Universidad Nacional Mayor de San Marcos
Universidad del Perú. Decana de América
Facultad de Ciencias Contables
Escuela Profesional de Auditoria Empresarial y del Sector Público

El impuesto a la renta y la implementación de la NIIF 16 en empresas de servicios

TRABAJO DE SUFICIENCIA PROFESIONAL

Para optar el Título Profesional de Contadora Pública

AUTOR

Zamira Cristina GÁRATE ZELA

ASESOR

Dra. Catya Evelyn VÁSQUEZ TARAZONA

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

Gárate, Z. (2024). *El impuesto a la renta y la implementación de la NIIF 16 en empresas de servicios*. [Trabajo de suficiencia profesional de pregrado, Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Facultad de Ciencias Contables, Escuela Profesional de Auditoria Empresarial y del Sector Público]. Repositorio institucional Cybertesis UNMSM.

Metadatos complementarios

Datos de autor	
Nombres y apellidos	Zamira Cristina Gárate Zela
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	75112374
URL de ORCID	https://orcid.org/0009-0008-0369-3072
Datos de asesor	
Nombres y apellidos	Dra. Catya Evelyn Vásquez Tarazona
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	06784373
URL de ORCID	https://orcid.org/0000-0002-5955-7941
Datos del jurado	
Presidente del jurado	
Nombres y apellidos	Dr. Alan Errol Rozas Flores
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	10557884
Miembro del jurado 1	
Nombres y apellidos	Dr. Edwin Collazos Paucar
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	22997939
Datos de investigación	
Línea de investigación	D.11.0.25 Efectos de la tributación en la información financiera

Grupo de investigación	No aplica
Agencia de financiamiento	Sin financiamiento
Ubicación geográfica de la investigación	País: Perú Departamento: Lima Provincia: Lima Distrito: Lima Calle: Calle German Amezaga 375 - Lima- Ciudad Universitaria - Edificio Jorge Basadre - Perú Latitud: -12.058 Longitud: -77.018
Año o rango de años en que se realizó la investigación	Octubre 2024-Diciembre 2024
URL de disciplinas OCDE	Negocios, Administración https://purl.org/pe-repo/ocde/ford#5.02.04 Otras Ciencias Sociales https://purl.org/pe-repo/ocde/ford#5.09.00

Universidad Nacional Mayor de San Marcos
Universidad del Perú, Decana de América
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
DIRECCIÓN DE ESCUELA PROFESIONAL DE AUDITORIA EMPRESARIAL Y DEL SECTOR PÚBLICO

ACTA N° 0064-FCC-D-2024

SUSTENTACIÓN DE TRABAJO DE SUFICIENCIA PROFESIONAL (TSP) PARA LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO PROFESIONAL DE CONTADORA PÚBLICA

En la ciudad de Lima, en el local Auditorio (3er. piso) de la Facultad de Ciencias Contables de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, siendo las 09:00 horas del día veinte de diciembre 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° 002598-2024-D-FCC/UNMSM de fecha 20 de diciembre de 2024, conformado por los siguientes docentes:

PRESIDENTE	:	Dr. Alan Errol Rozas Flores
MIEMBRO	:	Dr. Edwin Collazos Paucar
MIEMBRO ASESORA	:	Dra. Catya Evelyn Vásquez Tarazona

Quienes procedieron a evaluar y calificar la Sustentación del Trabajo de Suficiencia Profesional (TSP) titulada: ***"EL IMPUESTO A LA RENTA Y LA IMPLEMENTACIÓN DE LA NIIF 16 EN EMPRESAS DE SERVICIOS"***, presentado por la bachiller Gárate Zela, Zamira Cristina con código de matrícula N° 18110588, para la obtención del Título Profesional de Contadora Pública.

Habiendo concluido con la sustentación y evaluación sobre las asignaturas terminales o concentradoras (capstone) de la especialidad, el Jurado Evaluador deliberó y emitió la calificación siguiente:

APROBADA

Siendo las 12:00 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.

Dr. Alan Errol Rozas Flores
Presidente

Dr. Edwin Collazos Paucar
Miembro

Dra. Catya Evelyn Vásquez Tarazona
Miembro - Asesora

Universidad Nacional Mayor de San Marcos
Universidad del Perú, Decana de América
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
ESCUELA PROFESIONAL DE AUDITORIA EMPRESARIAL Y DEL SECTOR PÚBLICO

CERTIFICADO DE SIMILITUD

Yo Dra. Catya Evelyn Vásquez Tarazona en mi condición de asesora acreditada con el Dictamen N° 000112-2024-EPAESP-FCC/UNMSM de fecha 20 de diciembre de 2024 del Trabajo de Suficiencia Profesional (TSP), cuyo título es **"EL IMPUESTO A LA RENTA Y LA IMPLEMENTACIÓN DE LA NIIF 16 EN EMPRESAS DE SERVICIOS"**, presentado por la bachiller **Gárate Zela, Zamira Cristina,** 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 **19 %** 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 de la Asesora: _____

DNI: 06784373

Nombres y apellidos de la asesora: Dra. Catya Evelyn Vásquez Tarazona



Dedicatoria

Dedico este trabajo de a Dios que guía mi camino, a mis padres y hermana por ser ejemplo de perseverancia**.**

AGRADECIMIENTOS

Agradezco a mis padres por su apoyo emocional; a mi asesora, quien me brindó su constante orientación y paciencia para culminar la presente investigación; a mis compañeros de trabajo por su apoyo y a mi alma máter por brindarme las herramientas necesarias para desarrollarme como profesional.

ÍNDICE GENERAL

INTRODUCCIÓN **1**

I. INFORMACIÓN DEL LUGAR DONDE SE DESARROLLO LA ACTIVIDAD **2**

1.1. Institución donde se desarrolló la actividad 2

1.1.1. Reseña histórica 2

1.1.2. Servicios que brinda 2

1.1.3. Organización y estructura empresarial 2

1.2. Periodo de duración de la actividad 4

1.3. Finalidad y objetivos de la entidad 4

1.4. Razón o denominación social 4

1.5. Dirección postal 4

1.6. Correo electrónico y teléfonos del centro laboral 5

II. DESCRIPCIÓN DE LA ACTIVIDAD **5**

2.1. Organización de la actividad 5

2.2. Finalidad y objetivos de la actividad 6

2.3. Problemática 6

2.3.1. Descripción del problema 6

2.3.2. Formulación del problema 8

2.3.3. Antecedentes de la realidad problemática 8

2.3.4. Conocimientos teóricos, normativos y técnicos utilizados en el desempeño profesional para el tratamiento del problema. 14

2.4. Metodología y procedimientos 32

2.4.1. Técnicas e instrumentos 32

2.4.2. Procedimientos utilizados en el tratamiento del problema o caso 32

2.5. Resultados de la actividad 34

2.5.1. Detalles de la aplicación de las técnicas, instrumentos y procedimientos 34

2.5.2. Análisis de las alternativas de solución 44

2.5.3. Discusión de las alternativas de solución 44

2.5.4. Alcance y limitaciones de la alternativa elegida 48

III. CONCLUSIONES **49**

IV. RECOMENDACIONES **50**

REFERENCIAS **51**

ANEXOS Y/O ILUSTRACIONES **56**

LISTA DE TABLAS

Tabla 1 Consideraciones en el Estado de Situación Financiera 22

Tabla 2 Consideraciones en el Estado de Resultados Integrales 23

Tabla 3 Movimiento del Activo 39

Tabla 4 Movimiento del Pasivo- Detalle de costo amortizado..... 40

Tabla 5 Representación de las diferencias Temporarias 43

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 Organigrama empresarial 3
Figura 2 Organigrama del área contable 3
Figura 3 Mapa de ubicación de la empresa 4
Figura 4 Componentes de los Estados Financieros 15
Figura 5 Estructura del Estado de Situación Financiera 17
Figura 6 Estado de Resultados- método de la naturaleza de los gastos 17
Figura 7 Estado de Resultados usando el método de gastos por función 18
Figura 8 Componente del estado de flujos de efectivo 19
Figura 9 Medición de un arrendamiento operativo para un arrendador 21
Figura 10 Características principales del Arrendamiento Operativo y Financiero para el Arrendador 21
Figura 11 Estados financieros desde la perspectiva del arrendatario 22
Figura 12 Valoración inicial del activo por derecho de uso 24
Figura 13 Reconocimiento inicial de pasivo por arrendamiento 25
Figura 14 Arrendamientos operativos bajo NIC 17 vs NIIF 16 26
Figura 15 Esquema de la determinación del impuesto a la renta 30
Figura 16 Porcentaje de depreciación según normativa tributaria 31
Figura 17 Efecto de la NIIF 16 y la NIC 17 en el Estado de Situación Financiera y Resultados 36
Figura 18 Propuesta de Memorándum Circular 38
Figura 19 Datos del contrato 39
Figura 20 Asiento de Reconocimiento inicial 40
Figura 21 Asiento del Tratamiento posterior del activo 40
Figura 22 Asiento del Tratamiento Posterior del Pasivo 41
Figura 23 Registro del Pago del Arrendamiento 41
Figura 24 Estado de Situación financiera comparando la NIC 17 y NIIF 16 41
Figura 25 Comparación de la NIIF 16 y NIC 17 en el Estado de Resultados 42
Figura 26 Gastos considerados por la Norma Contable y Tributaria 42
Figura 27 Conciliación Tributaria 43

