo productor de plata, cobre y zinc a nivel mundial; esto porque Perú está ubicado dentro de la Cordillera de los Andes, la cual es una valiosa fuente de depósitos minerales a nivel global (Ministerio de Energía y Minas, s.f.).

Las empresas del Perú se encuentran obligadas por el Consejo Normativo de Contabilidad a utilizar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). (Alfaro, 2022)

Según Ernst y Young (2023), las empresas mineras emplean las NIIF para la contabilización de diversos procesos y operaciones como: inventarios, costos de exploración y evaluación, costos de desarrollo, extracción, deterioro de valor de activos de larga duración, depreciación de planta y equipo, moneda funcional, y otros elementos que podría presentar una empresa minera. Dentro de estas normas, la NIIF 6 destaca por su enfoque en la exploración y evaluación de los recursos minerales (International Accounting Standards Board - IASB, 2004).

Por otro lado, en el ámbito tributario se cuenta con legislación especializada, la Ley General de Minería que establece los criterios de deducción de los gastos de la etapa de exploración, además de la Ley del Impuesto a la Renta. Entonces, las empresas mineras consideran una normativa contable y otra tributaria para los mismos tipos de desembolsos de la etapa de exploración. Estas normativas ocasionarían que los desembolsos no se consideren como una deducción para efectos del Impuesto a la Renta, y genere diferencias temporales y permanentes. Esta situación, a su vez, genera sobre costos a las empresas del sector, lo que

resulta importante, dado que estas empresas ya efectuaron inversiones por grandes sumas de dinero.

Bajo todo lo anterior expuesto, resulta imperativa una investigación que ayude a aclarar el dilema que una empresa minera enfrenta en relación de la contabilización y la determinación del impuesto a la renta de los desembolsos por la etapa de exploración.

Las empresas mineras del Perú cuentan con inversión de fuente extranjera, que ha permitido que se efectúe el crecimiento, desarrollo, y generación de empleo en el sector. Por lo que no reconocer los desembolsos de la etapa de exploración como gastos deducibles, sería una desmotivación para seguir con las inversiones en el Perú por parte del capital extranjero. Asimismo, la desmotivación de inversión o las dificultades para generar fuentes de trabajo irían en contra del objetivo 8, trabajo decente y crecimiento económico, también conocido como ODS 8, uno de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) de la ONU. (Moran, 2024).

El objetivo 8 tiene estos desafíos: la falta de oportunidades de trabajo decente, la insuficiente inversión y el bajo consumo; por lo que, es crucial estudiar cómo mejorar el entendimiento de la normativa contable y la legislación tributaria por parte de las empresas mineras, para generar mayor inversión en este sector y lograr el objetivo 8 de la ONU.

Por lo tanto, se plantea estudiar los aspectos de la norma contable NIIF 6 que afectan la deducibilidad de los gastos de exploración en la determinación del Impuesto a la Renta de las empresas mineras del Perú; y así apoyar a tener un panorama favorable para inversiones en este sector.

1.3.Definición del problema

1.3.1. Problema general

¿Qué aspectos de la NIIF 6 afectan la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú?

1.3.2. Problemas específicos

- ¿La revaluación de activos de la NIIF 6 afecta la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú?
- ¿El consumo de activo tangible de la NIIF 6 afecta la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú?
- ¿El deterioro de valor de la NIIF 6 afecta la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú?

1.4.Objetivos

1.4.1. Objetivo general

Estudiar los aspectos de la NIIF 6 que afectan la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú.

1.4.2. Objetivos específicos

- Explicar cómo la revaluación de activos afecta la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú.
- Describir cómo el consumo de activos tangibles de la NIIF 6 afecta la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú.
- Estudiar cómo el deterioro de valor de la NIIF 6 afecta la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú.

1.5.Justificación e importancia de la investigación

1.5.1. Justificación teórica

El presente trabajo sobre los aspectos de la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 6 que afectan la deducibilidad del impuesto a la Renta de las empresas mineras, busca reafirmar teóricamente las contingencias tributarias al utilizar las NIIF en un sector en específico del Perú.

Se busca ampliar la comprensión teórica de cómo la NIIF 6 influye en las prácticas contables y fiscales de las empresas del Perú, tomando en cuenta las teorías contables y tributarias en el sector de minería.

Por lo que este estudio busca validar, profundizar e identificar brechas o áreas de mejora de la teoría.

1.5.2. Justificación práctica

La presente investigación estudió los aspectos contables y tributarios de los desembolsos de la etapa de exploración. Por lo que puede identificar las situaciones que dificultan la determinación del Impuesto a la Renta en las empresas mineras del Perú.

La relevancia práctica de la investigación radica en la búsqueda de situaciones que no permitirían la correcta determinación del impuesto a la renta de las empresas mineras y que de pie a contingencias tributarias.

1.6.Aspectos éticos de la investigación

La presente investigación se realizó considerando el marco del código de ética de la universidad para el trabajo de investigación y la tesis para la obtención del título profesional de contadora pública.

Para el desarrollo de los trabajos, se consideró como antecedentes trabajos internacionales y nacionales, los mismos que se citaron adecuadamente, y reconociendo el crédito merecido. Asimismo, se consideró para las referencias las Normas Apa en la edición número siete.

La investigación se ha elaborado solo para fines académicos, para lo cual no se ha realizado plagio alguno, ni copia de ideas expuestas en trabajos efectuados anteriores a este. A fin de validar la similitud se hizo uso del software Turnitin, el mismo que mostró un porcentaje dentro de los límites permitidos por la universidad.

Finalmente, la presente investigación se ha efectuado abordando información verificable, y no se alteró ni modificó.

II. REVISIÓN DE LITERATURA

2.1. Antecedentes del estudio

2.1.1. Antecedentes internacionales

Munive (2023) en su investigación trató de revisar la literatura existente entre los años 2014 y 2021 sobre la NIIF 6 enfocada a las empresas del sector minero colombiano pertenecientes a los grupos 2 y 3, teniendo como delimitación disciplinar la contabilidad financiera. Tuvo un enfoque cualitativo, descriptivo exploratorio, diseño no experimental y usó la ficha de registro de datos como instrumento. Dentro de los resultados, Perú es el país que tiene mayor cantidad de repositorios sobre estándares en el sector minero; no obstante, se evidenció la ausencia de publicaciones significativas al tema de la NIIF 6 en el sector minero.

El trabajo concluyó, en que, de las publicaciones académicas, se contó con una baja cantidad de publicaciones e investigaciones acerca de la correcta aplicación de la NIIF 6 para

las empresas mineras, además que, de los estudios encontrados, se dirigieron a empresas grandes.

Garzón (2021), en su investigación, tuvo como objetivo respecto a la NIIF 6, comprobar si existían prácticas de gestión de utilidades, y la determinación de políticas para la contabilización de desembolsos para exploración y evaluación de recursos minerales. La metodología utilizada fue de enfoque cuantitativo y estudio de caso, donde se empleó la información reportada por la Compañía, incluyendo entre otras políticas contables.

Los resultados del caso mostraron que la empresa estudiada, en relación con la NIIF 6, optó por utilizar el método de costo y no incluyó activos fijos entre los desembolsos de exploración, entre otros aspectos. Y el trabajo concluyó que la NIIF 6 es una norma que proporciona diversas opciones contables para que la gerencia reconozca desembolsos afines con la etapa de exploración minera. Debido a esto, la empresa decidió tratar los desembolsos como activos durante un periodo de tres años, y cualquier costo que no cumpliera con los criterios de la etapa de exploración se consideró como un gasto incurrido en el periodo.

Vega (2021) en su investigación buscaba analizar la estructura de planeación tributaria agresiva en renta de una sociedad colombiana con operaciones en Nicaragua con sus partes vinculadas referentes al pago de regalías, servicios entre vinculadas y gastos de depreciación – amortización de un activo durante el periodo 2017 y 2018. La investigación era de tipo estudio de caso, consultó y analizó un expediente de auditoría fiscal sobre el impuesto a la renta del sector minero referente al tema que se está estudiando, considerando las fuentes normativas y estadísticas. El trabajo concluyó de la siguiente manera:

- El sector minero tiene gran relevancia para el Estado de Nicaragua por los ingresos de regalías al Estado y el pago del impuesto a las ganancias. Sin embargo, este tipo de empresas buscan disminuir en gran medida la base gravada del impuesto a la renta a

través de sobrecostos y gastos de las regalías pagadas a terceros, servicios entre vinculadas y depreciaciones de activos del estilo de la presa colas.

- Tras el análisis del caso de Minera Occidental SA, se observó que la empresa incurre en costos y gastos con monto significativo a través de las diferentes etapas como de exploración, geológica, planeación, explotación, extracción, molienda, lixiviación, fundición y refinamiento. Al mismo tiempo, se observó que incurren en grandes costos y gastos con su compañía relacionada, duplicando el gasto de personal que realiza las mismas funciones por los servicios brindados.
- La depreciación-amortización de la presa de colas, no contaba con un registro razonable, y que se estaba depreciando por un tiempo menor al estipulado. La legislación colombiana señaló que se debe depreciar-amortizar las inversiones en la exploración, desarrollo y construcción de minas, tomando en consideración si estas fueron fructuosas o infructuosa; se resaltó que en la etapa de exploración se determina si en yacimiento se tendrá beneficio al explotarlo o no.
- El proceso de fiscalización de depreciación de activos del sector minero debe establecer procedimientos tales como: documentos referentes al costo del activo, la comprobación de estos costos en la contabilidad, considerar los parámetros de vida útil estimada según la legislación y confirmar el monto de los gastos por depreciación del periodo.

Higuerey et al. (2019), en su investigación, consideraron como objetivo para las empresas extractivas ecuatorianas de describir el empleo de la NIIF 6 y hacer una evaluación para confirmar si este tipo de empresas al agregar las cuentas de activos para exploración y evaluación son más beneficiosas de aquellas que no lo hicieron. Se utilizó como muestra empresas a base de la Sup. de las compañías, valores y seguros de Ecuador del tipo extractivas, y se consideró los montos por concepto de activo corriente, activo no corriente, activo de exploración tangible, activo de exploración intangible, depreciación/amortización de activo de

exploración, deterioro acumulado de activo de exploración, activos, pasivos y patrimonios. El estudio concluyó que las empresas evaluadas son medianas o grandes empresas, lo cual favorece la actividad de extracción; y que de estas empresas solo una cuarta parte han asumido las cuentas establecidas en la NIIF 6.

Maroto y Tipanluisa (2019), en su trabajo de investigación tenían como objetivo, comprobar como el deterioro según NIIF 6, que sufre un yacimiento minero, aplicando NIC 16 (métodos), para medir el gasto producido y registrar el valor real en libros. Respecto a la metodología se consideró el método deductivo-analítico. Para la recopilación de información se utilizó la lista de comprobación, fotografías y entrevistas. Tras la evaluación hecha, el trabajo contó con las siguientes recomendaciones:

- Los administradores de la empresa minera estudiada deben emplear aspectos contables referidos al deterioro de valor de los activos, para considerar una información contable real y oportuna.
- Se debe aplicar criterios de asomos de deterioro habitualmente, para estar al tanto de los factores que logren afectar los valores razonables y proporcionen información errónea en su situación financiera.
- La utilización del deterioro permite el reconocimiento de un gasto que reduciría la base del impuesto a la renta y para el cálculo de las utilidades, a la vez que se cuenta con un proceso contable eficiente.

Gonzalez y Medellín (2017), desarrollaron una idea de metodología para el procedimiento contable en la explotación de recursos minerales de arrastre, bajo la NIIF 6. La investigación contó con un enfoque cualitativo y fue de tipo descriptivo. El trabajo concluyó que:

- El proceso de extracción es la última etapa.

- Tras el análisis de la NIIF, se pudo determinar que la razón por la que se dio la creación de la misma; de igual forma, estas normas no prohíben las políticas contables.
- Obtuvo una guía que sirve para prepararse antes de contar con la concesión, y cuando ya se cuente con la concesión estando en la etapa de exploración.

2.1.2. Antecedentes nacionales

Morales (2021), estudió cómo los mecanismos de liberación tributaria afectan las soluciones de inversión para las grandes empresas mineras de América Latina, por los países de la Alianza del Pacífico. Tenía un tipo de investigación aplicada, con nivel descriptivo y correlacional, de diseño no experimental. Efectúo encuestas y entrevistas no estructuradas para la recolección de datos. El trabajo concluyó:

- Las empresas mineras no hacen correcto uso de los beneficios tributarios, que los puede llevar a pagar una mayor cantidad por el impuesto a la renta.
- Las empresas mineras no evaluaron adecuadamente a qué etapa corresponde cada gasto desde la etapa exploración, hasta la explotación durante el proceso de la actividad minera. Según los expertos, se debe a un vacío legal por este tema.
- Solo las empresas grandes cuentan con estabilidad tributaria en el Perú.
- El Perú contó con diversas trabas por parte del Estado en el proceso de la Recuperación Anticipada del IGV, en comparación de Chile donde estos se entregaron de manera inmediata.

En su investigación Tejada (2019), buscó demostrar la incidencia de la aplicación de la NIIF 6 en la empresa del caso respecto al procedimiento de los gastos incurridos durante la etapa de exploración de la concesión minera. Se empleó un enfoque cuantitativo, con diseño no experimental. Para la obtención de información se utilizó la observación – indirecta, análisis documental y entrevista no estructurada. El trabajo concluyó que no determinar que el proyecto

minero sea viable técnicamente y factible económicamente consideró una pérdida en el estado de resultados; además de que los gastos como gastos de personal, estudios geológicos que se incurrieron deberán identificarse según la NIIF 6, para determinar si tienen incidencia en los gastos de producción del proyecto minero.

Huanca y Median (2019), en la investigación cuyo objetivo fue determinar la relación que existe entre el procedimiento contable de los desembolsos por el periodo preoperativo y los resultados con los que cuenta la empresa del caso por el año 2018. Contó con un enfoque cuantitativo, de tipo correlacional, con diseño transeccional correlacional-causal; utilizó la técnica de la encuesta y análisis documentario para poder recolectar la información. El trabajo concluyó que hay una relación relevante entre los resultados económicos y desembolsos por el periodo preoperativo, debido a que los desembolsos que se contabilizan en cada periodo inciden en la declaración jurada anual del impuesto a la renta en una acumulación negativa, al no tener una adecuada utilización de la NIC 38, NIIF 6, y las normas tributarias.

Gamarra (2019) estableció cómo los gastos de exploración incidieron en el cumplimiento de los compromisos de índole tributario en las empresas mineras de Arequipa en 2018. El enfoque fue cuantitativo, contó con un nivel de investigación explicativo; la técnica de recolección de información fue la censal, y el instrumento utilizado fue el cuestionario. La investigación concluyó que los gastos preoperativos incidieron en el cumplimiento de los compromisos de índole tributario de las empresas del sector minero del departamento de Arequipa. Asimismo, los desembolsos de la exploración incidieron en otros compromisos de índole tributario tales como el impuesto especial de minería y regalía minera, y las deducciones de gastos en este tipo de empresas.

Moran y Vidal (2018), en su trabajo buscaron establecer de qué manera la aplicación de la norma internacional de información financiera 6 de los activos no tangibles impactó en

la situación financiera de una empresa del sector de minas de Lima en 2017 durante las etapas anteriores al desarrollo. En su metodología, consideraron el enfoque cuantitativo, fue de tipo aplicada, no experimental, transversal y descriptivo. Utilizó la técnica de análisis documental en base a los estados financieros.

Tras la evaluación de los documentos antes mencionados, el trabajo concluyó lo siguiente:

- Los activos intangibles bajo la NIIF 6, impactan en la situación financiera de una empresa del sector de minas.
- La aplicación de esta norma internacional de información financiera impacta en el estado de situación financiera en la etapa de exploración, por lo que es importante procurar la consideración como activo y desembolsos efectuados de forma adecuada en esta etapa.
- La aplicación de esta norma internacional de información financiera no tiene una incidencia en el estado de resultados en la etapa de evaluación, por la empresa que se efectuó el estudio de factibilidad.

Arroyo (2017), en su investigación, analizó la normativa tributaria que regula la deducción del impuesto a la renta de los desembolsos antes de la etapa de producción. También, revisó los diferentes criterios aclaratorios vigentes en relación con estas normas, y contingencias tributarias al momento de que se evalué la deducibilidad. También pretendía analizar la norma de índole tributaria actual para sugerir precisiones o reformas que permitan que lo dispuesto sea claro y predictivo, y así perfeccionar la normativa tributaria. El trabajo concluyó de la siguiente manera:

- Para iniciar la etapa operativa, es importante considerar el procedimiento tributario para las inversiones antes de la etapa de desarrollo; debido a que son muy riesgosos por la incertidumbre de su viabilidad.