RESUMEN

El presente trabajo de investigación tuvo como objetivo proporcionar a las empresas un marco claro y detallado para la aplicación de la NIIF 16, con el fin de garantizar el cumplimiento normativo y asegurar que los estados financieros reflejen fielmente la situación económica de la entidad. Para ello se elaboró un memorándum en el que se detallarán los asientos contables necesarios para la correcta contabilización de los arrendamientos operativos que la empresa mantiene, específicamente de los alquileres de oficinas, así como las recomendaciones para los ajustes necesarios en cumplimiento con las NIIF y la normativa tributaria. De este modo, se contribuirá a la precisión de los estados financieros, se facilitará el cumplimiento normativo y se proporcionará información clave para la toma de decisiones estratégicas. La metodología utilizada fue de carácter descriptivo y analítico, basada en una revisión exhaustiva de la literatura contable y del análisis del marco normativo internacional y local aplicado al tratamiento de los arrendamientos operativos. Finalmente, se determinó que una correcta aplicación de la NIIF 16 en la contabilización de los arrendamientos operativos no solo garantiza el cumplimiento normativo, sino que también mejora la transparencia y comparabilidad de la información financiera.

Palabras clave: arrendador, arrendatario, activo subyacente, contrato.

ABSTRACT

The objective of this research work was to provide companies with a clear and detailed framework for the application of IFRS 16, in order to guarantee regulatory compliance and ensure that the financial statements faithfully reflect the economic situation of the entity. To this end, a memorandum was prepared detailing the accounting entries necessary for the correct accounting of the operating leases that the company maintains, specifically office rentals, as well as recommendations for the necessary adjustments in compliance with IFRS and the tax regulations. This will contribute to the accuracy of financial statements, facilitate regulatory compliance, and provide key information for strategic decision making. The methodology used was descriptive and analytical in nature, based on an exhaustive review of the accounting literature and the analysis of the international and local regulatory framework applied to the treatment of operating leases. Finally, it was determined that a correct application of IFRS 16 in the accounting for operating leases not only guarantees regulatory compliance, but also improves the transparency and comparability of financial information.

Keys words: lessor, lessee, underlying asset, contract.

INTRODUCCIÓN

En los últimos años, la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) ha sido un proceso clave para mejorar la transparencia y comparabilidad de la información financiera de las empresas a nivel mundial. En cuanto a la NIIF 16, desde su vigencia en 2019, ha generado importantes cambios en cuanto a la contabilización de los arrendamientos, en especial para los arrendamientos de tipo operativo, los cuales no eran considerados relevantes bajo la normativa anterior (NIC 17). No obstante, debemos recordar que la contabilidad en el Perú se basa en normativas contables y tributarias, las cuales no siempre concuerdan generando diferencias que deberán ser regularizadas. En este contexto, surge la necesidad de comprender los procedimientos adecuados para implementar correctamente la NIIF 16 y comprender las implicancias en la determinación del Impuesto a la Renta.

Para efectos de una mejor comprensión del tema, la presente investigación se ha organizado en cuatro capítulos, con el objetivo de detallar el proceso de implementación de la actividad profesional realizada. En el primer capítulo, se presentará el contexto y el entorno en el que se desarrolló la actividad. En el segundo capítulo, se abordará de manera detallada la descripción de la actividad, incluyendo su organización, objetivos y propósito, así como los principales problemas identificados durante su desarrollo. También se explicarán la metodología, los procedimientos aplicados y los resultados obtenidos. En el tercer capítulo, se discutirán las conclusiones derivadas de los hallazgos durante el desarrollo del presente trabajo, ofreciendo un análisis de los aspectos más relevantes. Finalmente, en el cuarto capítulo, se presentarán las recomendaciones clave, que buscan optimizar futuras implementaciones y mejorar el desempeño en actividades similares.

I. INFORMACIÓN DEL LUGAR DONDE SE DESARROLLO LA ACTIVIDAD

1.1. Institución donde se desarrolló la actividad

1.1.1. Reseña histórica

Gestora del Pacifico SAC fue fundada el 22 de septiembre de 2015 con el objetivo de ofrecer servicios de consultoría de gestión a empresas del grupo económico DC Group, el cual fue fundado en 1978 y opera en los sectores inmobiliario, acuicultura, manufactura, reforestación, minería y microfinanzas.

Desde su inicio, la empresa Gestora del Pacifico SAC ha enfocado sus esfuerzos en ofrecer soluciones estratégicas adaptadas a las necesidades y objetivos de las entidades que conforman el grupo DC Group. Al principio su gama de servicios abarcaba asesoría contable, legal y administrativa. En enero del 2024 el grupo económico DC Group anunció el cambio de su estructura organizativa como parte de su proceso de buen gobierno corporativo por lo que la empresa Gestora del Pacifico SAC se convirtió en un centro corporativo estratégico debiendo ampliar las áreas de trabajo; en consecuencia, se ofrecieron nuevos servicios de asesoría en recursos humanos, finanzas, tecnología, auditoría y control interno, además de gestionar fondos constituidos por aportes de los directores del grupo y de otros inversionistas privados. Actualmente la compañía está conformada por un equipo multidisciplinario de más de 30 expertos en las áreas de sostenibilidad y comunicaciones, talento humano, finanzas, administración, mejora continua, legal, y tecnología y transformación digital.

1.1.2. Servicios que brinda

La empresa Gestora del Pacifico SAC se especializa en brindar servicios de consultoría de gestión empresarial los cuales comprende asesoría legal, contable, de recursos humanos, administrativa, finanzas, de auditoría y control interno para optimizar las operaciones del grupo económico DC Group.

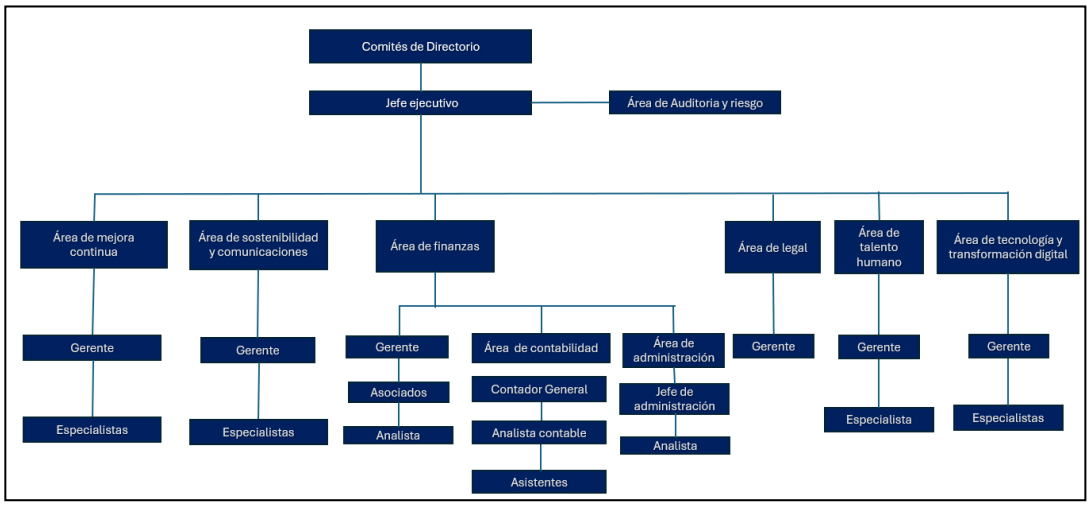
1.1.3. Organización y estructura empresarial

La empresa Gestora del Pacifico SAC está dirigida por un Directorio conformado por el presidente del Directorio y los directores independientes quienes supervisan las acciones del jefe ejecutivo o CEO (Chief Executive Officer), quien a su vez es apoyado por el área de auditoría y riesgo. Asimismo, el jefe ejecutivo trabaja en coordinación con las áreas de mejora

continua que está conformado por el gerente del área y los especialistas financieros, el área de sostenibilidad y comunicaciones conformado por el gerente del área y especialistas en comunicaciones y marketing, el área de finanzas que está conformado por el gerente de área el cual tiene como subordinados directos a los asociados y analistas que son profesionales en finanzas y economía, asimismo el gerente de finanzas trabaja en coordinación con el área de contabilidad y administración; en el caso del área de contabilidad está conformada por contador general, analistas y asistentes contables, y el área administrativa conformada por los jefe de administración y analistas.

Figura 1

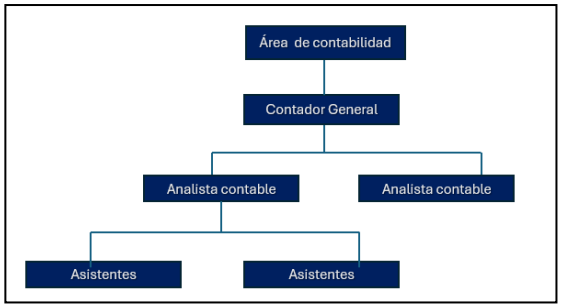
Organigrama empresarial



Nota. La figura muestra la estructura organizacional de la entidad, distribuida por áreas.

Figura 2

Organigrama del área contable



Nota: La figura muestra el organigrama del área contable.

1.2. Periodo de duración de la actividad

El tiempo de duración para propósitos del presente trabajo de suficiencia profesional fue de dos años.

1.3. Finalidad y objetivos de la entidad

La finalidad de la empresa Gestora del Pacifico SAC es brindar asesoría en gestión empresarial potenciando el desarrollo, crecimiento y competitividad de las empresas que conforman el grupo mediante la implementación de estrategias efectivas y soluciones innovadoras alineadas con los objetivos generales del grupo DC Group. Asimismo, la empresa tiene como objetivo posicionarse como un socio estratégico para las empresas que conforman DC Group, apoyándolas en su camino hacia el liderazgo en cada uno de los sectores en los que operan.

1.4. Razón o denominación social

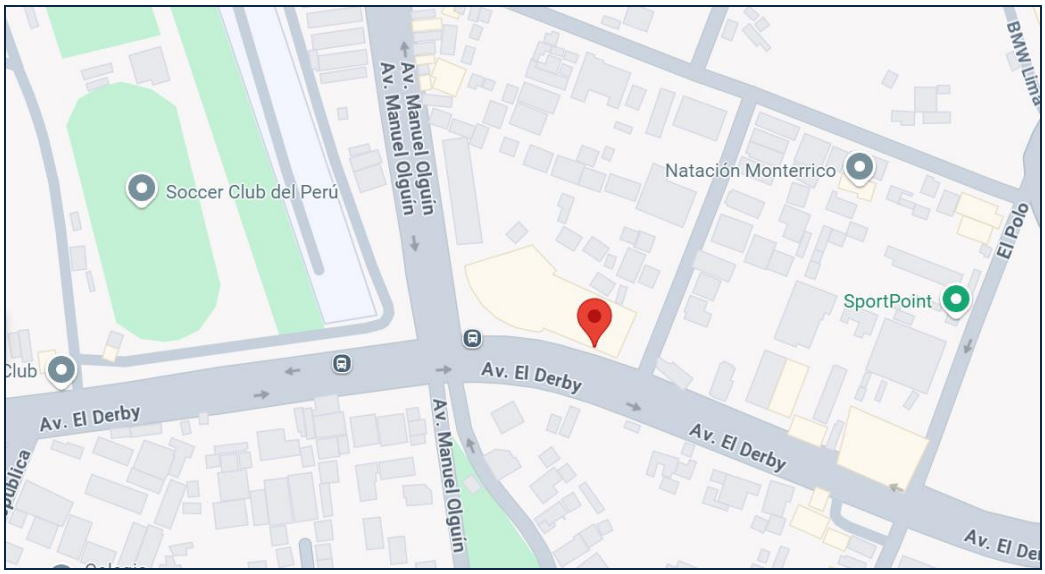
Gestora del Pacifico S.A.C.

1.5. Dirección postal

Av. El Derby 250 Lima – Lima – Santiago de Surco

Figura 3

Mapa de ubicación de la empresa



Nota: Google maps

1.6. Correo electrónico y teléfonos del centro laboral

La empresa posee la siguiente página web https://grupodc.com.

II. DESCRIPCIÓN DE LA ACTIVIDAD

2.1. Organización de la actividad

La empresa desarrolla sus actividades según una estrecha relación entre áreas, para cumplir con los objetivos establecidos por el grupo, las cuales tienen las siguientes funciones: El área sostenibilidad y comunicaciones se encarga de identificar oportunidades de mejora, y de difundir los logros del grupo económico DC Group en los distintos medios de comunicación. El área de talento humano que se encarga de la selección y evaluación de desempeño de sus colaboradores; además de realizar el seguimiento e implementación de todas las normativas laborales y regulaciones relacionadas. El área de mejora continua tiene como propósito iniciar negociaciones para nuevas líneas de negocio y optimizar las existentes; así como evaluar nuevos proyectos económicos para el grupo económico. El área de finanzas se encarga de ver las posibles inversiones en coordinación con el área de mejora continua, evaluar los presupuestos y realizar proyecciones financieras. El departamento de tesorería se encarga de ejecutar los pagos a proveedores que previamente fueron planificados y aprobados por el equipo de finanzas, también se encargan del pago de las obligaciones tributarias que el área contable envía.

Las actividades en el área contable están orientadas a recepcionar a través de correo electrónico todos los documentos relacionados con las operaciones económicas para luego ser clasificadas y archivadas digitalmente; también se encarga de verificar la validez de todos los comprobantes; solicitar al área correspondiente el sustento de operaciones que se contabilizaran; evaluar y clasificar de acuerdo con los centros de costos de cada operación. Asimismo, el registro y contabilización de las diferentes operaciones; conciliaciones bancarias, elaboración de reportes según el requerimiento de las diferentes gerencias, así como la presentación de las obligaciones tributarias mensuales, anuales y la elaboración de los estados financieros de la empresa.

De acuerdo con lo señalado en el párrafo anterior, es fundamental que el área de contabilidad solicite y realice un seguimiento adecuado de la información de respaldo correspondiente a los servicios contratados, para asegurarse de registrarlos oportunamente en la contabilidad, conforme a la normativa vigente, especialmente aquellos que sean significativos y estén relacionados con las

operaciones de la empresa; en ese sentido se identificó que, en el caso de los alquileres de las oficinas para el desarrollo de las actividades de la empresa, no se contabilizaron de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera 16 (NIIF 16), lo que generó una distorsión en los estados financieros y en la determinación del impuesto a la renta.

2.2. Finalidad y objetivos de la actividad

Para el desarrollo del presente trabajo de suficiencia profesional, la finalidad de la actividad consiste en contribuir en el correcto registro de las operaciones relacionadas al giro de negocio de la empresa Gestora del Pacifico SAC, lo que permitirá mantener la transparencia y precisión de su información contable. Esto incluye el control y el registro oportuno de las provisiones de gastos y la correcta contabilización de los activos y pasivos de acuerdo con la normativa vigente. En ese sentido; el objetivo principal de la actividad es elaborar un memorándum contable en el que se detallarán los asientos contables necesarios para la correcta contabilización de los arrendamientos operativos que la empresa mantiene, específicamente de los alquileres de oficinas, así como las recomendaciones para los ajustes necesarios en cumplimiento con las NIIF y la normativa tributaria. De este modo, se contribuirá a la precisión de los estados financieros, se facilitará el cumplimiento normativo y se proporcionará información clave para la toma de decisiones estratégicas. Además, el memorándum servirá como base para futuros contratos de naturaleza similar.