  La política tributaria del sector de minería debería buscar lograr ingresos para el Estado, y este pueda soportar las cargas públicas, pero al mismo tiempo, debe brindar un sistema fiscal atractivo al inversionista. No obstante, esta normativa tributaria se encuentra desfasada en el tiempo. Por otro lado, lo que sí se ha mantenido actualizado han sido los criterios explicativos, disconformidades en su aplicación, y tendencia de la administración tributaria, de no aceptar la deducción de los gastos exploratorios para efectos del Impuesto a la Renta.
- Lo invertido en la etapa de prospección, son costes destinados a identificar la zona en donde está ubicado el yacimiento minero. Mientras que lo invertido en la etapa de exploración son los desembolsos para de demostrar que existen minerales en el yacimiento, entre otros. Estos son realizados por el titular de actividad minera antes de su explotación.
- Los tratamientos tributarios de los gastos se encuentran regulados en el inciso o) del artículo 37 de la ley del impuesto a la renta, tal cual establece que para la amortización en plazos y condiciones que señale la Ley de Minería (LM) y normas suplementarias. Por otro lado, la Ley de Minería en el artículo 74, que lo invertido en estos dos gastos, en cuanto esté en la fecha que debe cumplir con la producción mínima, podrá amortizar en un plazo según la vida probable del yacimiento, o en su defecto, deducir en el ejercicio que se incurra los gastos.
- Existe un dilema respecto al art. 74 de la LM en la interpretación respecto, como se considera en el art. 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, que menciona “gastos de exploración” mientras que la LM refiere a “lo invertido en … exploración”. Esto

significa que cada vez que quisiera considerar un activo, estos entrarían en discusión, restringiendo solo a “gastos”. Al legislador (Ley de Minería) refiere a “desembolso” es porque tiene la finalidad que se los activos también se encuentren dentro de este grupo tal como la NIIF 6.

- También se cuenta con el término Producción Mínima Obligatoria (PMO), como un punto determinante en su ejecución. Y este termina siendo un factor importante para el inicio de la etapa de explotación /producción. La PMO afecta a los gastos de exploración, ya que deberían comenzar a amortizarse con esta fecha. Pero al no estar tan claro, por parte del legislador, esto podría ocasionar considerar un periodo equivoco y el desconocimiento de la deducción de la amortización de los gastos de la etapa exploratoria. Posteriormente, se agregó como factor la base de las reservas probadas. Y posterior pronunciamiento del Tribunal Fiscal, delimitó que la amortización sea en función a la producción mínima que se tenga del yacimiento. Considerando que la amortización puede ser lineal o basada en las unidades de producción.

2.2.Bases teóricas

2.2.1. Bases teóricas de la categoría NIIF 6

Teoría de la agencia

Según Vasco (2020) la teoría de la agencia es la relación económica entre el administrador y el propietario o mandante que ejercen poder sobre la empresa u organización. El propietario delega al administrador o agente tomar la administración con el fin de generar resultados económicos que beneficien a ambas partes. Sin embargo, para el logro del objetivo los intereses del agente puede que no coincidan con el mandante, lo que llevaría al deterioro de la relación entre ambos.

La discrepancia entre el agente y el principal puede surgir durante el manejo de la información de la empresa. Para abordar esta situación de forma regulada, un cuarto elemento externo a los mencionados anteriormente podría desempeñar un papel crucial. Este cuarto elemento serían las normas contables, las cuales desempeñan una función de auditoría basada en el trabajo del agente.

Por otro lado, Mileti et al. (2003) señalan que la teoría de la agencia considera a la empresa como un conjunto de contratos que reflejan la relación entre el agente y el mandante, y cómo las diferencias de intereses afectan la participación y los beneficios. Estos contratos establecen reglas en áreas críticas como la evaluación, recompensa y asignación de derechos de propiedad, lo que influye en la contabilidad al basarse en información contable.

Las normas contables proporcionan información financiera precisa y estructurada, en un lenguaje comprensible tanto para el agente como para el propietario, sin comprometer la autonomía de ninguno de ellos.

Teoría de la red contractual o de los contratos

Según Sarmiento (2005), la teoría de los contratos ha evolucionado debido a la presencia de información asimétrica. En esta teoría, se presentan modelos que describen las interacciones entre agentes que disponen de información privilegiada y que asumen compromisos a través de contratos con diversas instituciones.

En estos modelos, se establece una relación entre dos partes: el principal, quien diseña el contrato, y el agente, que decide aceptarlo si la utilidad derivada de su aceptación supera a la de rechazarlo. La información asimétrica es crucial en el análisis de contratos, ya que ambas partes deben poseer un nivel similar de información al momento de elaborar los contratos.

El riesgo moral también es un factor relevante en el diseño de contratos, ya que surge cuando las acciones del agente no son verificables o cuando este obtiene información

confidencial después de aceptar el contrato. Las señales desempeñan un papel importante antes de aceptar un contrato, ya que ayudan a identificar ciertas características del agente que permiten al principal tomar decisiones informadas. La presencia de múltiples señales puede complicar la demostración de equilibrios entre la información disponible para ambas partes.

En este contexto, es fundamental que, antes de aceptar cualquier contrato, ambas partes dispongan de información consistente para evitar posibles problemas en el futuro. Una forma de estandarizar la información contable y garantizar su uniformidad es a través de la aplicación de normas contables.

Teoría de la Señal

Según Giner (1995), la teoría de la señal se basa en la existencia de asimetrías de información en el mercado, las disparidades en las características de los bienes o servicios ofrecidos, lo que puede conducir al problema de la selección adversa. Para contrarrestar este problema, las empresas deben enviar señales a los compradores sobre los productos que ofrecen.

Las empresas usan las normas contables para crear información financiera, que constituye señales que transmiten a los compradores sobre aspectos no observables de sus bienes y servicios. En este contexto, la falta de información financiera también se considera una señal.

Teoría de la regulación contable

Según Mileti et al. (2003), la regulación contable es esencial para establecer directrices que guíen a los gerentes en la preparación de información financiera y en el cálculo de los resultados de la empresa, crucial para evaluar el rendimiento y determinar la compensación de los directivos.

La regulación puede ser pública o privada, dependiendo del tipo de regulador. La regulación privada la realizan instituciones profesionales contables, mientras que la pública está vinculada al gobierno y se establece mediante leyes u otras normas.

La regulación privada busca facilitar datos para mejorar la toma de decisiones de los inversores, mientras que la regulación pública protege principalmente a los acreedores. Ambos sistemas pueden complementarse, como en el caso de aceptar normas contables emitidas por un organismo público a partir de un ente privado, como cuando el Consejo Normativo de Contabilidad en Perú reconoce las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) como parte de la normativa contable.

Por otro lado, según Giner (1995), las normas contables presentan dos perspectivas diferentes cuando se considera su conveniencia:

- Reducir el tiempo necesario para la toma de decisiones por parte de la dirección de las empresas, y aumentar la comparabilidad entre empresas.
- Proporcionar información de acceso público que facilita la identificación de fallas o ineficiencias presentes en el funcionamiento del mercado.

Teoría contable positiva

Según Barbei y Bauchet (2014), la teoría contable positiva encuentra sus raíces en el trabajo de Watts y Zimmerman, con influencias de la teoría de Gordon, que explicaba los incentivos que impulsan la elección de métodos contables. Esta teoría busca explicar por qué las empresas adoptan ciertas políticas contables y se distingue de la teoría normativa en el sentido de que no se centra en la generación de información contable, sino en cómo se utiliza esa información.

En la teoría contable positiva, se analiza cómo las empresas seleccionan sus políticas contables, considerando la gestión empresarial. Por lo tanto, las decisiones tomadas por las empresas influyen en la elección de los métodos contables.

Según Azofra y Prieto (1996), la teoría contable positiva reconoce la importancia de la información y la incertidumbre en la comprensión del comportamiento económico. Esta teoría se considera una extensión de la teoría contractual, ya que proporciona un marco coherente y útil para abordar procedimientos y cuestiones relacionadas con la contabilidad directiva, así como para comprender su evolución.

La elección de procedimientos contables internos se realiza considerando que esta información se comunicará a toda la organización, para minimizar los costos asociados a dicha comunicación. Por lo tanto, las normas permitirán tener un sistema contable que generar una mejor toma de decisiones al momento de presentarse a la gerencia.

Teoría del régimen internacional en contabilidad

Según Ruiz (2012), en el mercado global de productos, la homogeneidad en la forma y contenido es fundamental, incluyendo los servicios contables que aseguran la información financiera al delimitar y segmentar el mercado.

La estandarización de los servicios contables implica que estos deben tener características uniformes en todo el mundo para facilitar su producción y consumo en diferentes mercados. La emisión de estándares internacionales sobre información financiera garantiza esta uniformidad. Asimismo, la calidad del servicio contable, marcada por la objetividad y la fidedignidad, se refleja en la elaboración y presentación de la información.

Las normas contables deben abordar la resolución de problemas para los clientes, como el financiamiento a través de los mercados de capitales. La información proporcionada cumple

un papel crucial en la concesión de crédito y en los mercados de valores al ofrecer expectativas válidas a los inversionistas.

En este contexto, las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) actúan como herramientas para la construcción de información financiera que se ajusta a las exigencias de la globalización, siendo esenciales para la elaboración de datos contables consistentes a nivel internacional.

2.2.2. Bases teóricas de la categoría gastos de exploración

Teoría de los modelos de depósitos mineros

Según Ludington et al (1985), el uso de modelos de depósitos mineros ayuda en la planificación de actividades y en la búsqueda de información. Además, establecen una relación entre la información geológica y la planificación territorial, lo que facilita la delimitación de lo seguro, lo probable y lo presunto.

Los tipos de modelos según sus atributos son los siguientes:

- Descriptivo: También conocido como modelo de ocurrencia, constituye una clasificación de depósitos minerales, un aspecto siempre considerado por los geólogos. Estos modelos sirven como marco y base para la construcción de otros tipos de modelos. Permiten reconocer las características geológicas observadas en el campo como grupos interrelacionados y para nombrar los grupos.
- Ley-tonelaje: Son un medio para cuantificar los modelos de ocurrencia. Proporcionan una manera de describir un tipo específico de depósito en términos técnicos que los economistas pueden transformar en información económica. Estas distribuciones pueden utilizarse para predecir los grados probables y los tonelajes de depósitos por descubrir.

- Genético: Permiten la predicción y el reconocimiento. La capacidad predictiva de este modelo se deriva del reconocimiento de los procesos geológicos subyacentes responsables de las características descritas en el modelo de ocurrencia.
- Probabilidad de ocurrencia: Se basan en predicciones de los modelos genéticos. Se realizan estimaciones numéricas de los números y la distribución de depósitos minerales no descubiertos. La tecnología para informar sobre la incertidumbre está tan desarrollada y es tan habitualmente utilizada en campos como la psicología, la demografía y la meteorología.
- Proceso cuantitativo: En este modelo, se describen cuantitativamente las transferencias de masa y energía a través de procesos geológicos.

Exploración minera

Según lo indicado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OECD) (2011), la compra de una licencia de exploración es un criterio para reconocer la existencia de las actividades de exploración minera a efectuarse; y el punto de fin de estas actividades se da con la identificación de un yacimiento viable. Asimismo, estos gastos de exploración deben capitalizarse, incluso cuando no se generen los suficientes recursos económicos para ser viable, y deberán amortizarse como proceda.

Según Haldar (2018), la exploración minera es crucial para descubrir nuevos yacimientos utilizando técnicas avanzadas, mano de obra especializada, amplia experiencia, conocimientos científicos y tecnología de vanguardia. El proceso de descubrimiento y desarrollo puede llevar entre 5 y 20 años, lo que implica un alto riesgo económico para los inversores. Las fases de exploración son: reconocimiento, prospección, exploración general y exploración detallada.

En términos de política, los legisladores desempeñan un papel fundamental al facilitar la financiación para la exploración. Por lo tanto, crear un entorno atractivo para las inversiones es esencial para fomentar el desarrollo del sector minero en un país.

Asimismo, según Herrera (2017), la exploración de un depósito mineral tiene como objetivo determinar su viabilidad para su explotación. Las actividades de exploración comprenden el conjunto de acciones dirigidas a caracterizar un yacimiento mediante estudios geológicos que emplean diversas tecnologías y metodologías.

El resultado de esta fase debe definir conceptualmente cada etapa necesaria para extraer los recursos minerales investigados. Antes de la exploración, se lleva a cabo la prospección, y tras finalizar la exploración, se inician las actividades de ingeniería, planificación y desarrollo.

La exploración debe permitir:

- Reemplazar las reservas de depósitos y yacimientos en explotación y producción.
- Aumentar el número de reservas de la compañía en términos reales.
- Identificar nuevos yacimientos en respuesta a cambios en los mercados de materias primas (commodities).

Además, la exploración minera se caracteriza por su enfoque económico, ya que busca valorizar, mantener e incrementar las carteras de activos mineros.

Objetivos de la exploración minera

Según Herrera (2017), el principal objetivo es la localización de nuevos recursos minerales y reservas que permitan mantener la actividad minera, e incrementar el beneficio económico generado por la mayor rentabilidad de yacimientos. Asimismo, cuenta con los siguientes objetivos:

- Mediante la geología minera suministrar los datos necesarios para visualizar los yacimientos con los siguientes datos: cantidad y calidad del mineral, y distribución espacial.
- El conocimiento de las diversas clases de rocas mediante la geotecnia, hidrogeología, vertederos, perforación, sistema de carga, entre otros.
- El conocimiento de las características del marco ambiental y socioeconómico, para el acondicionamiento de su posterior desarrollo.
- La evaluación: de las leyes en relación con los precios de los minerales, de un inventario codificado de reservas y recursos según nivel, y de las implicancias económicas en cada caso.

Gasto deducible

Según Gonzales (2019), para la aplicación del gasto deducible, se de verificar los siguientes aspectos:

- Causalidad: Se refiere a la motivación o finalidad que se persigue.
- Fehaciencia: La operación se encuentra contenida en un comprobante de pago.
- Bancarización: Obligación donde el contribuyente deberá efectuar el pago mediante un medio de pago regulado según las normas de bancarización. El monto mínimo para bancarización desde 2022 son 2,000 soles o 500 dólares, según el Decreto Legislativo 1529. (Quantum Consultores, 2022)
- Valor de adquisición: Los costos o gastos no deben superar el valor del mercado.
- Costo vs gasto: Se deben diferenciar los conceptos de “costo” y “gasto”.
- Devengado: Se hayan producido los hechos sustanciales generadores del ingreso y/o gasto, y que no haya una condición que pueda hacer inexistente el compromiso.

- Debe tenerse el comprobante de pago que sustente su adquisición, transferencia, entrega en uso o prestación de servicios.

Adicional a lo mencionado, es importante comprobar si existen reglas específicas aplicables a la deducción evaluada, tales como la limitación de la deducción, o la prohibición de deducción.

2.3.Marco Regulatorio

CONSEJO NORMATIVO DE CONTABILIDAD

Según Tanaka y Álvarez (2023), el Consejo Normativo de Contabilidad, tiene las siguientes atribuciones:

- Efectuar el estudio, análisis y opinión de la propuesta de normas referente a la contabilidad que son aplicadas a ambos sectores.
- La aprobación e interpretación de las normas de índole contable que son aplicadas en ambos sectores.
- Absolver consultas relacionadas a la contabilidad.

Entre sus miembros se encuentran representantes del Banco Central de Reserva del Perú, la Superintendencia del Mercado de Valores, la Superintendencia de Banca, Seguros y AFP, la SUNAT, el INEI, la Junta de Decanos de los Colegios de Contadores Públicos del Perú, facultades de contabilidad universitarias, y la CONFIEP. Su presidencia es designada por la cabeza del Ministerio de Economía y Finanzas.

De acuerdo con las normas y ordenamientos que disponga y apruebe el Consejo Normativo de Contabilidad, efectúen el registro en la contabilidad, las empresas del sector privado.

NIIF

En el ámbito contable, existen diversos criterios contables, incluso dentro de un mismo país, lo que dificulta que la información financiera sea homogénea y comparable. Ante esta diversidad, en 1973 se creó el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC), que posteriormente evolucionó hacia la Fundación de Estándares Internacionales de Reportes Financieros (Fundación IFRS) y el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) en 2001. El objetivo principal de estas organizaciones es desarrollar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), con el fin de promover la transparencia, la rendición de cuentas y la eficiencia económica en la información financiera. Las NIIF se han convertido en un estándar globalmente reconocido y son obligatorias para la preparación de los estados financieros de muchas empresas, especialmente aquellas que cotizan en bolsa. (Fundación IFRS, 2016)

Marco Conceptual

Adicional a las normas NIIF, el IASB emitió el Marco Conceptual para la Información Financiera, el cual será un apoyo para los entender e interpretar los conceptos que se puedan encontrar en las Norma NIIF, y el mismo desarrollo de nuevas Normas. (Fundación IFRS, 2010)

Objetivos principales del Marco Conceptual:

- Proporcionar un fundamento para la estructura de las NIIF.
- Ayudar a resolver cuestiones que no están tratadas explícitamente en las NIIF.
- Promover la convergencia de las normas contables a nivel mundial.

Elementos clave del Marco Conceptual:

- Objetivo de la información financiera (IF).

- Características cualitativas de la IF.
- Elementos de los estados financieros (EEFF).
- Reconocimiento y medición.
- Presentación de los EEFF.

NIC 16

Según la Fundación IFRS (2021), la Norma Internacional de Contabilidad 16 (NIC 16) trata sobre el procedimiento contable de las propiedades, planta y equipo. Se compone principalmente de los siguientes puntos:

1. El reconocimiento inicial, donde hace el reconocimiento de aquellos activos por los que es probable que se generen beneficios económicos
2. La valoración inicial corresponde al registro de activos que se hace al costo.
3. La valoración posterior, tras la valoración inicial, se puede valorar al costo menos la depreciación acumulada; o al valor razonable menos los costos de venta.
4. La depreciación, debe calcularse para la distribución del costo de los activos a lo largo de su vida útil.
5. La revalorización, debe realizarse de forma regular para asegurar que el valor contabilizado no difiera significativamente del valor razonable a la fecha de la revalorización.
6. El deterioro de valor se debe evaluar si hay indicios de deterioro de activos, de corresponder, se debe efectuar una prueba de deterioro para determinar si el valor contable es recuperable.
7. Los desechos de activos, cuando un activo se de baja, se debe reconocer una ganancia o pérdida en los resultados de la diferencia entre el valor contable y el monto obtenido por darlo de baja.

NIC 36

Según la Fundación IFRS (2020), la Norma Internacional de Contabilidad 36 (NIC 36), aborda el tratamiento contable de los activos por deterioro, cuyo objetivo principal es garantizar que los activos que se presenten en los estados financieros no excedan de su importe recuperable. Se compone principalmente de los siguientes puntos:

1. Identificación de activos deteriorados, de manera anual, en caso se encuentre con indicios, se debe realizar una prueba de deterioro.
2. El valor recuperable, es el mayor entre el valor razonable menos el costo de venta y el valor de uso de un activo. Se considera valor razonable al monto que se puede obtener por la venta del activo; y se considera valor de uso al valor presente de los flujos de efectivo que se espera obtener del activo en el futuro.
3. Prueba de deterioro. Cuando se cuenta con indicio de deterioro, se debe comparar el importe contabilizado con su valor recuperable. Si resultado de esta comparación, el importe contabilizado es mayor, se reconoce una pérdida por deterioro.
4. Reversión de deterioro. Cuando el valor recuperable de un activo aumenta en períodos posteriores, pero no debe superar el importe que habría sido determinado si no se hubiera producido la pérdida por deterioro en primer lugar.
5. Presentación, refiere a que la Compañía debe indicar la metodología utilizada para determinar el valor recuperable de los activos, así como cualquier revisión que se efectúe de pérdidas por deterioro de valor y la hipótesis clave en las que se basan las estimaciones.

NIC 38

Según la Fundación IFRS (2021), la Norma Internacional de Contabilidad 38 (NIC 38), trata sobre el reconocimiento, valoración y presentación en los estados financieros de los activos intangibles. Se compone principalmente de los siguientes puntos:

1. Reconocimiento inicial, será reconocido como activo intangible si es probable que genere beneficios económicos futuros para la Compañía y si su costo puede medirse de manera confiable.
2. Valoración inicial, se registran al costo, que incluye todos los costos atribuibles directamente para la adquisición o generación del activo. En el supuesto que se adquiera a través de una transacción de negocios, el valor de este activo se basará en el precio de adquisición.
3. Valoración posterior, tras la valoración inicial, se puede valorar al costo menos la amortización acumulada; o al valor razonable en tanto sea posible medirlo de manera confiable.
4. Vida útil, se debe evaluar de forma regular; la amortización se calcula de manera sistemática a lo largo de su vida útil.
5. Investigación y desarrollo. Los costos de investigación se deben expensar inmediatamente; y los costos de desarrollo se capitalizan si cumplen ciertos criterios, estos se amortizan a lo largo de su vida útil,
6. Revalorización, no está permitida en la NIC 38, pero se puede revalorizar en casos excepcionales y se cuenta con una base clara para hacerlo.
7. Presentación, se debe dar de manera detallada en los estados financieros, además, de las políticas contables utilizadas, el importe contabilizado, las amortizaciones acumuladas y cualquier indicación de deterioro.

NIIF 6

De las actividades extractivas, con diferentes fases: Exploración y evaluación, desarrollo, producción, proceso y transporte, y cierre; la IASB emitió una NIIF referente a la fase de exploración y evaluación en el 2004, la NIIF 6. Esta norma solo limita a la fase en mención debido a complejidad de definir las otras fases tales como la fase de cierre; y también se caracteriza que aún si la fase de exploración no es tampoco la más fácil de desarrollar, si puede demostrar diversas aplicaciones para las políticas contables de la empresa, para lo cual esta norma permite respetar. (Fundación IFRS, 2022)

La NIIF 6 se compone de la siguiente manera: objetivo, alcance, reconocimiento de activos para exploración y evaluación, medición de activos para exploración y evaluación, presentación, deterioro de valor, información a revelar, fecha de vigencia y disposiciones transitorias. (Fundación IFRS, 2004)

Debido a que el objetivo de la NIIF 6 es especificar la información referente a la exploración y evaluación de recursos minerales, es decir, se abarca por los desembolsos por la exploración y evaluación que incurra una empresa, sin considerar dentro estos desembolsos aquellos por:

- Desembolsos antes de contar con la concesión correspondiente.
- Desembolsos después de que se demuestre la factibilidad técnica y comercial de la extracción de un recurso.

Por lo que esta norma solo abarca desembolsos por exploraciones en un yacimiento que cuentes con la concesión y a todavía no se ha demostrado su viabilidad económica y técnica.

De los activos que se identifiquen como parte de las exploraciones se deben medir al costo (histórico), esto es, el precio de la transacción por lo general para adquisición y/o incurridos para su adquisición o creación. (Fundación IFRS, 2010)

Dentro de los desembolsos que podría considerar para la exploración se cuenta con los siguientes ejemplos según la NIIF 6:

- Adquisición de la concesión.
- Estudios del tipo topográfico, geológico, geoquímico y geofísico.
- Perforaciones exploratorias.
- Excavaciones de zanjas y trincheras.
- Toma de muestras.

Tras la medición inicial de estos desembolsos, se podrá utilizar el modelo del costo o el modelo de revaluación. En caso se utilice el modelo de revaluación a activos tangibles, se debe considerar lo consignado en la NIC 16; y si se trata de activos intangibles, se considerará la NIC 38.

2.4.Bases legales

Ley del Impuesto a la Renta

En este apartado se exponen todos los conceptos y artículos según el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, Decreto Supremo N° 054-99-EF del Ministerio de Economía de Finanzas (1999), conocido como 'Ley del Impuesto a la Renta' (LIR), que son abordados en esta investigación, o están relacionados.

- **Depreciación:** Las depreciaciones serán deducibles según lo indica el inciso f) del artículo 37, en tanto la causa sea desgaste u obsolescencia.

- **Amortización:** La amortización de intangibles serán deducibles según lo indica el inciso g) del artículo 37; se hace una división del tratamiento, si corresponde a intangibles como marcas, patentes y similares, será la amortización, pero si son activos intangibles de duración limitada se puede considerar como gasto de un solo ejercicio o amortizarse de manera proporcional por 10 años.
- **Gastos deducibles:** El artículo 37 en los primeros párrafos indica que para que todo costo o gasto que sea deducible de la renta bruta de tercera categoría debe ser necesario para la producción de la renta gravada o en su defecto para amparar la fuente productora (principio causalidad).
- **Gastos de exploración:** El inciso o) del artículo 37, precisa que, para aquellos gastos de exploración, preparación y desarrollo, tendrán dos métodos: en el ejercicio que ocurran, o según los plazos y condiciones que señale la LGM.

Reglamento del Impuesto a la renta

En este apartado se exponen todos los conceptos y artículos según el Reglamento de Ley del Impuesto a la Renta, Decreto Supremo N° 122-94-EF del Ministerio de Economía de Finanzas (1994):

- **Amortización:** Adicionalmente a lo que consigna el artículo 37 inciso g), el reglamento indica que la amortización se efectuará desde el ejercicio cuando inicie la producción o explotación.
- **Depreciación:** Para el cálculo de la depreciación según cada tipo de activo, se debe referir al artículo 22 de este reglamento.

Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería - Decreto Supremo N° 014-092-EM

Los desembolsos que se incurren en la etapa de exploración buscan demostrar entre otros las dimensiones, y demás características con las que cuenta un yacimiento mineral. Ahora bien, estos desembolsos según el Ministerio de Energía y Minas (2022), en su Ley de Minería considera los siguiente para su tratamiento tributario:

- La amortización se dará a partir del ejercicio cuando cumple con la obligación de producción mínima;
- El plazo de la amortización es en base a la vida probable del depósito, este importe calculado es determinado con las reservas probadas y probables; y la producción mínima.
- Debe comunicarse a la Superintendencia Nacional de Aduanas y Tributos – SUNAT, en la presentación de la declaración jurada anual.
- A opción de la empresa los gastos de exploración podrán ser gastos del período donde se efectuaron.

2.5.Jurisprudencias

Resolución del Tribunal Fiscal N° 11326-1-2021

Según el Tribunal Fiscal (2021), este documento detalla una controversia sobre si ciertos gastos relacionados con estudios de impacto ambiental y estudios de factibilidad para proyectos mineros debían ser considerados como gastos de exploración y desarrollo o como gastos preoperativos por expansión de actividades.

La empresa recurrente argumenta que los gastos asociados a los proyectos Azuca y Crespo, en la región de Cusco, deberían calificarse como gastos de exploración, y que podían deducirse en el ejercicio 2011, en lugar de diferirse a futuros períodos. Defiende que estos gastos no corresponden a una expansión de actividades, ya que están alineados con su objeto social de explotación minera y no con una nueva línea de negocio.

La Administración Tributaria considera que los gastos se relacionan con la expansión de actividades, ya que los proyectos en cuestión están ubicados en nuevas unidades mineras que generarán ingresos futuros. Según su criterio, estos desembolsos deben tratarse como gastos preoperativos, los cuales se deducen en el período en que comienza la producción, según la Ley del Impuesto a la Renta.

El Tribunal concluye que los estudios de impacto ambiental y de factibilidad no califican como gastos de exploración porque no buscan determinar la existencia, localización o calidad de los minerales. Asimismo, tampoco son gastos de desarrollo, ya que no se destinan a actividades necesarias para la extracción directa del mineral, como la remoción de tierra o la construcción de accesos a los yacimientos. Más bien, estos estudios preparan a la empresa para futuras operaciones y por tanto se consideran gastos preoperativos.

En resumen, el Tribunal confirmó el reparo formulado por la Administración, señalando que los gastos relacionados con estos estudios no son deducibles como gastos de exploración o desarrollo en el ejercicio 2011, sino que deben diferirse a futuros ejercicios cuando comience la explotación de los proyectos.

Resolución del Tribunal Fiscal N° 05275-3-2020

Según el Tribunal Fiscal (2020), el texto expone un caso en el que la Administración Tributaria rechazó la deducción de gastos de exploración realizados en concesiones mineras de terceros por parte de una empresa minera, argumentando que estos gastos no cumplían con el principio de causalidad, ya que la empresa no era propietaria ni había adquirido derechos mineros sobre dichas concesiones. Inicialmente, los gastos se registraron en una cuenta de "gastos no deducibles" y posteriormente reclasificados a otra cuenta.

La Administración solicitó a la empresa explicar y justificar la causalidad de los gastos, pero concluyó que la documentación proporcionada no demostraba cómo los gastos

contribuyen a la generación de renta gravada o al mantenimiento de la fuente. Además, se observó que la empresa no poseía los derechos mineros ni los había adquirido, lo que impedía deducir dichos gastos.

Por otro lado, la empresa argumentó que los gastos corresponden a la exploración de concesiones obtenidas mediante opción de compra, con contratos de corta duración y que se habían enviado al gasto según lo previsto en la Ley General de Minería. La empresa también presentó acuerdos de confidencialidad que establecen las restricciones en el uso de la información obtenida durante las exploraciones.

El Tribunal sostuvo que la deducibilidad de los gastos no depende necesariamente de la titularidad de las concesiones, sino de la potencial relación de los gastos con la generación de ingresos. Asimismo, indicó que la deducibilidad está vinculada con el principio de causalidad establecido en la Ley del Impuesto a la Renta y no con la propiedad de los derechos mineros, y que los gastos podrían influir potencialmente en la generación de ingresos, aunque no de manera directa o inmediata.

Por lo tanto, el Tribunal consideró que los gastos estaban relacionados con el desarrollo de la actividad minera de la empresa y que el reparo realizado por la Administración no tenía fundamento. Como resultado, se levantó el reparo y se revocó la resolución apelada. Además, se instruyó a la Administración a realizar una nueva liquidación, excluyendo el reparo sobre los gastos en concesiones de terceros.

Sentencia de Casación N° 26537-2003

Según la Corte Suprema de Justicia del Poder Judicial (2024), esta casación hace referencia a la RTF 06746-1-2020; donde el demandante solicita se declare la nulidad de la RTF en cuestión. La controversia gira en torno a qué gastos que se efectúan antes de comenzado la producción. De esta manera, la Corte Suprema rectifica la posición que había considerado el

Tribunal Fiscal respecto de gastos tales como: servicios de elaboración de factibilidad e ingeniería básica, servicio de seguridad, servicios de evaluación arqueológica, servicio de disposición de residuos peligrosos, etc.

2.6.Definición de términos

Amortización

Es la distribución sistemática del importe a amortizar de un activo intangible que se dará a base de los años de su vida útil. (Fundación IFRS, 2004)

Activo intangible

Corresponde a aquel activo que se puede identificar, que tiene un carácter no monetario y sin apariencia física; es utilizado en la producción o suministro de bienes y servicios, puede arrendarse a terceros o para funciones administrativas de la empresa. (Fundación IFRS, 2004)

Activo tangible

Son los activos que se utilizarán por más de un año, se usan en operaciones normales del negocio y se adquieren para su venta. (Horngren et al., 2002)

Concesión minera

Es un inmueble distinto y separado del predio donde este se encuentra ubicado; brinda a su titular el derecho de exploración y explotación de los recursos minerales concedidos. Asimismo, obliga a que el titular trabaje e invierta en ella. (Ministerio de Energía y Minas, 2022)

Depreciación

Corresponde a la asignación del costo de un activo tangible, tales como terreno, edificios, maquinaria y equipo. Esta transferencia se dará durante su vida útil. (Horngren et al., 2002)

Estudio geofísico

Son aquellas herramientas usadas para poder mapear propiedades físicas, la distribución espacial de estratos y materiales que componen el subsuelo. Para este estudio se usan grandes extensiones de terreno. (ERN, 2018)

Estudio geológico

Es aquel documento que analiza las características geológicas del suelo en su totalidad en un lugar. (Certicalia, s.f.)

Estudio geoquímico

Es la forma en la que se puede obtener muestras representativas de un material en específico. Por lo general se mide la concentración de un elemento o grupo de elementos. (AVR Consultores, s.f.)

Gastos de exploración

Los gastos de exploración son aquellos desembolsos que incurre una empresa en la etapa anterior al desarrollo de una mina depósito con el objetivo de comprobar la existencia probable de los minerales, determinar su instalación, amplificación incluso su calidad. (Rosado, 2002)

Plazo de concesión

El plazo de la concesión está supeditado al pago del derecho de vigencia. Sin embargo, de no tener producción o inversión mínima, podría generarse una penalidad; y si tras dos años consecutivos no se paga el derecho de vigencia o la penalidad se extingue por causal de caducidad. (Instituto Geológico, minero y metalúrgico, 2021)

Producción mínima

Es una de las obligaciones que se debe tener tras haber iniciado actividades de exploración y/o explotación minera; para este caso, se debe cumplir a partir del primer semestre del séptimo año de otorgado el título de la concesión minera, o de celebrado el acuerdo o contrato de explotación. (Ministerio de Energía y Minas, s.f.)

Toma de muestra

En la minería, el muestreo se realiza a testigos de sondajes compositadas para efectuar las pruebas metalúrgicas. (AVR Consultores, s.f.)

III. SUPUESTOS HIPOTÉTICOS Y CATEGORÍAS

La NIIF 6 contempla aspectos que afectan la deducibilidad gastos de exploración en las empresas mineras del Perú.

3.1.Supuestos hipotéticos

- El modelo de revaluación afecta la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú.
- El consumo de activos tangibles de la NIIF 6 afecta la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú.
- El deterioro de valor de la NIIF 6 afecta la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú.

3.2.Sistemas y categorías de análisis

Tabla 1

Categorías y subcategorías

CATEGORÍA DE ANÁLISIS	SUB-CATEGORÍAS
V1: NIIF 6 Corresponde a la Norma Internacional de Información Financiera 6, que trata sobre la exploración y evaluación de recursos minerales. Por la cual se deberá reconocer los activos por exploración y evaluación, medirlos los activos (tangibles e intangibles) reconocidos, y como se presentarán. Este documento también abarca la desvalorización de los activos reconocidos. (IASB, 2004)	X1: Revaluación de activos X2: Consumo de activos tangibles X3: Deterioro de valor
V2: Gastos de exploración Corresponde a la actividad que se realiza para demostrar las dimensiones, posición, características mineralógicas, reservas y valores de los yacimientos minerales. (Ministerio de Energía y Minas, 2024)	X4: Tipo de desembolsos X5: Momento de deducibilidad

Fuente: Elaboración propia.