2.3. Problemática

2.3.1. Descripción del problema

La empresa, desde el inicio de sus operaciones, ha necesitado oficinas para llevar a cabo sus actividades; para ello, firmó un contrato de arrendamiento operativo con una empresa cuya actividad secundaria es el alquiler de oficinas; al principio se arrendo por un periodo de 3 años, vencido este contrato, las oficinas cambiaron de locación, ampliando el espacio arrendado por lo que se firmó un nuevo contrato de tres años. Para el año 2022, se incrementó las actividades de la empresa y fue necesario un mayor espacio para los nuevos trabajadores, por ello se firmó un nuevo contrato por un periodo de 2 años renovándose desde entonces bajo adendas. En ese contexto, hasta antes de enero del 2019 se aplicó correctamente la contabilización por los arrendamientos de las

oficinas considerando lo estipulado por la NIC 17; es decir, la empresa reconoció el gasto en el estado de resultados correspondiente al pago por el arrendamiento operativo durante la vigencia del contrato; pero, a partir de enero del año 2019 la empresa debió adoptar los lineamientos la NIIF 16 con respecto al tratamiento contable de los arrendamientos operativos que poseía la empresa. En ese contexto la empresa debió reconocer un activo por derecho de uso por la ocupación de las oficinas arrendadas y una obligación por el pago de los arrendamientos de oficinas; hecho que no sucedió ya que el personal contable de esa gestión no obtuvo los contratos oportunamente. Si bien el importe por los arrendamientos no representó un monto significativo con respecto a las demás partidas de los estados financieros, la falta de cumplimiento de la NIIF 16 distorsionó la información financiera presentada por la empresa a las partes interesadas, afectando su comparabilidad, transparencia y fiabilidad de dicha información. Tomando como base los lineamientos de la Norma Internacional de Contabilidad 1 (NIC 1) y el marco conceptual se afectó varios aspectos clave de la presentación y la fiabilidad de los estados financieros; como son el reconocimiento ya que no se registraron los activos y pasivos que son relevantes y medibles afectando la imagen fiel de los estados financieros; en cuanto a su medición, el valor total de los activos y pasivos en el estado de situación financiera están subestimados; y en cuanto a la exposición, los estados financieros no reflejaron adecuadamente los activos y pasivos totales que posee la entidad. Esto podría llevar a decisiones erróneas por parte de los stakeholders. Asimismo, la empresa tendrá que regularizar y ajustar su información para efectos tributarios según la Ley del impuesto a la renta. En consecuencia, la empresa deberá rectificar tal situación y adoptar las políticas contables adecuadas para asegurar la presentación fiel de su situación financiera y tributaria.

2.3.2. Formulación del problema

¿Cómo afectará la implementación de las NIIF 16 en la contabilización de los arrendamientos operativos y en la determinación del impuesto a la renta?

2.3.3. Antecedentes de la realidad problemática

Para el óptimo desarrollo del presente trabajo de suficiencia profesional se consultaron diversos trabajos de investigación tanto internacionales como nacionales. Respecto a los antecedentes internacionales se destacan los siguientes:

Cruz (2024) llevó a cabo su investigación titulada "Efecto de la NIIF 16 en el arrendamiento de bienes inmuebles en empresas comerciales del Distrito Metropolitano de Quito en el año 2022" para la obtención del grado de Licenciatura en Contabilidad y Auditoría por la Universidad Politécnica Salesiana de Quito. La investigación tuvo como objetivo determinar los efectos principales que las nuevas directrices planteadas por la NIIF 16 tuvieron con respecto a los bienes inmuebles arrendados por empresas del rubro comercial del Distrito Metropolitano de Quito en el periodo 2022; con esa finalidad, el autor aplicó un diseño de investigación tanto documental como descriptivo, usando las técnicas de entrevistas y encuestas dirigidas a las empresas del sector comercial ubicadas en el lugar de estudio. Una de las principales conclusiones fue que al implementar y aplicar las nuevas disposiciones de la NIIF 16, se dieron incrementos tanto de los activos como pasivos en las empresas estudiadas. Estos cambios permitieron a las empresas mostrar de manera más clara su solidez financiera fortaleciendo la confianza de los inversores; de igual manera, permitió mejorar la presentación de los estados financieros referente a su transparencia y precisión. Por otra parte, se verifico que el pago de arrendamiento reclasificado afectó los flujos de efectivo de tipo operativo, ya que se redujo, pero aumentó los flujos de efectivo de tipo financiero debido a la separación de amortización e intereses.

Gómez (2024) realizó una investigación para optar el grado de Magister en Contabilidad y Auditoría que tiene como titulo "Evaluación del tratamiento contable y tributario en el arrendamiento de

bienes inmuebles y aeronaves bajo NIIF 16 en el sector aéreo de la ciudad de Quito, año 2021-2022"; la cual tuvo como propósito evaluar el impacto de la nueva normativa contable, NIIF 16, en los aspectos financiero y tributario de las empresas aeronáuticas ubicadas en la ciudad de Quito durante los años 2021 al 2022. La metodología fue de tipo descriptiva, causal, exploratoria y correlacional que permitió establecer la relación entre la tasa o porcentajes usados para el cálculo de los alquileres de bienes inmuebles y aeronaves. El autor concluyó que la implementación de la NIIF 16 repercutio fuertemente en los aspectos contables y tributarios para los arrendamientos que poseian empresas del sector aéreo ubicados en Quito, respecto a los bienes inmuebles y aeronaves.

Iparraguirre (2021) su investigación para optar el grado de Magister en contabilidad "Impacto de la aplicación de NIIF 16 en empresas de telecomunicaciones de Chile" tuvo como objetivo evaluar el efecto en la determinación de los estados e indicadores financieros después de la adopción de la nueva normativa internacional referidas a los arrendamientos (NIIF 16); para las empresas que cotizan en la Bolsa de Valores de Santiago y pertenecen a la industria de telecomunicaciones en Chile. Para su desarrollo se revisaron los estados financieros del 2019 después de la adopción de la NIIF 16; después se llevó a cabo una simulación comparativa de los principales rubros afectados en los estados financieros. Los resultados mostraron que los usuarios de los estados financieros obtuvieron información más objetiva los resultados financieros, eliminando la desconfianza de que las compañías pudieran utilizar criterios inconsistentes en la presentación de su información; y evitando de esta manera que las mismas oculten financiamientos a largo plazo a través del uso de los arrendamientos operativos.

Madrigal (2021) en su investigación para optar el grado de licenciatura en contabilidad pública, titulada "Implementación de La Norma Internacional de Información Financiera NIIF 16 Contratos de Arrendamientos a la empresa Dentons Muñoz Costa Rica Limitada para el periodo 2019-2020" planteó como propósito principal ilustrar los cambios por la implementación de la Norma Internacional de Información Financiera 16. en la empresa Dentons Muñoz, así como su

efecto en las cuentas del balance general y el estado de pérdidas y ganancias, por medio del cálculo matemático para clasificar correctamente cada contrato. El método de estudio fue de enfoque mixto; el tipo de investigación fue exploratorio, descriptivo y el diseño fue transversal; la población de estudio correspondió a un grupo de 65 personas incluidos abogados y administrativos del bufete Dentons Muñoz Costa Rica Limitada; utilizó el muestreo por conveniencia. El autor concluyó que los mayores desafíos ocurrieron durante la contabilización inicial y posterior de los arrendamientos a partir de la entrada en vigor de la NIIF 16; además se reconoció que la adaptación a la NIIF 16 tuvo un efecto significativo en los estados financieros por tal motivo sugirió al área de contabilidad de las empresas a que realicen los ajustes y cálculos correspondientes con el fin de asegurar la exactitud de la información financiera.

Pedraza y Pedraza (2021) en su investigación para optar al título de Contador Público titulada "Principales cambios que genera la implementación de la NIIF 16 en el modelo contable dual de los arrendatarios en el Municipio de Tuluá Valle" el cual tuvo como objetivo general evaluar los cambios en el modelo contable de los arrendatarios ante la entrada en vigencia de la NIIF 16. Se aplicó el método descriptivo y lineamientos del método deductivo. En síntesis, el total de obligaciones derivados de los contratos por arrendamiento se presentaron bajo NIIF 16 en el balance de la empresa, impactando en el total de activos y pasivos. Además; se reconoció el impacto en el área operativa, legal, así como efectos en las calificaciones crediticias.