IV. MATERIALES Y MÉTODOS

4.1.Enfoque de la investigación

Hernández et al. (2014) indican que la investigación cualitativa se enfoca en comprender los fenómenos, explorándolos desde la perspectiva de los participantes en un entorno natural y en relación con su contexto.

Por lo tanto, este estudio adoptó un enfoque cualitativo al utilizar la perspectiva de los sujetos de estudio derivada de las entrevistas en relación con la NIIF 6 y su efecto en la deducibilidad de los gastos de exploración para la determinación del impuesto a la renta.

4.2.Diseño de la investigación

Según Strauss y Corbin (2002), en investigaciones con diseño de teoría fundamentada, el desarrollo procede directamente a partir de la información recolectada. Este enfoque valora la interconexión entre la recolección de datos, su análisis y la creación de una teoría basada en los hallazgos del estudio.

Además, la teoría fundamentada enfatiza la generación de información a partir de los datos para construir una teoría coherente. Este enfoque se caracteriza por ser flexible, estructurado y detallado, permitiendo una exploración profunda de los fenómenos estudiados. (De la Espriella y Gómez, 2018)

4.3.Credibilidad de la investigación

Katayama (2014) sostiene que la investigación cualitativa permite explorar la realidad social de manera menos intervenida o manipulada, priorizando la naturalidad. Aunque ningún método garantiza completamente la objetividad del conocimiento, es fundamental seguir ciertas pautas para asegurar lo que se conoce como "confiabilidad" y "validez". La confiabilidad y validez en la investigación cualitativa están vinculadas a las reglas de

observación, el registro de datos y la interpretación de la información. La confiabilidad se refiere al grado de objetividad de los datos recopilados, siendo recomendable utilizar triangulaciones para garantizar esta objetividad al complementar los datos con diferentes técnicas. Por otro lado, la validez se refiere a la relevancia de los datos de la muestra recolectada, lo cual se logra mediante la comprensión de la estructura social del grupo estudiado.

En este estudio, el enfoque principal ha sido la realización de entrevistas. Para asegurar la autenticidad y credibilidad del instrumento de investigación, se llevó a cabo un proceso de validación que involucró la opinión de expertos. La contribución de estos especialistas resultó fundamental para garantizar que el instrumento de recolección de datos fuera apropiado para cumplir con los objetivos de la investigación.

4.4.Sujetos de estudio

Según Hernández et al. (2014), en este tipo de investigación, al utilizar entrevistas con sujetos de estudio o informantes, quienes son voluntarios que respaldan la investigación, estas personas contribuyeron proporcionando información basada en sus experiencias, lo cual fue un factor fundamental para explorar y comprender los fenómenos investigados.

En esta investigación, se entrevistaron cinco expertos en tributación de empresas mineras, provenientes de las principales firmas de consultoría tributaria, conocidas como las 'big four'. La selección de estos expertos se realizó mediante un muestreo conveniente, consultando a contactos directos y recomendados en el campo de estudio. Esta estrategia garantizó la confiabilidad y validez de las respuestas obtenidas en las entrevistas. Entre los entrevistados se encontraban un analista, tres gerentes y un socio del área de impuestos.

4.5.Procedimiento, técnicas e instrumentos de recolección de información

Procedimiento

El procedimiento efectuado se detalla de la siguiente manera:

- Análisis de entrevista
    - Transcripción: De todas las entrevistas grabadas, convirtiendo el contenido hablado en texto escrito palabra por palabra.
    - Lectura detallada: Una lectura exhaustiva de las transcripciones completas en varias ocasiones para familiarizarse con el contenido y comenzar a identificar los temas subyacentes.
    - Codificación inicial: Codificación a las secciones de los datos que representan ideas o conceptos clave, asignando etiquetas a estas partes del texto.
    - Identificación de patrones y temas: Se buscó identificar patrones recurrentes, similitudes y diferencias en las respuestas. Se agruparon los códigos similares en categorías más amplias para reflejar temas o conceptos emergentes.
    - Definición y nombramiento de temas: Se definió claramente cada tema, refinando para asegurar que fueran bien diferenciados y coherentes dentro del contexto de la investigación.
    - Interrelación de temas: Se examinó cómo se relacionaban los diferentes temas entre sí, considerando sus características y objetivos de la investigación.
    - Interpretación: Se interpretaron los temas para construir un argumento coherente que integra los hallazgos de manera significativa.
    - Validación de resultados: Se buscó validar las interpretaciones contrastando con evidencia contraria y revisando con los participantes, aplicando técnicas como la triangulación de datos.

- Análisis de resultados de la entrevista: Se redactaron los hallazgos de manera clara y sistemática, mostrando cómo los datos respaldan cada tema y proporcionando citas directas de los participantes como ejemplos ilustrativos.

Técnica

La investigación cuenta con la técnica de la entrevista, que según Katayama (2014), es una interacción dialógica, personal y directa entre el investigador y el sujeto estudiado; donde se busca que el sujeto exprese de manera detallada sus motivaciones, creencias y sentimientos sobre un tema.

Instrumento de recolección de información

Asimismo, se está considerando como instrumento de recolección de información, la guía de entrevista de profundidad de tipo semi estructurada. En este tipo de instrumento, los temas y preguntas de las entrevistas están establecidos, pero no restringe al investigador realizar nuevas preguntas según su criterio. (Katayama, 2014)

4.6.Análisis de datos

Penalva Verdú et al. (2015) sostiene que, el programa ATLAS/ti es una herramienta creada para asistir al analista en la interpretación de datos textuales. A diferencia de otros programas de análisis textual, ATLAS/ti no realiza análisis automático; en cambio, facilita diversas tareas comunes en el análisis cualitativo de textos, como la segmentación, la elaboración de comentarios y anotaciones, y la marcación del texto. Asimismo, permite construir modelos a través de redes semánticas y realizar búsquedas de textos utilizando operadores lógicos, semánticos y de proximidad. Su objetivo es ayudar al investigador a descubrir nuevas conexiones y desarrollar teorías basadas en los datos.

Los procedimientos de este análisis en los tres niveles al utilizar ATLAS. Ti de acuerdo con el autor son los siguientes:

- Nivel Textual: En este nivel se realizan actividades básicas de manipulación de datos, como la segmentación del texto, la elaboración de comentarios y anotaciones, y la marcación del texto. Estas tareas son fundamentales para la comprensión y organización inicial de la información textual.
- Nivel Conceptual: En este nivel se llevan a cabo operaciones más abstractas que son fundamentales para el análisis cualitativo. Esto incluye el establecimiento de relaciones entre fragmentos del texto, la creación de modelos gráficos y la realización de búsquedas de elementos como textos, citas y códigos. Este nivel se enfoca en la interpretación más profunda de los datos y en la generación de conexiones conceptuales significativas.
- Nivel Organizacional: Se trabaja en la preparación y organización de los materiales de trabajo. Se ajusta la codificación de los textos y se facilita la transferencia de proyectos entre diferentes ordenadores y programas. Además, proporciona herramientas para gestionar el trabajo colaborativo a través de un administrador de usuarios, lo que facilita la colaboración entre múltiples analistas en la misma unidad hermenéutica. Este nivel se centra en la eficiencia y la gestión efectiva de los datos y el trabajo en equipo.

Según Penalva Verdú et al. (2015) señalan que, la codificación es el proceso de agrupar fragmentos de texto bajo un mismo concepto o categoría que comparten un denominador común. Este paso es esencial para la abstracción en el análisis cualitativo. Se realizan dos acciones a la vez: se extrae una cita del texto y se le asigna un código. En otras palabras, se etiquetan los fragmentos seleccionados para organizarlos y facilitar su análisis.

Según Aguilar y Barroso (2015), la triangulación de datos se refiere al uso de distintas estrategias y fuentes de información para verificar la información recolectada. Esta técnica permite contrastar y validar los datos obtenidos. La triangulación de datos puede ser:

- Temporal: Consiste en la recopilación de datos en diferentes momentos para comprobar si los resultados se mantienen constantes.
- Espacial: Implica la recolección de datos en diversos lugares para verificar la existencia de coincidencias.
- Personal: Utiliza una variedad de sujetos para asegurar que los resultados no estén sesgados por una muestra uniforme.

En ese sentido, en la presente investigación, se llevó a cabo un análisis de las entrevistas para profundizar y reforzar los hallazgos obtenidos. Asimismo, se utilizó el Atlas Ti para el procesamiento y análisis de los datos. La investigación se centra en la triangulación de datos, dado que se realizó entrevistas a expertos con experiencia en tributación de empresas mineras. A partir del análisis de datos, se identificaron nuevos temas o subcategorías.

V. RESULTADOS

En el presente trabajo de investigación se han entrevistado a cinco profesionales expertos en tributación de empresas mineras, los cuales tiene más de 5 años de experiencia en este sector, teniendo cargos como analistas de impuestos, gerentes, gerentes seniors e incluso un socio de una las de las 'big four'.

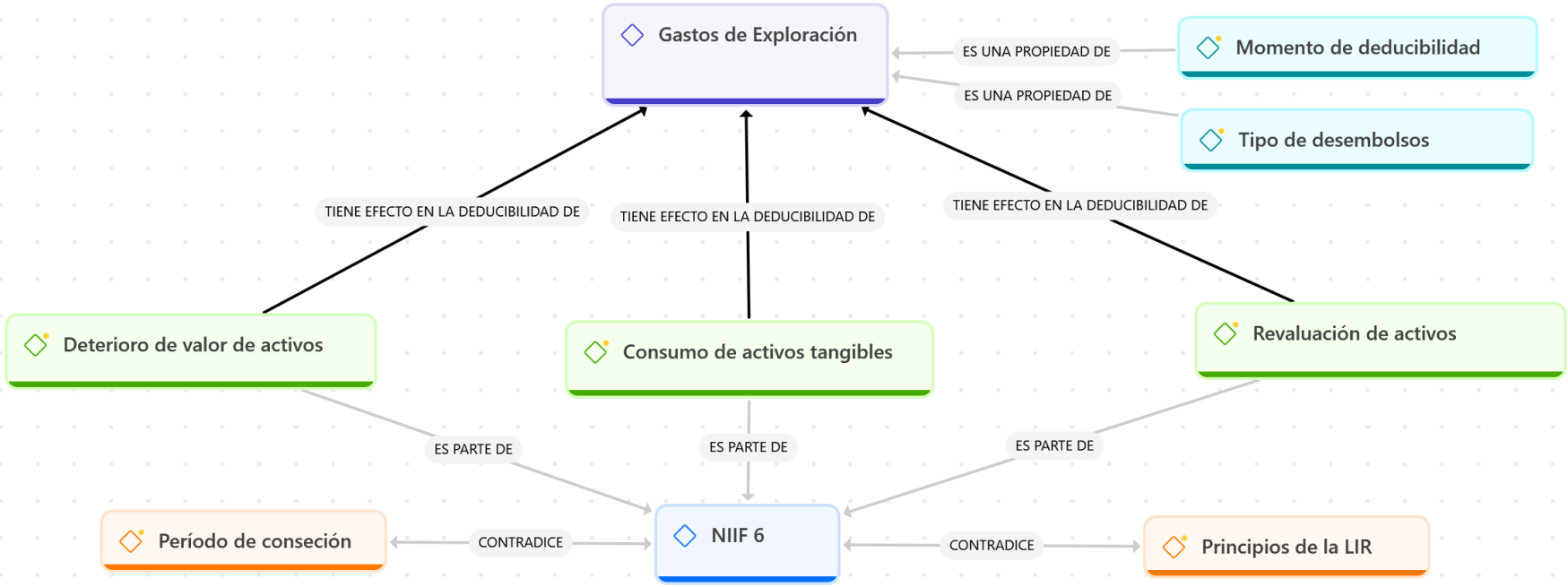
Las preguntas de las entrevistas se basaron en las categorías y subcategorías de la investigación, y que dieron lugar a subcategorías emergentes que se encuentran de forma gráfica en la figura.

- Categorías, resaltadas de color morado:
  a. NIIF 6
  b. Gastos de exploración
- Subcategorías
  a. De la categoría NIIF 6 (resaltadas de color verde), y que indican que tiene efecto en la deducibilidad de la categoría Gastos de exploración:
     1. Revaluación de activos
     2. Consumo de activos tangibles
     3. Deterioro de valor de activos
  b. De la categoría Gastos de exploración (resaltados de color celeste)
     1. Momento de deducibilidad
     2. Tipo de desembolsos
  c. Subcategorías emergentes (resaltadas de naranja):
     1. Principios de la LIR. Este se encuentra asociado directamente con la deducibilidad de los gastos de exploración, ya que al no cumplir con estos principios se puede desconocer la deducción del gasto.

2. Período de concesión minera, el cual tendrá como puntos importantes lo siguiente:
    - La concesión corresponde a un aspecto anterior a la etapa de exploración, dentro de este punto, se observó como casos prácticos:
        - Estudio de factibilidad, que es parte de la NIIF 6, puesto que se encuentra como desembolso. Por otro lado, se contradice a la deducibilidad de los gastos de exploración, porque en los últimos años no era considerado como gastos de exploración sino hasta una casación que indicaba como gastos de exploración. Aunque se cuente con la casación, no se puede negar el riesgo que el fisco considere como gasto no deducible en el futuro.
        - Se asocian directamente con la deducción de los gastos de exploración; si la concesión es de un tercero, al momento de ceder, el propietario original recibiría una regalía.
    - Para continuar con el derecho de concesión, se puede incurrir en pagos adicionales pasados el vencimiento por cada concesión (penalidades)

Figura 1

Mapa mental



Nota: Elaboración propia

Como resultado de las preguntas planteadas, se estableció la relación entre las subcategorías de la NIIF 6 y la categoría de los gastos de exploración, centrándose en la deducibilidad de este tipo de desembolsos. Esto está alineado con el propósito de la investigación, estudiar los aspectos de la NIIF 6 que afectan la deducibilidad de los desembolsos efectuados en la etapa de exploración en las empresas mineras del Perú.

Objetivos específicos

A continuación, se procede a exponer lo comentado por los entrevistados por los aspectos contemplados en la NIIF 6 y el efecto que cuentan en los desembolsos de la etapa de exploración en las empresas mineras en el Perú, referentes a la determinación del Impuesto a la Renta según cada objetivo específico de la investigación

- **Objetivo específico 1**

El primer objetivo específico es explicar cómo la revaluación de activos afecta la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú, en concreto para la determinación del Impuesto a la Renta. En relación con las revaluaciones de activos tangibles e intangibles que indica la NIIF 6, desde una perspectiva tributaria, no sería apropiado considerar tales montos como gastos deducibles. Esto se debe a que las revaluaciones de activos son estimaciones contables y no desembolsos reales efectuados por una empresa minera en la etapa de exploración. Por lo tanto, las revaluaciones de activos tangibles o intangibles no son gastos que efectivamente haya incurrido una empresa minera.

Se recoge el comentario de un entrevistado referente a las revaluaciones, enfatizando la importancia de que el gasto se haya incurrido (desembolso efectivo) y por lo tanto se trate de una estimación contable (figura contable):

> *"... viéndolo desde la perspectiva tributaria, de que tributariamente debería ser deducible para una compañía todo aquel gasto en el que ha incurrido, porque una revaluación es simplemente una estimación contable..."*

La revaluación de activos tangibles e intangibles en el contexto de los gastos de exploración de una empresa minera no forma parte de la normativa tributaria. Por lo tanto, siempre que se encuentre un concepto distinto de "desembolsos en la etapa de exploración" y no se haya efectuado un desembolso real o pago, dichos montos no se considerarán como un gasto deducible. El siguiente comentario de un entrevistado, destaca lo señalado en este párrafo:

> *"... las revaluaciones de activos tangibles e intangibles no tienen impacto tributario. Entonces, en principio, no tendrían ninguna implicancia vinculada a la deducción de los gastos de exploración, porque los gastos de exploración deducibles son los que efectivamente se encuentran soportados de acuerdo a lo que establecen las leyes tributarias..."*

- **Objetivo específico 2**

El segundo objetivo es describir cómo el consumo de activos tangibles de la NIIF 6 afecta la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú, en concreto para la determinación del Impuesto a la Renta. La NIIF 6, comenta que se debe identificar los activos, en tangibles e intangibles, permitiendo incluir costo de los activos dentro del apartado de desembolsos de la etapa de exploración. Asimismo, si un activo tangible se

utiliza dentro del desarrollo del activo tangible, este consumo será parte de los desembolsos de la etapa de exploración de una empresa minera.

Con relación a los activos fijos y los gastos de exploración, para que una empresa minera pueda considerar como gasto deducible en la determinación del Impuesta a la Renta, se debe considerar los aspectos detallados a continuación:

1. Es crucial confirmar que el activo fijo se relacione directamente con las actividades de exploración que la empresa minera está llevando a cabo.