Cañas (2020) en su investigación titulada "NIIF16 arrendamientos, impacto en los estados financieros y su efecto en los ratios para compañías del sector retail, reguladas por la CMF" para optar el grado de Magister en contabilidad; tuvo como objetivo evaluar el efecto de la implementación de la NIIF 16 en las empresas que operan en Chile en el sector retail como Cencosud, Ripley y Falabella, y determinar el impacto en los índices financieros de dichas empresas, los cuales fueron calculados tomando como fuente la información pública y disponible de sus estados financieros. También, el autor analizó la normativa y literatura académica de diferentes autores que abordaron

este tema en particular; y a través de la información financiera y no financiera presentadas por estas compañías determinó el impacto la norma NIIF 16 en el periódo de su adopción. En el desarrollo de la investigación presentó los efectos en los ratios principales, con y sin la aplicación de la nueva normativa. Entre sus conclusiones, el autor mencionó que la adopción de la norma en referencia representó un reto para el sector retail debido a la modalidad en la que operan ya que dependen en gran medida de activos arrendados; destacándose, el impacto positivo del EBITDA ya que no se decontó los costos de los gastos relacionados a los arrendamientos. Con respecto a la empresa Ripley, su EBITDA mejoró su resultado en un 79%; en cuanto al índice de endeudamiento se incremento debido a la incorporación de estas obligaciones en los pasivos, en un 12% para Falabella, 23% para Cencosud y 33% para Ripley, para el periodo en la cual se adoptó la NIIF 16.

En cuanto a los antecedentes nacionales tenemos:

Coronado (2023) en su investigación para optar el título profesional de Contador Público el cual titula “La NIIF 16 y su impacto financiero en la empresa Medical SAC en el periodo 2021” el cual tuvo como objetivo general determinar el impacto financiero de la NIIF 16 en la empresa MEDICAL SAC en el periodo 2021. La metodología utilizada fue de enfoque cuantitativo, con un alcance correlacional y un diseño no experimental. Se emplearon las técnicas de encuesta y observación, y el instrumento utilizado fue un cuestionario que incluyó preguntas tanto abiertas como cerradas, además del análisis documental. La población objeto de estudio estuvo compuesta por los colaboradores del área de contabilidad de la empresa, de los cuales se seleccionaron 15 personas como muestra. La principal conclusión fue que la adopción de nueva normativa internacional contable referente a los arrendamientos permitió gestionar y presentar la información de los estados y ratios financieros de manera más completa, clara y oportuna. Esto contribuyó a una mejor toma de decisiones financieras por parte de la alta gerencia de la empresa ya que se reveló un aumento en el EBITDA, esto debido a que no incluyó los importes por depreciaciones ni los gastos financieros que se incorporaron con la mencionada norma.

Yong (2022) realizó una investigación para el optar el grado académico de maestro en ciencias contables y financieras titulada “La NIIF 16 arrendamientos y su impacto en la gestión contable de las empresas del sector retail de Lima Metropolitana, año 2019”; cuyo propósito principal fue examinar la NIIF 16 a fin de entender el efecto en la gestión contable para las empresas retail que operaron sus actividades en Lima Metropolitana en 2019. La investigación tuvo un enfoque tanto cuantitativo como cualitativo y usó las encuestas como instrumentos para evaluar cómo se realiza los procesos vinculados a la contabilización de los alquileres que las empresas retail mantienen en conformidad a la NIIF 16. El autor evidenció que las empresas retail presentaron un cambio significativo en el estado de situación financiera, reconociendo además los gastos por intereses implícitos y la depreciación vinculada al activo por derecho de uso, lo que llevó a un aumento en el EBITDA. De igual forma observó que el índice de cobertura del servicio de la deuda sufrió una disminución, debido al reconocimiento del pasivo por arrendamiento.

Quispe (2021) en su investigación para optar el grado de Contador Público titulada “Tratamiento de la NIIF 16: Arrendamientos, y su impacto en la gestión financiera y tributaria de una empresa comercial”; tuvo como objetivo de determinar el impacto financiero y fiscal en una empresa comercial a partir de la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera 16; para ello utilizó un enfoque que combina el diseño descriptivo y correlacional. En el desarrollo comparo analíticamente los ratios financieras más significativos; a nivel de la normativa también realizo una comparación de la antigua y nueva norma contable internación referidas a los arrendamientos (NIIF 16 vs NIC17); adicionalmente, se realizó el estudio mediante una encuesta de tipo escala de Likert, aplicada a los empleados de diversas empresas comerciales; en ese contexto, el autor llegó a la conclusión de que la contabilización de manera uniforme en referencia a los dos tipos de arrendamientos impactó proporcionalmente a la cantidad de contratos y al valor de los activos que poseía la empresa lo que a su vez afectó los ratios financieros. Respecto a la repercusión tributaria, llego a la

conclusión que la aplicación de la nueva normativa derivo en una adición tributaria por cada arrendamiento.

Dominguez y Paiva (2019) en su investigación titulada "Impacto Tributario en el Impuesto a la Renta Empresarial por la Aplicación de la NIIF 16 - Arrendamientos en la empresa SYSTEMS S.A.C. en el Periodo 2017"; el cual tuvo como objetivo analizar los cambios importantes en el aspecto tributario por la aplicación de la nueva norma, NIIF 16, en la empresa SYSTEMS S.A.C. durante el 2017. La investigación tuvo diseño no experimental, de tipo explicativa y el método usado fue transversal; asimismo, se eligió como muestra de estudio a la empresa SYSTEM S.A.C., en la cual se aplicó la técnica de entrevista. Se demostró la vinculación entre las variables, concluyéndose que la adopción de la nueva normativa contable causó cambios considerables en el cálculo del Impuesto a la Renta Empresarial, observándose un aumento notable en referencia al cálculo de renta de años anteriores cuando se aplicaba la NIC 17.

Calle y Figueredo (2018) realizaron la investigación titulada "NIIF 16 Arrendamientos y la evaluación del impacto financiero y tributario en las empresas del sector construcción de Lima, Perú" para la obtención del grado Licenciatura en Contabilidad; dicha investigación tuvo como propósito examinar los aspectos financieros y fiscales respecto de las nuevas disposiciones dadas por la NIIF 16, en las empresas constructoras ubicadas en Lima. En su desarrollo se utilizó una metodología de tipo exploratoria y explicativa, aplicando el diseño de investigación es mixta ya que aplica dos tipos de métodos cualitativa y cuantitativa. La entrevista fue el instrumento que se aplicó a los gerentes, senior y socios de auditoría financiera, tributaria de las firmas auditoras. Las conclusiones de acuerdo con el desarrollo del caso práctico fueron que las empresas del sector construcción ubicadas en Lima que aplicaron los lineamientos de la nueva norma de arrendamientos tuvieron resultados positivos en los aspectos financieros y tributarios; además de ello, los usuarios obtuvieron información financiera razonable, comparable y fiable, permitiendo una acertada toma de decisiones para la gerencia.

2.3.4. Conocimientos teóricos, normativos y técnicos utilizados en el desempeño profesional para el tratamiento del problema.

Normativa Contable respecto a los arrendamientos

En el mundo globalizado de los negocios; las empresas o entidades necesitan normativas que guíen sus acciones económicas para obtener beneficios como el mejoramiento de la calidad y la reducción de costos. En ese sentido, a continuación se mencionara algunas de las normativas de aplicación local e internacional vinculadas al tratamiento contable de los arrendamientos; así como términos que ayuden al entendimiento y desarrollo del tema.

Plan Contable General Empresarial (PCGE)

El Consejo Normativo de Contabilidad, encargado de desarrollar normas contables para los sectores público y privado, emitió el PCGE en 2010, alineado con las NIIF vigentes. Debido a las actualizaciones en las NIIF desde entonces, se lanzó el PCGE Modificado 2019, que incluye referencias a la norma PYMES de 2015, facilitando su aplicación en el contexto peruano.

Según el Plan Contable General Empresarial (2019) abarca cuatro capítulos y dos anexos. El primer capítulo se compone de 5 secciones las cuales se refieren en esencia a las disposiciones generales, procedimientos requeridos para las actualización y vigencia de la norma, aspectos contables, en la cual se hace referencia a las NIIF y al Marco conceptual para la información financiera; así como una descripción de la relación entre el PCGE y la legislación tributaria peruana. El capítulo II, incluye un cuadro de clasificación y el catálogo de cuentas a un nivel de cinco dígitos. El capítulo III presenta el contenido y una corta descripción vinculada a su reconocimiento y medición cada cuenta y subcuentas; así como referencias a las NIIF e interpretaciones relacionadas. En el capítulo IV se exponen los objetivos, y temas planteados que fueron necesarios debatir para obtener el PCGE así como las conclusiones de dicho debate. El Anexo I, en la que se encuentran definiciones y términos utilizados en el PCGE; el Anexo II, en la que se muestra un cuadro de las NIIF y la fecha de vigencia en el Perú y a nivel internacional y por último el Anexo III en la que se muestra la comparación de la clasificación de cuentas entre el PCGE 2010 y PCGE 2019.

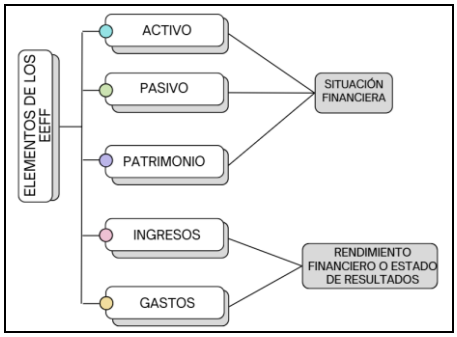
En ese sentido, el nuevo plan empresarial contable ha implementado las actualizaciones de las normativas vigentes internacionalmente aceptadas como son las NIIF y las NIIF para Pymes mejorando la presentación y revelación de la información financiera, y en consecuencia permitirá optimizar el proceso de decisión de los stakeholders.

Estados Financieros (EEFF)

Son un grupo de informes estructurados que ofrecen información esencial sobre la situación financiera, la rentabilidad y la liquidez del negocio lo que permite a los usuarios comprender la situación real de cualquier organización para una adecuada toma decisiones económicas (NIC 1, 2024). Asimismo, los estados financieros constituyen la base central para una buena gestión de las empresas, ya que a través de ellos se muestran los resultados de la administración de los recursos que poseen las entidades, es por ello que la información expuesta en estos informes debe ser fiable y con el menor margen de error posible (Castrellón, Cuevas y Calderón, 2021).

Figura 4

Componentes de los Estados Financieros



Según el marco conceptual (2024) los estados financieros brindan información sobre los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos de la entidad, lo que resulta útil para los usuarios al evaluar y gestionar las perspectivas futuras de los recursos económicos de la entidad.

En ese sentido la Norma Internacional de Contabilidad 1 (NIC 1), indica que los estados financieros deberán suministrar información clara y precisa sobre los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos,

el flujo de efectivo y las contribuciones de los propietarios, así como sus distribuciones. Por ello, una de las características importantes es la presentación razonable de la información, es decir, que cuando las empresas presenten sus estados financieros lo harán aplicando las Normas Internacionales de Información Financiera. Por otra parte, una entidad preparará sus estados financieros asumiendo que continuará operando como un negocio en funcionamiento y la evaluación de la gerencia; caso contrario, la entidad deberá especificar sus razones. La entidad que elabore los estados financieros también debe considerar la base contable de acumulación requiere que se respeten los conceptos y definiciones establecidos en el marco conceptual para cada uno de sus componentes. Si alguna de las clases que componen los estados financieros fuera de importancia significativa, se presentará por separado; de lo contrario, se incluirá en otras partidas o se detallará en las notas. También se debe tener en cuenta que una entidad incluirá información comparativa cuando sea relevante; respecto a ello, la entidad que necesite modificar la presentación o la clasificación de algún componente de sus estados financieros deberá reclasificar los importes comparativos. Si la entidad no tuviera un cambio en naturaleza del negocio o algún cambio en la presentación, la entidad mantendrá la uniformidad en la presentación y clasificación de sus partidas de un periodo a otro.

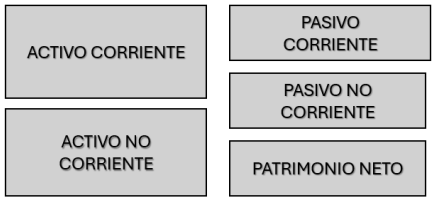
Según la NIC 1, un juego completo de estados financieros comprende un estado de situación financiera, un estado de resultados y otro resultado integral, un estado de cambio en el patrimonio y un estado de flujo de efectivo presentados al final del periodo adicionalmente y por ultimo las notas a los estados financieros.

En este sentido, Elizalde (2019) señala que el estado de situación financiera es un documento contable emitido en una fecha determinada que refleja la situación financiera de un ente económico; asimismo, si bien su estructura está definida por medio de un formato estándar, la elección y presentación de las cuentas dependerá de la relevancia de las mismas y el criterio profesional. Asimismo, Meléndez y Jiménez (2020) indican que el estado de situación financiera presenta rubros o categorías estableciéndose como necesarios los niveles de suma de activos a corto plazo los cuales son considerados como

circulantes y los activos a largo plazo también llamados no circulantes, el total de activos, pasivo a corto y largo plazo de manera separada, el total del pasivo, el capital contable, y el total de pasivos más capital contable.

Figura 5

Estructura del Estado de Situación Financiera



Sobre el estado de resultados del periodo y otro resultado integral, la NIC 1 indica que una entidad presentará las cuentas más relevantes del resultado para el periodo atribuible. La norma también permite el uso del método de naturaleza del gasto, por ejemplo, los gastos por depreciación, gastos por remuneraciones; y el método de función al gasto el cual clasifica los gastos de acuerdo con su función como parte del costo de las ventas revelando información adicional sobre la naturaleza de los gastos, incluyendo los gastos por depreciación y amortización y el gasto referente a los beneficios a los empleados.

Figura 6

Estado de Resultados- método de la naturaleza de los gastos

Ingresos de actividades ordinarias		X
Otros ingresos		X
Variación en los inventarios de productos terminados y en proceso	X	
Consumos de materias primas y consumibles	X	
Gastos por beneficios a los empleados	X	
Gastos por depreciación y amortización	X	
Otros gastos	X	
Total de gastos		(X)
Ganancia antes de impuestos		X

Nota. Extraído de *NIC 1* (p.29), por MEF, 2024.

Figura 7

Estado de Resultados usando el método de gastos por función

Ingresos de actividades ordinarias	X
Costo de ventas	(X)
Ganancia bruta	X
Otros ingresos	X
Costos de distribución	(X)
Gastos de administración	(X)
Otros gastos	(X)
Ganancia antes de impuestos	X

Nota. Extraído de *NIC 1* (p.29), por MEF, 2024.

Con respecto al estado de cambios en el patrimonio Gallardo y Hernández (2010) indica que es un documento contable el cual informa las causas de los cambios patrimoniales que experimenta una entidad en un ejercicio económico. Este estado financiero no brinda información más amplia sobre la estructura y las variaciones del patrimonio neto de una empresa en un período determinado. Según la NIC 1, el resultado integral total del periodo de cada componente de patrimonio, los efectos de la aplicación retroactiva o reexpresión retroactiva reconocidos por la NIC 8 se presentarán en el estado de cambios en el patrimonio. Además, se presenta una conciliación entre los saldos iniciales y finales del período, para cada componente del patrimonio.

Con respecto estado de flujo de efectivo, Arimany et al. (2015) señalan que es un estado contable que nos informa la procedencia y uso de los activos monetarios más significativos dentro del rubro de efectivo y otros activos líquidos equivalentes. También indica la variación neta del efectivo durante el ejercicio. Mayor y Saldarriaga (2016) agregan que en el estado de Flujo de Efectivo deben identificarse tres rubros: actividades de operación, actividades de inversión, actividades de financiamiento, las cuales están relacionadas con el origen de las ingresos y salidas de flujo efectivo. Respecto a lo anterior, la Norma de Contabilidad 7 (NIC 7) menciona que actividades de operación provienen de las transacciones más importantes que permiten obtener los ingresos por actividades ordinarias de una entidad, es decir, provienen de las operaciones y otros eventos que influyen en la determinación de las pérdidas o ganancias netas. En cuanto a las actividades de inversión, reflejan el nivel de desembolsos realizados para adquirir recursos que se espera generen ingresos y flujos de

efectivo en el futuro. Por otro lado, las actividades de financiación son clave para prever las necesidades de efectivo necesarias para honrar los compromisos de la entidad con sus proveedores de capital. En ese sentido, la información que proporciona el flujo de efectivo es importante para evaluar la capacidad para generar liquidez de una entidad.

Figura 8

Componente del estado de flujos de efectivo



Nota: Extraído de Price Waterhouse Coopers, 2021.

Norma internacional de Información Financiera 16- Arrendamientos

La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) emitió la Norma Internacional de Información Financiera 16 (NIIF 16), ya que consideró las observaciones y preocupaciones de los usuarios referentes a la transparencia y manejo de la información sobre los arrendamientos, contemplados por la NIC 17. En ese sentido, estableció nuevos lineamientos para el reconocimiento, medición y presentación de los arrendamientos operativos. De este modo, en la contabilidad del arrendatario se elimina la distinción entre arrendamientos financieros y operativos. Con este nuevo modelo, todos los arrendamientos se reconocen en los estados financieros, aunque existen algunas excepciones para aquellos contratos de corta duración o de poca relevancia (Caivano, 2022).