   "... Pero si realmente la compañía demuestra que está vinculado a actividades de exploración, entonces efectivamente lo puede tomar en base a estas dos opciones que la compañía tiene.

   Más discusión del tema de la calificación en sí, que creo que es lo más discutible porque hay que sustentarlo..."

2. Para efectos de la deducción de lo invertido en la etapa de exploración, en el caso de que evalué considerar un activo fijo, el monto que será parte de los gastos de exploración es la depreciación de dicho activo y no el costo que aparezca en los registros contables.

> *"... Lo que sucede es que, si tú adquieres el activo, mientras tú estás en la etapa de exploración, el activo que tú compres no significa que ese activo vas a mandarlo al intangible, porque tú lo que vas activando como gasto o como costo de exploración lo vas a ir acumulando en un intangible, en una 3 o 4 que nosotros lo manejamos.*
>
> *Tú no envías el costo, lo que tú vas a ir enviando va a ser la depreciación en el tiempo en que pertenece a la etapa de exploración..."*

3. Adicionalmente, en el caso de que se considere el consumo de un activo fijo como parte de los gastos de exploración, debe tener presente las obligaciones tributarias adicionales asociadas a un activo fijo en Perú, como la presentación y anotación en el libro de activo fijos. Este libro, contiene información sobre el valor de adquisición, la depreciación y tasa de depreciación del activo fijo. Los activos que serán destinados a actividades de exploración de una empresa minera no deben incluirse en este libro, ya que no se contabilizaría como un activo fijo en los registros contables. La anotación en este libro puede generar controversia cuando se revise a fondo la finalidad de estos activos.

"… Entonces, a pesar de que uno podría interpretar, es un tractor, podría darse justamente esa línea delgada, es un activo fijo, debería anotarlo en mi libro de activo fijo, pero realmente no, porque no cumple la definición tributaria y contable.

Entonces, eso se trata propiamente de un bien que forma parte de la exploración y su deducibilidad puede ser mediante estos dos mecanismos: En el año incurrido o en base a la vida útil de la mina…"

4. Un activo fijo en una empresa minera podría no estar destinado exclusivamente a operaciones relacionadas con la etapa de exploración, o sea, se utilizaría a otras convenientes por la empresa. En ese sentido, para que el gasto del consumo del activo fijo en las actividades de exploración sea considerado deducible, es fundamental distinguir claramente los momentos en que el activo fijo se está utilizando en las actividades de la etapa de exploración y en otras actividades que pueda tener dentro de un mismo período en la determinación del Impuesto a la Renta. Según los entrevistados, esta tarea sería bastante desafiante, y el control requeriría un nivel de detalle minucioso para lograr identificar el monto destinado únicamente para las actividades de exploración.

> *"... Entonces, esa compra de terrenos, cuando uno lo ve inicialmente dice, uy, no, es terreno, ¿por qué lo vas a amortizar o depreciar? Claro, es porque seguramente esa impresión que te he dado inicialmente va orientada a que es un activo fijo.*
>
> *Pero si realmente la compañía demuestra que está vinculado a actividades de exploración, entonces efectivamente lo puede tomar en base a estas dos opciones que la compañía tiene.*
>
> *Más discusión del tema de la calificación en sí, que creo que es lo más discutible porque hay que sustentarlo..."*

- **Objetivo específico 3**

El tercer objetivo específico es estudiar cómo el deterioro de valor de la NIIF 6 tiene efecto en la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú, en concreto para la determinación del Impuesto a la Renta. Con relación al deterioro de valor de activos tangibles o intangibles de las actividades de exploración que indica la NIIF 6, este se produce cuando se identifican situaciones donde el valor registrado contablemente es inferior a los beneficios futuros esperados.

Las desvalorizaciones no son consideradas como desembolsos efectuados por una empresa minera, sino como estimaciones contables, similar a las revaluaciones de este mismo grupo de activos.

Los entrevistados exponen lo anterior comentado de la siguiente manera:

> *"... un tangible como tal que pueda generar desvalorización. Pero igual alineando, un poquito con la primera pregunta de la revaluación, la desvalorización, hacer una estimación contable, para mí eso no es deducible..."*

> *"... las desvalorizaciones o los castigos no tienen efecto tributario el punto que es un análisis financiero económico en qué casos se tiene que efectuar tal reconocimiento es otro tipo de análisis..."*

Además, según lo señalado por los expertos, el escenario donde una empresa minera experimente un deterioro del valor en sus activos destinada a las actividades de exploración no sería muy común. Se comparte los siguientes comentarios:

> *"... Lo he visto en un par de empresas, pero esta parte ya como es netamente financiera, y digamos que mi expertise es más tributario, tendría que revisar qué espacio, por qué motivo, en base a qué se ha dado estos porcentajes de deterioro..."*

> *"... Las pocas empresas que las puedan reconocer como activo y reconocen a su vez un deterioro es porque en el camino han visto que seguramente la beta de mineral que habían explorado no era la que finalmente tenía las leyes que ellos necesitaban para su proyecto..."*

No obstante, según lo entrevistados, los siguientes casos, pueden provocar un deterioro de valor en los activos fijos de las empresas mineras en caso estas sean parte de las actividades de exploración:

> *"... En realidad es la misma obsolescencia que se le puede dar a los activos, ya sean vehículos, tractores, por el mal uso de repente..."*

> *"... Las pocas empresas que las puedan reconocer como activo y reconocen a su vez un deterioro es porque en el camino han visto que seguramente la beta de mineral que habían explorado no era la que finalmente tenía las leyes que ellos necesitaban para su proyecto..."*

En relación con el factor que indica la NIIF 6 por el vencimiento o próximo vencimiento de las concesiones para la desvalorización de activos, los entrevistados resaltaron que las concesiones mineras de las empresas que parte de su experiencia no han llegado a este escenario. Adicionalmente, se mencionó que las concesiones suelen tener una duración entre 20, 30 o 40 años, pudiendo incluso extenderse a 100 años.

> *"... Hay minas que tienen más de 100 años tranquilamente, pero el promedio que he visto es que las concesiones les duran entre 20 a 30 años...".*

Objetivo principal

Después de revisar los objetivos específicos en la sección anterior, se ha podido constatar que los aspectos contemplados en la NIIF 6 sí tienen un efecto en la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras, en concreto para la determinación del Impuesto a la Renta. Como estos aspectos, no se consideran como gastos deducibles y, por tanto, serían contingencias tributarias, y serían parte de las partidas permanentes.

Subcategorías de Gastos de Exploración

A continuación, se abordarán los comentarios de los expertos sobre las subcategorías de gasto de exploración, incluyendo:

a. Los tipos de desembolsos
b. El momento de amortización.

- **Tipos de desembolsos**

  La primera subcategoría que se detalla en este apartado es referente a los tipos de desembolsos. La normativa tributaria clasifica lo mencionado como "gastos" de exploración y los considera parte de las actividades de exploración, mientras que la NIIF 6 señala que se refiere a los desembolsos, un concepto más amplio que incluye los costos relacionados con la exploración.

  Se consultó a los expertos, tributariamente que se puede considerar como gastos de exploración deducibles, y sus comentarios se detallan a continuación:

  "... Las condiciones para que, bueno, todo tendría que estar netamente vinculado a esta etapa, donde potencialmente se quiere identificar el cuerpo mineralizado..."

"... el personal, la mano de obra o el tercerizado, los contratistas que están netamente involucrados en esa zona de la excavación.

O sea, si bien voy a tener por un lado el tema de los explosivos como un gasto, también voy a tener la mano de obra que probablemente sea el personal de la compañía que está en su planilla o también un contratista..."

De lo señalado por los expertos, los siguientes desembolsos no serían los únicos ejemplos para la etapa de exploración: estudios geofísicos, estudios geoquímicos, estudios geológicos, toma de muestras y excavaciones; los otros desembolsos identificados son: gastos de personal y mano de obra de tercerizados. Estos desembolsos se considerarán gastos de exploración si se efectúan en la etapa de exploración y pretendan buscar la viabilidad técnica y económica de los yacimientos de la concesión minera.

- **Momento de deducibilidad**

  La segunda subcategoría que se detalla en este apartado es referente al momento de deducibilidad. Después de identificar todos los desembolsos que serían parte de las actividades de exploración y sean reconocidos como gastos deducibles para el Impuesto a la Renta, el siguiente paso es determinar cuándo estos gastos serán parte de la determinación del Impuesto a la Renta, es decir, en qué períodos.

  A continuación, se expone en detalle la cuestión mencionada por los entrevistados sobre la deducibilidad de los gastos de exploración según la legislación tributaria, donde se presentan dos enfoques: la amortización basada en la vida probada y probable del yacimiento, y que es desde que se efectúa la producción mínima; y la

deducción total en el período en que se incurren los gastos. Igualmente, se abordará el riesgo potencial de que la administración tributaria cuestione el monto deducido en caso de optar por la amortización basada en la vida útil del yacimiento.

> *"… Fundamentalmente la norma de minería te dice que la amortización de concesiones se realiza en la vida probable del depósito y parece que considera la producción mínima obligatoria, esa es la mirada del fisco es una mirada literal pero cuando uno pretende aplicar ese efecto de ese cálculo te va a salir un plazo de amortización muy extenso con lo cual las empresas en esto no tiene sentido porque tendría que amortizar la concesión en períodos donde ya ni siquiera voy a explotar y voy a generar ingresos con lo cual la práctica es que se amortice considerando la producción real de la mina del yacimiento de la empresa…"*

"... lo que establece el artículo 75 es que se pueden deducir de dos maneras, o sea, en el ejercicio, en el ejercicio en que se incurren, o en un porcentaje que está de acuerdo a la vida probable de la mina y lo que se determina en base al volumen de las reservas probadas y probables.

Entonces, ese plazo, ese plazo es el que genera el porcentaje de deducibilidad año por año, que entre comillas es determinar la vida útil de la mina y ese porcentaje se asigna a lo incurrido en cada ejercicio…En un universo de 10 empresas, he visto que 8 lo hacen como gasto del ejercicio y 2 harán el prorrateo en base a la vida de la mina…"

En base de las prácticas observadas en las empresas mineras del Perú indicado por los entrevistados:

- Las empresas mineras del Perú, en la mayoría de los casos, consideran la deducción de los gastos efectuados en la etapa de exploración en el mismo ejercicio en que se incurrieron.
- Por otro lado, existen un menor número de empresas mineras del Perú, que utilizan el cálculo de la amortización del activo intangible, en base a la vida útil del yacimiento, puesto que contrario a las empresas del grupo anterior, no requieren utilizar la deducción en el mismo momento que lo incurren y esperan que una vez iniciado la producción mínima puedan apalancarse con los altos importantes de deducción por la amortización calculada y los ejercicios que corresponda.

- Una empresa minera no calcula la amortización y espera considerarlo desde la producción mínima es porque al efectuar el cálculo no daría como resultado un monto representativo a deducir cada ejercicio, y se distribuiría por varios de estos.

Subcategorías emergentes

En este apartado se detallarán las subcategorías emergentes producto de las entrevistas a los expertos. Dentro de esta lista se incluyen:

a. Los principios del impuesto a la renta para la deducibilidad.
b. El período de la concesión minera.

- **Los principios del impuesto a la renta para la deducibilidad**

  Dentro de la legislación tributaria para los gastos de exploración, y que estos se consideren deducibles, es fundamental la evaluación de los principios de deducibilidad establecidos en la Ley del Impuesto a la Renta.

  Los entrevistados recalcaron la necesidad de que los desembolsos se ajusten a lo indicado en la normativa tributaria en relación con la identificación de un gasto de exploración para una empresa minera. También resaltaron la importancia de contar con los sustentos adecuados, la fehaciencia de la operación. Dado que el enfoque de la investigación se centra en los desembolsos efectuados en las actividades de exploración, se destaca la importancia del respaldo adicional tributario necesario en este contexto.

  Asimismo, se señala que, en la práctica, las empresas mineras se enfrentan con este problema a la hora de sustentar ante la Administración Tributaria la deducibilidad de los mismos.

> *"... Muy aparte si es que está dentro o no del ámbito de gasto de exploración. La documentación, es donde fallan muchas las compañías actualmente. Parece simple, parece sencillo, algo que deberían tener, pero en donde están cayendo en las fiscalizaciones es justamente en poder documentar. Bueno, la fehaciencia, y el costo, o sea, el importe, el valor, documentarlo. Y no solamente con factura, orden de compra, valorización, sino con información adicional como que los correos, las coordinaciones, los contratos, los mapas..."*

De lo comentado en la cita anterior, se lista una serie de soportes que debería tener este tipo de gastos para evitar su desconocimiento de parte de la Administración Tributaria:

i. Documentación que indique los costos.
ii. Órdenes de compra.
iii. Facturas.
iv. Correos.
v. Documentación de las coordinaciones.
vi. Los contratos relacionados.
vii. Mapas donde se están efectuando los gastos de exploración.

> *"... La primera mirada es que si tienes gastos incurridos en una concesión de terceros, uno diría como no eres el titular esos gastos son una liberalidad o son gastos ajenos, gastos de terceros que no te correspondían y ser no deducibles, con lo cual para evitar ese tipo de problemas las empresas lo que tienen tendrían que realizar es tener algún derecho sobre esa concesión para lo cual pueden optar por adquirirla y celebrar otra transferencia o un contrato de cesión minera como para tener el derecho a explorar o un contrato de opción minera, si la empresa realiza ese acto previo va a estar en la posibilidad de poder deducir los gastos de exploración que ejecute en esa concesión..."*

En esta cita se ha expuesto la situación de los gastos incurridos en una concesión minera de un tercero. Se menciona que como documento que sustentaría la operación, se requiere un contrato que permita a un tercero realizar los desembolsos con la posibilidad de adquirir la concesión una vez se confirme la factibilidad económica y técnica del yacimiento. De esta manera, se podrá deducir todos los desembolsos realizados.

Sin embargo, si no se cuenta con la presentación del contrato mencionado anteriormente, los desembolsos podrían no considerarse deducibles y serían tratados como liberalidades según la legislación tributaria.

- **Período de Concesión**

  Otra subcategoría emergente producto de las entrevistas es el período de concesión. La duración de una concesión minera es importante en dos aspectos para los gastos de exploración:

a. Para considerar el espacio temporal y que sea parte de las actividades de efectuar las actividades de exploración. Dentro de estos puntos, tenemos como ejemplos:

   i. Estudio de factibilidad

   Respecto a este punto, las respuestas de los expertos están divididas. Algunos comentan que, si debe considerarse como gastos exploración, mientras que otro grupo, indica que si debe ser gastos de exploración.

   Algunos consideran que estos desembolsos son efectivamente gastos de exploración, tomando como base de su respuesta la Sentencia de Casación N° 26537-2003 que ha desestimado el criterio de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal. Entonces, desde esta casación se deja de restringir lo que puede ser parte de los desembolsos de las actividades de exploración y se consideren deducibles.

   Por otro lado, los expertos que opinan que este tipo de gastos no calificarían como gastos de exploración resaltan la importancia de comprender la finalidad de estos desembolsos, ya que podrían formar parte de otras etapas y no específicamente de la etapa de exploración. Dentro de los ejemplos mencionan los gastos preoperativos y gastos de desarrollo.

"... los estudios como los conocen de factibilidad, sí había una jurisprudencia hace dos, tres años, en donde el tribunal ha metido en específico que estos estudios son de exploración..."

"... Pero lo que establecía esta casación es que estos desembolsos de factibilidad deberían ser tratados como gastos de exploración..."

"... Ahora, va a depender también de cada caso concreto, porque una empresa minera podría tener varios proyectos, y por cada proyecto podría tener un estudio de factibilidad inclusive, en el que tal vez la deducibilidad como exploración podría ser cuestionada..."

ii. Regalías producto de la cesión de la concesión minera

Las regalías son un concepto relevante cuando se trata de concesiones de terceros, ya que cuando una empresa minera permite a otra llevar a cabo operaciones de exploración, lo hace con la intención de tener éxito en la identificación de depósitos económica y técnicamente viables. Si logra éxito, la parte que realiza las operaciones de exploración obtendrá la concesión para avanzar a las siguientes etapas hasta la comercialización de los minerales, mientras que el propietario original recibirá regalías por la venta de estos minerales extraídos y comercializados.

"... solamente pasan vinculadas, que hacen toda esta actividad de exploración, están en preoperativo, porque todavía no hay nada, no tienen la concesión, pero claro, el acuerdo es que al final, o sea, esto resulta positivo o no.

Si es que es positivo, claro, le van a dar una parte de la concesión, y más bien la empresa que está haciendo las actividades de exploración va a tener que pagar como que una regalía por la concesión de la otra empresa."

b. Para poder continuar con la concesión minera se debe pagar derechos de la concesión, sujeto a plazos de vencimiento, y se no se efectúa dentro de los plazos, se debe considerar un pago adicional, el mismo que podría no ser considerado por el fisco. Según los entrevistados, la duración que tiene una concesión minera termina siendo considerable, ya que, dentro de la práctica esta oscila entre 20 a 30 años. La duración de una concesión minera puede llegar a ser por un máximo de 100 años. Por lo tanto, lo que determina que se puedan ejecutar las operaciones de exploración es en función a que la concesión minera se encuentre en vigencia, y no se efectúe pagos adicionales por el pago fuera de plazo que conlleve a montos que no puedan ser considerados como deducibles.