La NIIF 16 (2024) asegura que tanto los arrendadores como los arrendatarios proporcionen información precisa y pertinente con el propósito de evaluar el impacto de la contabilización de los

arrendamientos en el desempeño económico de una entidad, lo que cual se ve reflejado en los estados financieros siendo los más relevantes el estado de situación financiera, el de resultados y los flujos de efectivo.

De los dos tipos de arrendamiento que la NIC 17 contemplaba solo se reconocían los activos y pasivos referentes a los arrendamientos financieros, en cambio para los contratos de tipo operativo solo se contabilizaba como gasto y se mencionaba en las notas a los estados financieros, de acuerdo al juicio del profesional contable, quedando de este modo por fuera del estado de situación financiera, por esa razón, no se revelaba completamente la situación económica de la empresa.

En ese sentido, La NIIF 16 establece directrices claras para el tratamiento contable de los arrendamientos tanto para los arrendatarios como para los arrendadores. A continuación, se explicará cómo se aplica la NIIF 16 en cada caso:

Tratamiento para el Arrendador según la NIIF 16

La implementación de las nuevas disposiciones planteadas por la NIIF 16 afecta de manera significativa los estados financieros de los arrendatarios, sin embargo, para el arrendador dependerá del tipo de arrendamientos que posea. Según NIIF 16, un arrendamiento operativo, se produce cuando no se transfieren sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo al arrendatario; para tal caso, el arrendador mantiene la propiedad del activo y solo transfiere al arrendatario el derecho de uso por un tiempo determinado. En cuanto a su reconocimiento y medición el arrendador tendrá en cuenta los pagos por arrendamiento los cuales pueden comprender los ingresos lineales o de otra base sistemática; también reconocerá como un gasto los costos, incluyendo la depreciación, asimismo en caso de que el activo subyacente sufriera cualquier pérdida por deterioro de valor se evaluará y aplicará según los criterios de la Norma Internacional de Contabilidad 36. Respecto a su presentación, el arrendador seguirá reconociendo el activo en el estado de situación financiera, ya que mantiene los riesgos y beneficios de este, asimismo reconocerá según las características del activo subyacente y revelara información sobre el ingreso producido por el arrendamiento, revelando por separado aquello de tipo variables que no están sujetos a un índice o tasa.

Según la NIIF 16, un arrendamiento se considera financiero cuando el arrendador ha transferido el control del activo al arrendatario, y el arrendatario tiene la opción de comprar del activo al final del contrato, o el arrendamiento cubre casi toda la vida útil del bien. Con respecto a su reconocimiento y medición, el arrendador reconocerá los activos que mantenga en arrendamientos financieros en su estado de situación financiera y los presentará como parte del rubro de cuentas por cobrar, siendo el monto considerado equivalente a la inversión neta.

Figura 9

Medición de un arrendamiento operativo para un arrendador

Medición inicial	Medición posterior
El arrendador debe usar la tasa de interés implícita para medir la inversión neta en el arrendamiento.	El arrendador reconocerá los ingresos financieros durante el plazo del arrendamiento, que refleje una tasa de rendimiento constante sobre la inversión financiera neta que el arrendador realizó en el arrendamiento

Asimismo, revelara el importe de las ventas, los ingresos financieros y los ingresos variables por alquileres que no se incluyeron previamente.

Figura 10

Características principales del Arrendamiento Operativo y Financiero para el Arrendador

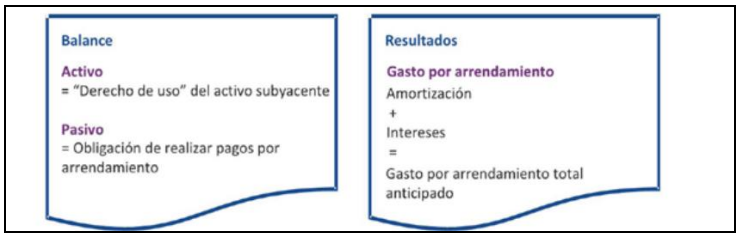
Característica	Arrendamiento Operativo	Arrendamiento Financiero
Propiedad del activo	El arrendador sigue siendo propietario del activo.	El arrendador transfiere sustancialmente todos los riesgos y beneficios del activo al arrendatario.
Activo	El arrendador sigue reconociendo el activo en el estado de situación financiera.	El arrendador presentará los activos que mantenga en arrendamientos financieros como una partida por cobrar en el estado de situación financiera.
Ingresos	El arrendador reconoce ingresos de arrendamiento lineales o de acuerdo con el patrón de uso.	El arrendador reconoce ingresos financieros desglosados en intereses y devolución de capital. Se considera el método de la tasa de interés efectiva.
Reconocimiento de la venta	No aplica	El arrendador puede reconocer una ganancia o pérdida por la venta del activo, si se transfiere al arrendatario.
Amortización y depreciación	Reconoce como gasto de depreciación del activo subyacente según su vida útil.	El arrendador no deprecia el activo.

Tratamiento para el Arrendatario según la NIIF 16

La implementación de la NIIF 16 introduce un nuevo enfoque de contabilidad para los arrendatarios, lo que ha tenido un impacto significativo sobre cómo las empresas deben reconocer y medir los arrendamientos en sus estados financieros. A partir de la adopción de esta norma, casi todos los arrendamientos, salvo excepciones de la norma, deben ser registrados en el estado de situación financiera, lo que significa que deben figurar tanto el activo como el pasivo derivado del arrendamiento.

Figura 11

Estados financieros desde la perspectiva del arrendatario



Nota: La figura muestra los estados financieros desde el punto de vista de los arrendatarios en relación con los arrendamientos operativos. Extraído de *NIIF 16- Arrendamiento: Un balance más transparente* (p.22), por KPMG Consultores, 2016.

Tabla 1

Consideraciones en el Estado de Situación Financiera

Concepto	**NIC 17**	**NIIF 16**
Activo por derecho en uso	No se contabiliza	Se contabiliza
Pasivo por arrendamiento	No se contabiliza	Se contabiliza

Nota: La tabla muestra las consideraciones con respecto de los componentes del estado situación financiera desde la perspectiva del arrendatario con respecto de los arrendamientos operativos.

Tabla 2

Consideraciones en el Estado de Resultados Integrales

Concepto	**NIC 17**	**NIIF 16**
Gastos operativos (solo por la cuota de arrendamiento)	Único gasto	No se contabiliza bajo este concepto
Gasto por depreciación	No implicaba Contabilización	Se contabiliza
Gastos financieros	No se contabilizaba	Se contabiliza

Nota: La tabla muestra las consideraciones con respecto de los componentes del estado de resultados desde la perspectiva del arrendatario con respecto a los arrendamientos operativos.

Según los cuadros comparativos, la adopción de la NIIF 16 provocó cambios significativos en la contabilidad de los arrendatarios, especialmente en métricas financieras como el EBITDA (Beneficio antes de intereses, impuestos, depreciaciones y amortizaciones), el resultado operativo. Esto se debe a que deben mostrar un mayor nivel de activos y pasivos en su balance, lo que podría influir en cómo los inversionistas y acreedores perciben a la entidad.

Activos de derechos de uso

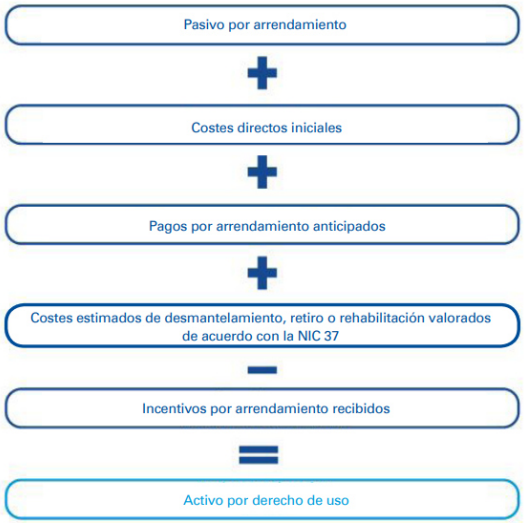
Según el PCGE (2019) menciona que un activo por derecho en uso se agrupara en el rubro de los activos, también se incluirán las subcuentas referidas a los arrendamientos financieros y operativos, con excepción de los arrendamientos a corto plazo y cuando estos sean considerados como activos subyacentes de bajo valor, en ese caso el tratamiento como activo es opcional a criterio de la entidad.