"... Hay minas que tienen más de 100 años tranquilamente, pero el promedio que he visto es que las concesiones les duran entre 20 a 30 años...".

VI. DISCUSIÓN

6.1.Aporte de la investigación

Al incorporar las categorías contables y tributarias en esta investigación, se buscó analizar el efecto de lo que contempla una norma de naturaleza contable como la NIIF 6 en los desembolsos de las actividades de exploración de una empresa minera. Por lo tanto, se exploró cómo, en la práctica estas operaciones, los aspectos que contempla la norma contable podrían afectar o potencialmente generar una contingencia tributaria a la hora de determinar el Impuesto a la Renta.

Bajo ese contexto, los resultados de esta investigación han demostrado que los aspectos contemplados en la NIIF 6 tales como la revaluación de activos, el consumo de los activos fijos o tangibles y el deterioro de valor de activos, generan contingencias tributarias al momento de evaluar su deducibilidad en la determinación del Impuesto a la Renta de una empresa minera.

Además, se ha destacado la posibilidad de evaluar mecanismos para que el consumo de un activo fijo utilizado en la etapa de exploración se considere como gasto deducible, puesto que, a diferencia de los otros aspectos contemplados por la NIIF 6, el consumo no sería una estimación contable. La evaluación apropiadamente de esta operación puede ser crucial para optimizar la situación tributaria de las empresas mineras y garantizar el cumplimiento normativo de manera eficiente.

6.2.Comparación de los resultados de la investigación con estudios previos

El objetivo de la investigación ha sido estudiar los aspectos contemplados en la NIIF 6 que afectan la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú, en concreto para la determinación del Impuesto a la Renta.

Por lo que para confirmar el supuesto general se debe revisar cada uno de los objetivos específicos; junto con la base teórica, base legal, los resultados de las entrevistas de los expertos y los antecedentes correspondientes.

El primer objetivo específico es explicar cómo la revaluación de activos afecta la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú, en específico para la determinación del Impuesto a la Renta.

- Base teórica: La NIIF 6 indica cómo debe efectuarse la contabilización de los desembolsos en la etapa de exploración de una empresa minera. Esta norma indica que las revaluaciones de activos tangibles e intangibles, se podrá dar después de que se hayan efectuado el reconocimiento de los activos. Por lo tanto, un activo podrá medirse nuevamente bajo el método de revaluación, si el activo es tangible se considera la NIC 16, y si es un activo intangible se considera la NIC 38. Entonces tras lo expuesto, para la ejecución de la revaluación de activos, se requiere que se haya considerado el costo de estos activos dentro de los desembolsos de las actividades de exploración.
- Base legal: La ley del Impuesto a la Renta indica en el inciso de o) del artículo 37 que: los "gastos de exploración" se podrán considerar en el período en que se incurren o por el contrario de acuerdo con lo que estipula la Ley General de Minería en artículo 75. La Ley General de Minería indica que la amortización se debe efectuar en base a la vida útil del yacimiento y se dará a partir de la producción mínima.
- De lo recogido por los entrevistados se desprende lo siguiente: las empresas mineras al momento de la determinación del Impuesto a la Renta consideran como parte de los gastos no deducibles las revaluaciones de los activos tangibles o intangibles. Ya que las revaluaciones son estimaciones contables; y no serían gastos que la empresa incurriera en las actividades de exploración.

- Desarrollo: Para que las empresas realicen la revaluación, en principio, estos activos tangibles o intangibles deben ser parte del costo de actividades de exploración; por otro lado, la legislación tributaria permite activar solo los intangibles por actividades de exploración que posteriormente se amortizan.

  La legislación tributaria no especifica si, tras la activación de estos intangibles, una eventual revaluación como procedimiento contable según la NIIF 6 y las políticas contables de la empresa, se considerará parte de los gastos deducibles de actividades de exploración.

  Esto se debe a que, inicialmente, el artículo 37 en su inciso o) establece como primera opción considerar todos estos gastos dentro del período en el que se incurren, con el fin de reflejar de manera precisa lo que realmente se está pagando, evitando así complicaciones por parte de la Administración Tributaria

  La Ley General de Minería contempla el proceso de amortización; pero no lo hace claramente, lo que conlleva a confusiones en los contribuyentes, que ante esta situación prefieren deducir lo invertido en las actividades de exploración en el año en que se incurren, y no tener el riesgo de efectuar un incorrecto cálculo de amortización.
- Conclusión: La revaluación de activos de actividades de exploración no son deducibles, debido las siguientes razones:
  a. La normativa tributaria no considera los activos tangibles de las actividades de exploración,
  b. La normativa tributaria permite que los desembolsos se consideren como gastos del período,
  c. La normativa tributaria no profundiza en los procedimientos contables de los intangibles diferentes de su amortización.

Los entrevistados, se encuentran de acuerdo, a que las revaluaciones de activos que estarían destinados a actividades de exploración no son gastos deducibles. Asimismo, como parte del desarrollo de la investigación no se contó con otros estudios previos referente al tema de revaluaciones de la NIIF 6 específicamente.

El segundo objetivo es describir cómo el consumo de activos tangibles contemplado en la NIIF 6 afecta la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú, en específico para la determinación del Impuesto a la Renta.

- Base teórica: La NIIF 6 contempla el reconocimiento de los activos tangibles dentro de las actividades de exploración, y que pueden presentarse los siguientes escenarios:
    a. Un activo fijo reconocido como parte de las actividades de exploración. Esto es relevante cuando está vinculado a la etapa de exploración de una empresa minera.
    b. La utilización de un activo en el desarrollo de un activo intangible relacionado con las actividades de exploración.
- Base legal: La Ley del Impuesto a la Renta en su artículo 37 en el inciso f) establece los supuestos para la deducibilidad de la depreciación, siempre y cuando se deba al desgaste u obsolescencia. Además, el artículo 22 del Reglamento del Impuesto a la Renta detalla las tasas permitidas por la Administración tributaria según el tipo de bien. También, es relevante considerar los artículos 74 y 75 de la Ley General de Minería, ya que en estos hacen referencia a los gastos de exploración de la siguiente manera:
    a. Artículo 74: "... Lo invertido en ... exploración..."
    b. Artículo 75: "Los gastos de exploración..."
- Los entrevistados, indican que sí, hay una alternativa para que la depreciación de los activos fijos se encuentre dentro de los gastos de exploración deducibles para la

determinación del Impuesto a la Renta. Para que la depreciación pueda tomarse en cuenta, se debe seguir ciertas consideraciones.

No obstante, se advierte, que en la revisión que efectúe la Administración Tributaria, estos gastos serían considerados como contingencias tributarias.

- Desarrollo: El consumo de activos fijos según la norma contable pueden ser parte de las actividades de exploración, pero la normativa tributaria no sigue la misma línea. En las definiciones y referencias sobre los gastos de exploración, se utilizan términos como "invertido en la etapa de exploración" y "gastos de exploración", lo que deja cierta ambigüedad sobre si los activos fijos pueden incluirse en este grupo.
  Si se toma el término “invertido en la etapa de exploración”, se haría referencia a que todo lo pagado en las actividades de exploración sería considerado, que pueden ser bienes, materiales o servicios. De corresponder, podría considerar los costos de los activos fijos.

  Por otro lado, si se toma el término “gastos de exploración”, los costos de los activos en las actividades de exploración de una empresa minera no serían incluidos como gastos deducibles para la determinación del Impuesto a la Renta.

  En el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, los activos fijos no se describen literalmente como "activos fijos", sino como "bienes" en el cuadro de tasas de depreciación aceptadas. No se especifica si hay restricciones para considerar los activos fijos en los gastos de exploración ni la depreciación que generarían, ya que la depreciación tributaria es según el tipo de bien, y no a las actividades dirigidas.

  Los expertos mencionan que la depreciación es un aspecto que se puede evaluar para su consideración como gasto de exploración, pero en una revisión minuciosa que efectúe la Administración Tributaria, estos montos podrían ser considerados como no deducibles para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta.

- Conclusión: La normativa tributaria no aborda específicamente el aspecto de la NIIF 6 en relación con los activos fijos. Tratar de establecer una conexión entre la normativa contable y tributaria podría provocar observaciones por parte de la Administración Tributaria.

  Además, durante la investigación, no se encontró literatura específica sobre el consumo de activos fijos contemplado en la NIIF 6.

El tercer objetivo específico es estudiar cómo el deterioro de valor de la NIIF 6 tiene efecto en la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú, en específico para la determinación del Impuesto a la Renta.

- Base teórica: La NIIF 6 contempla el deterioro de valor de activos destinados a actividades de exploración, indica que uno de los factores para poder efectuar el deterioro de valor de activos será el vencimiento o pronto vencimiento del período de concesión.
- Base legal: La ley del Impuesto a la Renta indica en el inciso de o) del artículo 37 que: los "gastos de exploración" se podrán considerar en el período en que se incurren o por el contrario de acuerdo con lo que estipula la Ley General de Minería en artículo 75.

  La Ley General de Minería indica que la amortización se debe efectuar en base a la vida útil del yacimiento y se dará a partir de la producción mínima.
- Antecedentes: Referente al deterioro de valor de activos, como resultado de investigación, en este tipo de escenarios según Maroto y Tipanluisa (2019), la determinación del deterioro de valor según la NIIF 6 traería beneficios en la disminución de la base de cálculo de impuesto.
- Entrevista: Las desvalorizaciones no serían desembolsos efectuados por una empresa minera, sino como estimaciones contables, similar a las revaluaciones que podrían realizarse sobre estos activos.

- Desarrollo: se observa que las desvalorizaciones contempladas en la NIIF 6 se basan en factores como el próximo vencimiento o la caducidad de la concesión minera. Para la determinación del deterioro de valor se debe evaluar si los beneficios futuros proyectados son inferiores al costo de los desembolsos de exploración. Sin embargo, estas valoraciones no están alineadas con la normativa tributaria.
  La normativa tributaria, al igual que con la revaluación, no aborda específicamente los activos amortizables más allá del cálculo de la tasa de amortización. Esta falta de claridad también coincide con las opiniones de los entrevistados, quienes señalan que los deterioros no serían considerados como gastos deducibles ni afectarían la determinación del Impuesto a la Renta.
  Además, según la información adicional proporcionada por los entrevistados, las concesiones mineras suelen tener una larga vida útil, lo que indica que los deterioros de valor no son frecuentes.
  Asimismo, el antecedente relacionado con el deterioro del valor contrasta con los hallazgos de esta investigación, ya que, al no ser considerado como gasto deducible, el deterioro de valor no debería resultar en una disminución en la base imponible del Impuesto a la Renta para las empresas mineras del Perú.
- Conclusión: La normativa tributaria no aborda específicamente el deterioro de valor contemplado en la NIIF 6. Intentar establecer una correlación entre la normativa contable y la normativa tributaria podría llevar a observaciones por parte de la Administración Tributaria. Además, durante la investigación realizada, la literatura revisada contradice los hallazgos obtenidos en relación con este objetivo específico.

Puntos adicionales:

Adicionalmente a todo lo comentado líneas arriba, se considera pertinente hacer mención del contraste de los siguientes antecedentes:

- Respecto a Arroyo (2017), se confirma las siguientes conclusiones según el resultado de la investigación:
    a. La SUNAT tiende a desconocer la deducción de gastos exploratorios, ya que consideraba el universo de posibles gastos de exploración muy cerrado; considerar como ejemplo estudios de factibilidad.
    b. Que la Ley del Impuesto a la Renta al refiere a "gastos" de la etapa de exploración, mientras que la NIIF 6 refiere a "desembolsos". Lo que confunde al contribuyente, y no se podría dar el mismo tratamiento hasta que no asimilen en ambas normas.
    c. Que la Producción Mínima Obligatoria, no es un buen factor para la deducibilidad de los gastos de exploración puesto que no refleja y/o permite tener en mismos término las rentas y los gastos. Por lo que, según los expertos, pocas son las empresas que consideran a la PMO como base para su amortización.
- Referente al momento de la deducción, en esta investigación se puede apreciar dos situaciones:
    a. De la investigación se desprende que las empresas mineras en Perú no consideran los gastos de exploración como activos, por lo que no aplican los supuestos de revaluación de activos, consumo de activos fijos y deterioro de valor. Esto se debe a que los gastos de exploración se tratan como gastos del período.

       Por lo tanto, al no tener políticas que capitalicen este tipo de desembolsos, estas empresas no estarían incurriendo en tasas desproporcionadas de amortización, a diferencia de lo observado en la investigación de Vega (2021), donde las empresas buscan una política agresiva en cuanto a la reducción de gastos y la

optimización de tasas, especialmente si se calculan en base a la vida útil y las reservas probables y probadas.

b. Por otro lado, se acepta en esta investigación que hay empresas en Perú que realizan la activación y posterior amortización de lo invertido en la etapa de exploración, lo que está en línea con lo indicado por Garzón (2021), en la que la empresa que evaluó si contaba con políticas por los que estos desembolsos de actividades de exploración se capitalizan y luego se amortizan.

- Referente a la identificación de los gastos de exploración según los resultados de esta revisión, en específico, por los estudios de factibilidad, se puede confirmar este punto. Debido a que, si no es clara la finalidad del gasto, no se consideraría en la etapa que le corresponda.

  La investigación de Morales (2021), quien después de analizar los mecanismos de desgravación tributaria de las empresas mineras de la Alianza del Pacifico; concluyó que los gastos que no son clasificados correctamente a la etapa que le corresponda (exploración, desarrollo y explotación), y esto sería ocasionado por un vacío legal en la legislación tributaria.

- Bajo la misma línea, Tejada (2019), al revisar el caso de la empresa SMRL Mina Rinconada, consideró que todos los desembolsos tales como personal y estudios geológicos deberían ser evaluados con lo que contempla la NIIF por si correspondían a gastos de exploración. En esta tesis se comenta los desembolsos, para identificar la viabilidad económica y técnica del yacimiento, deberán ser evaluados por la NIIF.

6.3.Validación de la teoría referente

En el presente trabajo se han considerado los aspectos contemplados en la NIIF 6 y el efecto en la parte tributaria de las actividades de exploración. La NIIF 6, al igual que la Ley de Minería, refieren a desembolso y monto invertidos respectivamente.

Sin embargo, la Ley del Impuesto a la Renta y la misma Ley de Minería refieren al término “gastos”. Por lo que es considerada como parte de las actividades de exploración por la NIIF 6 y parcialmente por la Ley de Minerías se enfrentarían a la Ley del Impuesto a la Renta.

Es importante destacar que la NIIF 6 no es la única norma relevante en temas de gastos de exploración. Además de esta norma, se deben tener en cuenta la NIC 16, la NIC 36, y la NIC 38. En la investigación, se menciona que los expertos se enfocaron en la identificación de activos tangibles según la NIC 16, lo cual sería adecuado para otra NIIF, pero en caso de la NIIF 6, se debería hacer referencia también a la NIC 36 y 38 según corresponda.

Los activos intangibles por gastos de exploración posteriormente se deberán amortizar. En el contexto de la Ley de Minería, este procedimiento se encuentra en función de la Producción Mínima. Según lo mencionado en la investigación, en la práctica, este método de amortización podría resultar en porcentajes de amortización significativos, lo que podría requerir una revisión detallada de la tasa utilizada.

6.4.Limitaciones del estudio

Para el desarrollo de la tesis se han encontrado dificultades en la búsqueda de antecedentes ligados a las categorías, en concreto por los aspectos de la NIIF 6 como la revaluación de activos y consumo de activos tangibles.

6.5.Agenda futura de la investigación

La investigación realizada espera que genere un alcance contable y tributario que sirva como base para evaluar los efectos de una norma contable específica, como la NIIF 6, en la deducibilidad de los gastos de una empresa.

Además, propongo los siguientes temas para futuras investigaciones:

- Realizar investigaciones sobre el impacto que podría tener la modificación de la ley del impuesto a la renta para que se asemeje a la NIIF 6 y de esa manera poder tener activos tangibles dentro de las actividades de exploración.
- Explorar cómo los principios de deducibilidad pueden llevar a la desestimación de un gasto que se pretende deducir y se encuentre acorde con una norma contable.
- Analizar cómo el período de la concesión puede desempeñar un papel crucial, qué otros aspectos deben considerarse para la deducibilidad de los gastos y su contabilización.
- Qué mecanismos debo considerar para las regalías por las concesiones mineras de terceros cedidas para evitar contingencias tributarias.

CONCLUSIONES

1. En base a la investigación realizada, se concluye que los aspectos contemplados en NIIF 6 tienen efecto en la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras en Perú, en concreto para la determinación del Impuesto a la Renta. Puesto que estos aspectos resultan en contingencias tributarias de considerarse como gastos de exploración.
2. La revaluación de activos tangibles e intangibles contemplado en la NIIF 6 afecta la deducibilidad de lo invertido en la etapa de exploración al ser considerado como gasto reparado en la determinación del Impuesto a la Renta. La revaluación de estos activos se considera fiscalmente como una estimación contable y no como un gasto realizado por una empresa minera. Por lo tanto, cuando se cuente con la revaluación de los activos intangibles por lo invertido en la etapa de exploración se tratarán como una contingencia tributaria en la empresa minera.
3. El consumo de activos fijos o tangibles en las actividades de exploración contemplado en la NIIF 6 afecta la deducibilidad de lo invertido en la etapa de exploración al ser considerado como gasto reparado en la determinación del Impuesto a la Renta. El consumo de estos activos no puede ser considerado en las empresas mineras del Perú bajo la ley del Impuesto a la Renta. La normativa tributaria se refiere "gastos" de exploración, mientras que la norma contable se refiere a “desembolsos” en la exploración. Aunque los activos fijos estén destinados en su totalidad o en parte a actividades de exploración, estos se tratarán como una contingencia tributaria.
4. El deterioro del valor de los activos contemplado en la NIIF 6 afecta la deducibilidad de lo invertido en la etapa de exploración al ser considerado como gasto reparado en la determinación del Impuesto a la Renta. El deterioro de valor de activos de las actividades de exploración para efectos tributarios constituye una estimación contable

o una provisión, al igual que las revaluaciones. Por lo que, este aspecto se tratará como contingencia tributaria.

5. Las categorías emergentes producto de las entrevistas han sido las siguientes: Por un lado, los principios del impuesto a la renta para deducibilidad. Estos principios son un requisito adicional en Perú para considerar los desembolsos de la etapa de exploración según la normativa contable. El no cumplir con estos principios, conlleva a que la Administración Tributaria desconozca el gasto incurrido. Asimismo, el período de la concesión minera es considerado como subcategoría emergente, porque es determinante para la consideración del inicio de la etapa de exploración y los desembolsos que se efectúen en ella.

RECOMENDACIONES

1. Se recomienda a las empresas y colabores del sector minero, procurar tener en cuenta solo los desembolsos de la etapa de exploración que se encuentren dentro del marco de la ley general de minería e impuesto a la renta. Por lo que, deben evitar situaciones en que la Administración Tributaria pueda cuestionar el monto considerado como gasto deducible. Los escenarios por evitar son los expuestos en esta investigación: las revaluaciones de activos tangibles o intangibles, el consumo de activos fijos y el deterioro de valor de activos de las actividades de exploración.
2. Se recomienda a los investigadores de la materia tributaria que evalúen la forma de considerar las revaluaciones de los activos de lo invertido en las actividades de exploración como gastos deducibles. Ya que las amortizaciones que se efectúan por los activos son por la vida útil, es decir, una estimación contable y que ahora es deducible. Adicionalmente se recomienda a los profesionales expertos en contabilidad y finanzas puedan dar ejemplos de revaluación de activos contemplados en la NIIF 6 para tener claro cómo identificar estas situaciones y evitar posibles contingencias tributarias.
3. Se recomienda a los ministerios de energía y minas, y economía, las instituciones legisladoras de la materia tributaria del sector minero, uniformizar los términos que refieran a los desembolsos efectuados en la etapa de exploración con la normativa contable; además de que indiquen las excepciones que debe tener en cuenta el contribuyente para evitar contingencias tributarias y tenga un mayor importe a deducir.
4. Se recomienda a los investigadores tributarios evaluar cómo considerar el deterioro de valor de los activos de lo invertido en exploración como gastos

deducibles, ya que las amortizaciones que se efectúan por los activos son a base de la vida útil, es decir, una estimación contable y que actualmente es deducible. Adicionalmente se recomienda a los profesionales expertos en contabilidad y finanzas puedan dar ejemplos de deterioro de valor de activos contemplados en la NIIF 6 para tener claro cómo identificar estas situaciones y evitar posibles contingencias tributarias.

5. Se recomienda a los investigadores que profundicen más en las subcategorías emergentes detectadas: Principios de deducibilidad en los gastos de exploración, debido a que la Administración Tributaria podría desestimar un gasto a deducir por razón diferentes de lo la legislación tributaria (LIR y LGM), aún si estos desembolsos se encuentran bajo lo contemplado en la NIIF 6; el período de la concesión minera; debido a que es clave para determinación del período de exploración; y que podría necesitar el pago de una penalidad al no cumplir los plazos señalados por el Ministerio de Energía y Minas. Estas dos situaciones pueden generar una contingencia tributaria.

REFERENCIAS

Aguilar Gavira, S. y Barroso Osuna, J. (2015). *La triangulación de datos como estrategia en investigación educativa*. Pixel-Bit. Revista de Medios y Educación, 47. https://www.redalyc.org/pdf/368/36841180005.pdf

Alfaro, M. (2022). *Aplicación de las NIIF para PYMES en el Perú*. https://www.bdo.com.pe/es-pe/blogs/blog-bdo-peru/aplicacion-de-las-niif-para-pymes-en-el-peru

Arroyo Langschwager, G. (2017). *Tratamiento tributario para efectos del impuesto a la renta de los gastos de prospección y exploración minera efectuados antes del inicio de la etapa productiva.* https://repositorio.ulima.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12724/9532/Arroyo_Langschwager_Gisela.pdf

AVR Consultores (s. f.). *Muestreo en Minería*. https://avrconsultores.cl/muestreo-en-mineria/

AVR Consultores (s. f.). *Exploración geoquímica _ Muestreo Geoquímico / Exploración y Muestreo Geoquímico*. https://avrconsultores.cl/exploracion-geoquimica-_-muestreo-geoquimico-exploracion-y-muestreo-geoquimico/

Azofra Palenzuela, V. y Prieto Moreno, M. B. (1996). *La teoría positiva de la contabilidad en los sistemas de información contable internos*. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. Ministerio de Economía y Hacienda. Edición en línea: Año 2011.

Barbei, A. A. y Bauchet, A. (2014). *Teoría contable positiva: una revisión de sus bases teóricas y la contribución a la teoría general contable*. Documentos de Trabajo del CECIN. https://www.econo.unlp.edu.ar/frontend/media/4/10904/d99bed26ab9e285eefca7d334325ead4.pdf

Certicalia (s. f.). *Estudio geológico qué es y cómo solicitarlo - Certicalia*. Certicalia | Soluciona Todos Tus Trámites Y Gestiones. https://www.certicalia.com/estudio-geologico

Corte Suprema de Justicia del Poder Judicial (2024). Sentencia Casación N° 26537-2023 Lima. Corte Suprema de Justicia de la República Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria.

De la Espriella, R. y Gómez, C. (2020). *Teoría fundamentada*. Revista Colombiana de Psiquiatría, 49(2). http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-74502020000200127#:~:text=La%20teor%C3%ADa%20fundamentada%20(TF)%20es,un%20proceso%20de%20constante%20comparaci%C3%B3n.

Díaz Mondragón, M. y Vázquez Carrillo, N. (2013). *Normas internacionales de información financiera (NIIF-IFRS): Principios y ejercicios básicos de contabilidad global*. España: Profit Editorial.

ERN (2018). *Estudio geofísico*. https://www.ern.com.mx/web/sites/default/files/2021-10/Folleto_EstudiosGeofisicos_2018.pdf

Ernst & Young, 2023. *Peru's mining & metals investment guide 2023/2024*. First Edition: February 2023.

Fundación IFRS (2004). *Norma Internacional de Contabilidad N° 38 Activos Intangibles*. https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/NIC38_04.pdf

Fundación IFRS (2010). *El Marco Conceptual para la Información Financiera*. https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/niif/Marco_Conceptual_BV2022_GVT.pd

Fundación IFRS (2020). *Norma Internacional de Contabilidad 36 del 2020 – Deterioro del valor de los Activos*. https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/2784544/NIC%2036%20del%202020.pdf

Fundación IFRS (2021). *Norma Internacional de Contabilidad 16 del 2021 – Propiedad, Planta y Equipo*. https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/3109216/NIC%2016.pdf

Fundación IFRS (2021). *Norma Internacional de Contabilidad 38 del 2021 – Activos Intangibles*. https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/3109234/NIC%2038.pdf

Fundación IFRS (2022). *In brief: Extractive – Project update*. Enero 2022. https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/project/extractive-activities/inbrief-extractiveactivities-jan2022.pd

Gamarra Romero, L. M. (2019). *Gastos de exploración y su incidencia con el cumplimiento de la obligación tributaria en las empresas del sector minero del departamento de Arequipa, 2018*. https://repositorio.ucv.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12692/48451/Gamarra_RLM-SD.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Garzón Ramírez, A. M. (2021). *Análisis de caso sobre prácticas de gestión de las utilidades en relación con la política de desembolsos para exploración de recursos minerales en Colombia (Doctoral dissertation, Universidad Nacional de Colombia).*

Giner Inchausti, B. (1995). La divulgación de información financiera: una investigación empírica. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. Ministerio de Economía y Hacienda. Edición en línea: Año 2012

Gonzales, J. P. (2019). *¿Quién se llevó mi gasto? La ley, la SUNAT o lo perdí yo...: Deducciones del impuesto a la renta empresarial*. Perú: Dogma Ediciones.

Gonzalez Fiallo, E. T. y Medellín Galvis, N. L. (2017). *Tratamiento contable en la explotación de recursos minerales de arrastre bajo la NIIF 6*. https://repository.ucc.edu.co/server/api/core/bitstreams/27c0d736-3b8c-4ed2-99f5-cc0e1eb83599/content

Haldar, S. K. (2018). *Mineral Exploration: Principles and Applications*. Países Bajos: Elsevier Science.

Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, P. (2014). *Metodología de la Investigación (Sexta Edición)*. Editorial McGRAW-HILL/Interamericana Editores, S.A. de C.V. https://www.esup.edu.pe/wp-content/uploads/2020/12/2.%20Hernandez,%20Fernandez%20y%20Baptista-Metodolog%C3%ADa%20Investigacion%20Cientifica%206ta%20ed.pdf

Higuerey Gomez, A., Espejo Jaramillo, L. y Robles Valdés, I. (2019). *Aplicaciones de la NIIF 6 en el contexto ecuatoriano*. Revista Inclusiones ISSN 0719-4706 Volumen 6 – Número Especial – Enero/Marzo 2019. https://revistainclusiones.org/pdf46/13%20VOL%206%20NUMESPAMBATO2019ENEMARNClu.pdf

Horngren, C. T., Harrison, W. T. y Bamber, L. S. (2002). *Accounting: Chapters 1-13*. Reino Unido: Prentice-Hall.

Huanca Vargas, D. y Medina Santillana, G. C. (2019). *El tratamiento contable de los gastos preoperativos y su relación con los resultados económicos en la empresa Tinka Resources SAC año 2018*. https://repositorio.autonoma.edu.pe/bitstream/handle/20.500.13067/797/Huanca%20Vargas%2c%20Deysi%20y%20Medina%20Santillana%2c%20Gloria%20Cecilia.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Instituto Geológico, Minero y Metalúrgico (2021). Preguntas Frecuentes Dirección de Derecho de Vigencia. https://www.gob.pe/institucion/ingemmet/informes-publicaciones/1755460-preguntas-frecuentes-direccion-de-derecho-de-vigencia

International Accounting Standards Board - IASB (2004). *Norma Internacional de Información Financiera 6 Exploración y Evaluación de Recursos Minerales*. https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/NIIF6.pdf

International Accounting Standards Committee - IASC Foundation (s.f.). *Technical Summary IFRS 6 Exploration of an Evaluation of Mineral Resources*. http://ifrs.com/pdf/summaries/IFRS6.pdf

Katayama Omura, R. J. (2014). *Introducción a la Investigación Cualitativa: Fundamentos, métodos, estrategias y técnicas (Fondo Editorial de la UIGV).* https://apiperiodico.jalisco.gob.mx/api/sites/periodicooficial.jalisco.gob.mx/files/introduccion-a-la-investigacion-cualitativa_katayama.pdf

Las Normas Internacionales de Información Financiera (2016). Quienes somos y qué hacemos. https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/about-us/who-we-are/who-we-are-spanish-v2.pdf

Ludington, S., Barton, P. B. y Johnson, K. M. (1985). *Mineral deposit models: theory and practice*. https://pubs.usgs.gov/of/1985/ofr-85-0391/ofr-85-0391.pdf

Marjoribanks, R. (2010). Geological *Methods in Mineral Exploration and Mining*. Alemania: Springer Berlin Heidelberg.

Maroto Criollo, A. A. y Tipanluisa Masabanda, R. I. (2019). *Análisis del deterioro del "Área Minera Valle Hermoso" vinculada a la NIIF 6, aplicando un método de valorización según la NIC 16, ubicada en el cantón Pelileo–provincia de Tungurahua*. Universidad Técnica de Cotopaxi.

Mileti, M., Berri, A. M., Gastaldi, J., Ilundain, L., Judais, A., Marcolini, S., y Verón, C. (2003). *La regulación contable: fundamentos teóricos, sistemas contables y desarrollos en distintos países*. Octavas Jornadas de" Investigaciones en la Facultad" de Ciencias Económicas y Estadística. Universidad Nacional de Rosario. Buenos Aires, Argentina.

https://archivo.fcecon.unr.edu.ar/web-nueva/sites/default/files/u16/Decimocuartas/Mileti%2CBerri%2CGastaldi%2CMarcolini%2CVeron_la%20regulacion%20contable.pdf

Ministerio de Economía de Finanzas (1994). *Reglamento de Ley Del Impuesto A La Renta. Decreto Supremo N° 054-99-EF*. https://www.oas.org/juridico/pdfs/mesicic3_per_ds122.pdf

Ministerio de Economía de Finanzas (1999). *Texto Único Ordenado de la Ley Del Impuesto A La Renta. Decreto Supremo N° 054-99-EF*. https://www.mef.gob.pe/es/por-instrumento/decreto-supremo/822-d-s-n-054-99-ef/file

Ministerio de Economía y Finanzas (2004). *Texto Único Ordenado de la Ley Del Impuesto A La Renta. Decreto Supremo N° 179-2004-EF*.

Ministerio de Energía y Minas (2022). *Ley general de Minería Texto Único Ordenado*. https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/3456895/LGM2022.pdf.pdf?v=1659977169

Ministerio de Energía y Minas (s. f.). *Orientaciones para hacer minería 3*. https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/5211993/DESCARGAR%20FOLLETO.pdf

Ministerio de Energía y Minas (s.f.). *Perú: País Minero*. https://mineria.minem.gob.pe/institucional/peru-pais-minero/

Morales Castillo, H. J. (2021). *Mecanismos de desgravación tributaria y su incidencia en las decisiones de inversión en las grandes empresas mineras en los países de la Alianza del Pacifico, 2017-2019.* https://repositorio.usmp.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12727/8885/morales_chj.pdf

Moran Zapata, A. Y. y Vidal Rumay, P. M. (2018). *Aplicación de la NIIF 6 de los activos intangibles impacta en la situación financiera de una empresa minera de extracción de*

otros minerales metalíferos no ferrosos de Lima 2017 durante las etapas de exploración y evaluación. https://repositorio.upn.edu.pe/bitstream/handle/11537/21048/Moran%20Zapata%2c%20Ayne%20Yanina.pdf

Moran, M. (2024). *Crecimiento económico - Desarrollo Sostenible*. Desarrollo Sostenible. https://www.un.org/sustainabledevelopment/es/economic-growth/

Mundo Minero (2022). *EXPORTACIONES MINERAS EN LATINOAMÉRICA*. https://mundominero.com.ec/ranking-de-exportaciones-mineras-latinoamerica/

Munive Avendaño, M. E. (2023). *Norma internacional de información financiera 6: conflictos de interés en las gerencias de empresas micros y pymes del sector minero en Colombia*. Criterio Libre, 21(39), e3011260. https://doi.org/10.18041/1900-0642/criteriolibre.2023v21n39.11260

OCDE (2011). *OCDE Definición Marco de Inversión Extranjera Directa: Cuarta edición*. (2011). Francia: OECD Publishing.

ONU Comercio y Desarrollo (2024). *América Latina y el Caribe: los minerales críticos impulsaron la inversión extranjera en 202*. https://unctad.org/es/press-material/america-latina-y-el-caribe-los-minerales-criticos-impulsaron-la-inversion-extranjera

Penalva Verdú, C., Alaminos Chica, A., Francés García, F. J. y Santacreu Fernández, Ó. A. (2015). *La investigación cualitativa técnicas de investigación y análisis con Atlas. Ti*. https://www.researchgate.net/publication/281556552_La_investigacion_cualitativa_tecnicas_de_investigacion_y_analisis_con_Atlasti

Quantom Consultores (2022). *Nuevas reglas de bancarización y otras normas de interés*. https://quantumconsultores.com/blog/blog-cont/nuevas-reglas-de-bancarizacion-y-otras-normas-de-interes/

Rosado Silva, E. (2002). *Implicancia de las NICs en la Aplicación del Impuesto a la Renta*. https://ifaperu.org/wp-content/uploads/2020/07/13_08_ct28_ers.pdf

Ruiz, R. F. (2012). *Teoría del régimen internacional en contabilidad*. Lumina 13, Enero-Diciembre, 2012. Pp. 8-29.

Sarmiento Lotero, R. (2005). *Teoría de los contratos: un enfoque económico*. Cuadernos Latinoamericanos de Administración, 1(I), 11-24. https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=409634371004

Strauss, A. y Corbin, J. (2016). *Bases de la investigación cualitativa: técnicas y procedimientos para desarrollar la teoría fundamentada*. Universidad de Antioquia.

Tanaka, G. y Álvarez, M. (2023). *Contabilidad para empresas peruanas: un enfoque financiero, tributario y laboral*. Perú: Fondo Editorial de la PUCP.

Tanaka, G. (2016). *Contabilidad y análisis financiero: Un enfoque para el Perú*. Perú: Fondo Editorial de la PUCP.

Tejada, G. (2022). *Aplicación de las NIIF 6 – Exploración y evaluación de recursos minerales y su incidencia en las pequeñas empresas del sector minero de la región Arequipa. Caso: SMRL Mina Rinconada de Chapi, año 2018.* https://repositorio.unsa.edu.pe/server/api/core/bitstreams/942bd72f-67b4-47fc-a3c1-c1c61875858b/content

Tribunal Fiscal del Ministerio de Economía y Finanzas (2020). *Resolución del Tribunal Fiscal 05275-3-2020.* https://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2020/3/2020_3_05275.pdf

Tribunal Fiscal del Ministerio de Economía y Finanzas (2021). *Resolución del Tribunal Fiscal 11326-1-2021*.

https://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2021/1/2021_1_11326.pdf

Vasco Gaviria, D. G. (2020). *Aportes de la Teoría de la Agencia y la Contabilidad en la administración de la Propiedad Horizontal*. ttps://ridum.umanizales.edu.co/bitstream/handle/20.500.12746/4318/Vasco_Gaviria_David_Gregorio_2020.pdf

Vega Martínez, R. D. (2021). *Depuración del impuesto sobre la renta en Nicaragua de una sociedad del sector minero y sus partes relacionadas en los períodos 2017 y 2018 posible caso de sobreestimación de costos y gastos en las regalías (royalty), servicios intercompañías y depreciación-amortización de activo "Presa de Colas"*. https://bdigital.uexternado.edu.co/entities/publication/598a6088-c14b-4f3c-a4e8-d4dc85da5c92

ANEXOS

Anexo A

MATRIZ DE CONSISTENCIA

<table>
<tr><td>Problema General</td><td>Objetivo General</td><td>Supuesto General</td><td>Categorías</td><td>Subcategorías</td><td>Características</td><td>Metodología</td></tr>
<tr><td rowspan="2">¿Qué aspectos de la NIIF 6 afectan la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú?</td><td rowspan="2">Estudiar los aspectos de la NIIF 6 que afectan la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú.</td><td rowspan="2">La NIIF 6 contempla aspectos que afectan la deducibilidad de gastos de exploración en las empresas mineras del Perú.</td><td rowspan="4">NIIF 6</td><td>Revaluación de activos</td><td>• Activo tangible.
• Activo intangible.</td><td rowspan="8">Enfoque de la investigación: Cualitativo

Tipo de investigación: Descriptiva

Diseño de la investigación: Teoría fundamentada

Técnica de recolección: Entrevista en profundidad

Sujetos informantes: Cinco expertos con experiencia en tributación de empresas mineras</td></tr>
<tr><td>Consumo de activos tangibles</td><td>• Valor del activo tangible.
• Momento del consumo.</td></tr>
<tr><td>Problemas Específicos</td><td>Objetivos Específicos</td><td>Supuestos Específicos</td><td rowspan="2">Deterioro de valor</td><td rowspan="2">• Motivos de desvalorización.
• Período de etapa de la exploración.
• Porcentaje de desvalorización.</td></tr>
<tr><td>¿La revaluación de activos de la NIIF 6 afecta la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú?</td><td>Explicar cómo la revaluación de activos afecta la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú.</td><td>El modelo de revaluación afecta la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú.</td></tr>
<tr><td>¿El consumo de activo tangible de la NIIF 6 afecta la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú?</td><td>Describir cómo el consumo de activos tangibles de la NIIF 6 afecta la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú.</td><td>El consumo de activos tangibles de la NIIF 6 afecta la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú.</td><td rowspan="2">Gastos de exploración</td><td>Tipo de desembolsos</td><td>• Estudios geológicos, geoquímicas y geofísicos.
• Toma de muestras.
• Excavaciones</td></tr>
<tr><td>¿El deterioro de valor de la NIIF 6 afecta la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú?</td><td>Estudiar cómo el deterioro de valor de la NIIF 6 en la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú.</td><td>El deterioro de valor de la NIIF 6 afecta la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras del Perú.</td><td>Momento de deducibilidad</td><td>• Concesión minera abandonada.
• Producción mínima.
• Plazo de amortización</td></tr>
</table>

Anexo B

CUADRO DE OPERACIONALIZACIÓN DE VARIABLES

Categorías	Definición Conceptual	Subcategorías	Definición Operacional	Características	Instrumentos
NIIF 6	Corresponde a la norma internacional de información financiera 6, que trata sobre la exploración y evaluación de recursos minerales. Por la cual se deberá reconocer los activos por exploración y evaluación, medirlos los activos reconocidos, y como se presentarán. Este documento también abarca la desvalorización de los activos reconocidos. (IASB, 2004)	Revaluación de activos	Marco operativo para el tratamiento contable de los gastos por exploración y evaluación de la industria minera. (IASC, s.f.)	• Activo tangible • Activo intangible	1
		Consumo de activos tangibles		• Valor del activo tangible • Momento del consumo.	2 3
		Deterioro de valor		• Motivos de desvalorización. • Período de etapa de la exploración. • Porcentaje de desvalorización.	4 5 6
Gastos de exploración	Los gastos de exploración en la minería corresponden a las actividades de exploración que forman parte de una estrategia para localizar y confirmar la viabilidad comercial de extraer un mineral. Estas exploraciones pueden dividirse en proyectos que cuenten con uno o más prospectos. (Marjoribanks, 2010) Las fases de exploración son: reconocimiento, prospección, exploración general y exploración detallada según Haldar (2018).	Tipo de desembolsos	Corresponde a la actividad que se realiza para demostrar las dimensiones, posición, características mineralógicas, reservas y valores de los yacimientos minerales. (Ministerio de Energía y Minas, 2024)	• Estudios geológicos, geoquímicas y geofísicos. • Toma de muestras. • Excavaciones.	7
		Momento de deducibilidad		• Concesión minera abandonada. • Producción mínima. • Plazo de amortización	8 9 10

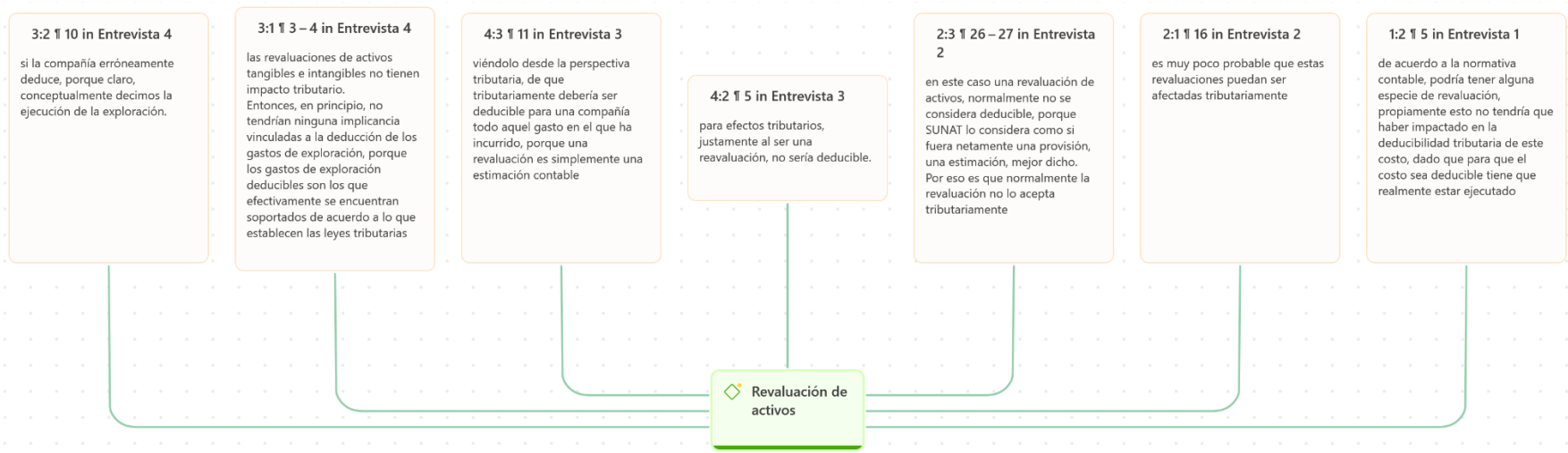
Anexo C

GUÍA DE ENTREVISTA SEMIESTRUCTURADA

N°	PREGUNTAS
CATEGORÍA: NIIF 6	
Revaluación de activos	
1	¿Cómo la revaluación de activos tangibles o intangibles afecta la deducibilidad de los gastos de exploración en las empresas mineras?
Consumo de activos tangibles	
2	¿En qué situaciones el valor del activo tangible de una empresa en una etapa de exploración puede ser deducible para temas del impuesto a la renta?
3	¿En qué situaciones el uso de un activo tangible para la exploración puede ser deducible para temas del impuesto a la renta?
Deterioro de valor de activos	
4	¿Qué situaciones originan el deterioro de valor de un activo según la NIIF 6?
5	¿En qué medida considera que la culminación o la pronta culminación del período de concesión constituye un factor para el deterioro de valor?
6	En su experiencia profesional, ¿cuál es el porcentaje del deterioro de valor que sufren los activos en una empresa minera?
CATEGORÍA: Gastos de Exploración	
Tipo de amortización	
7	¿Cuáles son las condiciones para que los gastos por estudio geológicos, geoquímico o geofísicos; toma de muestra; y excavaciones formen parte de los elementos de los costos para la exploración y evaluación?
Momento de deducibilidad	
8	¿Cuáles son las contingencias tributarias y contables cuando una concesión minera es abandonada y/o caduca?
9	¿Cuáles son las contingencias tributarias y contables de la producción mínima establecida en el artículo 75° de la Ley de Minería?
10	¿En qué medida el plazo de amortización establecido por la autoridad minera genera contingencias en el tratamiento contable y tributario de los gastos de exploración?

Anexo D

RED DE REVALUACIÓN DE ACTIVOS



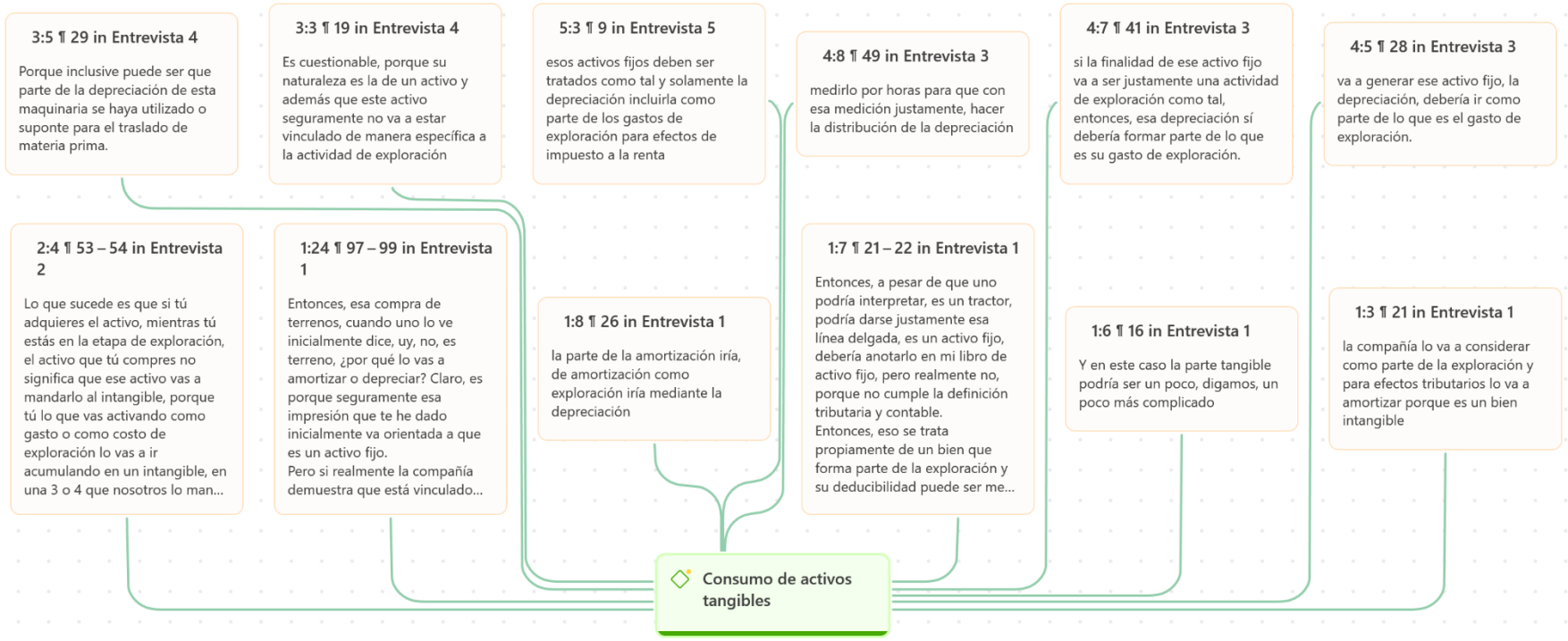
Anexo E

RED DE DETERIORO DE VALOR DE ACTIVOS



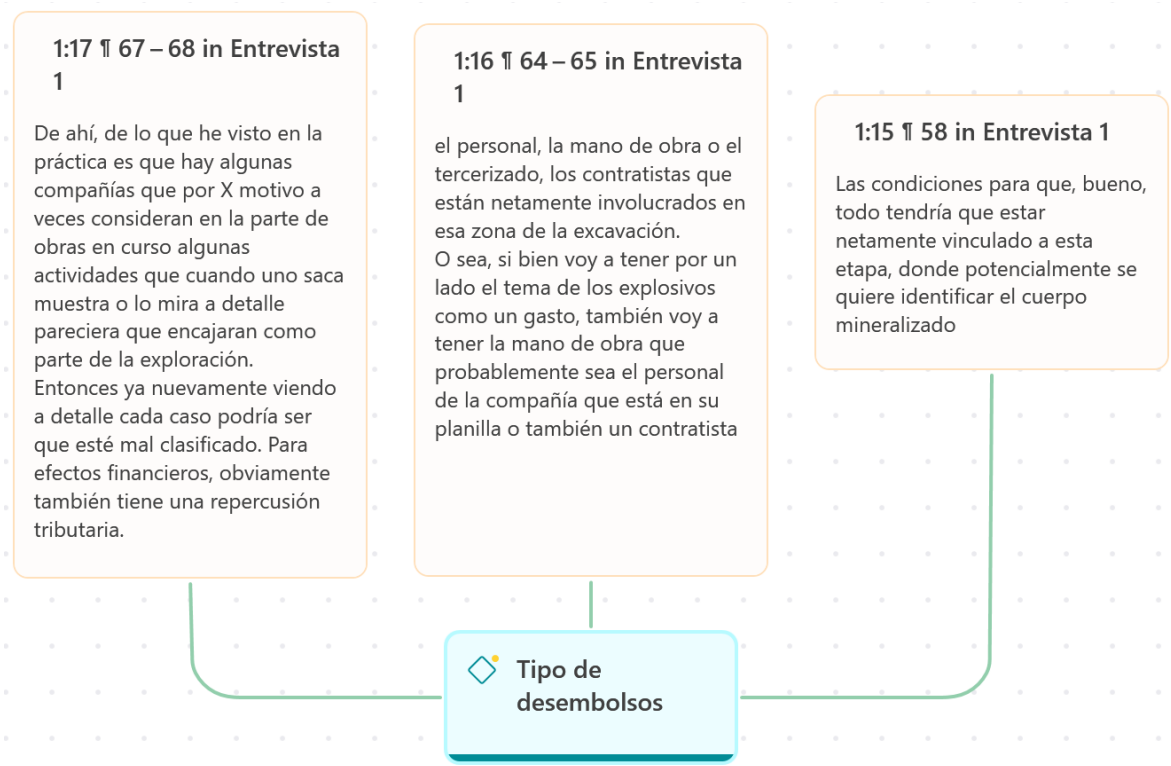
Anexo F

RED DE CONSUMO DE ACTIVOS TANGIBLES



Anexo G

RED DE TIPOS DE DESEMBOLSO



Anexo H

RED DE MOMENTO DE DEDUCIBILIDAD