Según la NIIF 16 el activo por derecho de uso se reconoce al principio de un arrendamiento, en cuanto su medición inicial un arrendatario medirá dicho activo siguiendo el método del costo, que incluye el monto de la medición inicial del pasivo por arrendamiento, los costos directos iniciales incurridos por el arrendatario, por ejemplo, honorarios legales o comisiones; una estimación de todos los costos que el arrendatario tendría que incurrir para desmantelar y eliminar el activo que está siendo arrendado, restaurándolo a la condición requerida en el contrato. Posterior a la fecha de inicio, un arrendatario deberá usar el método del costo, el cual consiste en medir un activo por derecho de uso

reducido por el valor de la depreciación, considerando las pérdidas acumuladas por deterioro, y ajustado por alguna nueva medición en cuanto al pasivo por arrendamiento, pero también la norma permite el modelo o método del valor razonable según la Norma Internacional Contable 40 y el modelo de revaluación establecido en la Norma Internacional Contable 16.

Figura 12

Valoración inicial del activo por derecho de uso



Nota: La figura muestra los componentes del costo desde la perspectiva del arrendatario. Extraído de *NIIF 16- Arrendamiento:Un balance más transparente* (p.30), por KPMG Consultores, 2016.

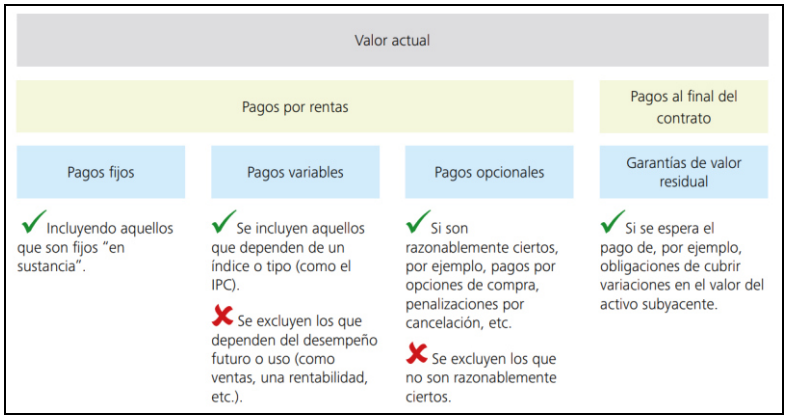
Pasivo por arrendamiento

En cuanto al pasivo por arrendamiento la NIIF 16 indica que el arrendatario reconoce al inicio de un arrendamiento, asimismo se valorará al valor presente de los pagos referentes a los arrendamientos que no fueron efectuados en esa fecha; dichos pagos se deducirán aplicando la tasa de interés implícita, cuando esta tasa sea de fácil determinación; caso contrario, el arrendatario tiene la opción de utilizar la tasa de interés incremental de los préstamos del arrendatario. Asimismo, estos pagos que forman parte de la medición del pasivo por arrendamiento comprenden: los pagos fijos, pagos por arrendamiento variables, importes relacionados a las garantías de valor residual que el arrendatario espera desembolsar, el importe de la opción de compra,

pagos por sanciones originadas por la culminación del contrato. Por otra parte, en la medición posterior el arrendatario ira incrementando en libros el importe del pasivo correspondiente al arrendamiento con el fin de reflejar el interés; de forma contraria, los pagos irán reduciendo el importe del pasivo ajustándose continuamente durante todo el periodo del arrendamiento.

Figura 13

Reconocimiento inicial de pasivo por arrendamiento



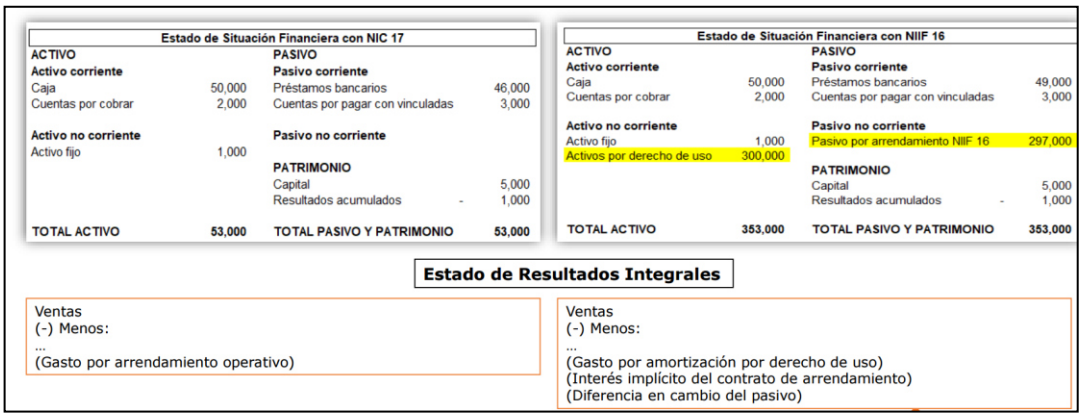
Nota: Extraído de *NIIF 16 Arrendamientos-Lo que hay que saber sobre cómo van a cambiar los arrendamientos* (p.14), por Deloitte, 2016.

Por otra parte, el arrendatario presentará en el estado de situación financiera o en las notas; los activos por derecho de uso, los pasivos por arrendamiento por separado de otros activos y de otros pasivos respectivamente.

En el estado de resultados del período y otro resultado integral, el arrendatario debe presentar de manera separada el gasto por intereses del pasivo y la depreciación del activo por derecho de uso. El gasto por intereses del pasivo se presentará de forma independiente considerándose como parte del costo financiero.

Figura 14

Arrendamientos operativos bajo NIC 17 vs NIIF 16



Nota: La figura muestra los estados financieros comparando la aplicación de la NIC 17 y NIIF 16. Extraído de P*roblemática fiscal en la aplicación de la NIIF 16 a los contratos de arrendamiento de las empresas del sector aviación comercial en el Perú.* (p.6), por Soriano y Poma, 2021.

En el estado de flujos de efectivo, los pagos serán clasificados por el arrendatario por arrendamiento financiero y operativo siguiendo las disposiciones de la Norma Internacional de Contabilidad Internacional de Contabilidad 7; para el primer caso, el importe correspondiente al pasivo por arrendamiento se incluirá como parte de las actividades de financiación, y como segundo escenario se incluirán dentro de las actividades de operación.

En ese sentido, la NIIF 16 señala que el arrendatario deberá revelar los siguientes importes: la depreciación de los activos por derecho de uso, los gastos por intereses relacionados con los pasivos por arrendamiento, los gastos derivados de arrendamientos a corto plazo, así como los correspondientes a arrendamientos de activos de bajo valor; también las incorporaciones de nuevos activos sujetos a los arrendamientos En caso de subarrendamientos se deberán informar sobre los ingresos obtenidos. Además, se debe incluir el importe registrado de los activos por derecho de uso al término del período informado, desglosado por clase de activo subyacente.

Por último, es importante señalar que la NIIF 16 permite a los arrendatarios elegir si contabilizan o no los activos de bajo valor, es decir, aquellos activos cuyo valor individual sea bajo (por ejemplo,

equipos informáticos, teléfonos móviles o muebles). y/o de corto plazo. Para ambos casos los pagos serán considerados como gasto de forma lineal durante el plazo acordado en el contrato. Al respecto, Price Waterhouse Coopers (2018) precisa que los activos por derecho de bajo valor serán aquellos con un valor menor a 5,000 dólares americanos; y en cuanto a los de corto plazo serán aquellos que tengan una duración de 12 meses o menos y sin opción de compra.

NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores

La Norma Internacional de Contabilidad 8 (NIC 8) guía el proceso del tratamiento contable respecto a los cambios en las políticas contables, estimaciones contables y de la corrección de errores**.** En ese sentido, cuando una entidad no aplique la NIIF 16 de acuerdo con las nuevas reglas establecidas, entonces debe considerar las directrices de la NIC 8. Según esta norma, después de identificado y establecido el valor los activos subyacentes en el contrato de arrendamiento, la entidad puede seguir el modelo retroactivo o el retroactivo modificado aplicado a cada contrato por arrendamientos que la entidad posea, salvo que fuera impracticable.

Si la compañía no aplica la NIIF 16 y omite o presenta incorrectamente algún elemento relacionado con los arrendamientos, por ejemplo, si no registra el activo y pasivo por derecho de uso, podría tratarse de un error contable y según la NIC 8 la entidad forma retroactiva debería rectificar el error de ejercicios anteriores en los estados financieros elaborados después de haber encontrado el error.

En resumen, cuando una entidad adopta la NIIF 16 o realiza cambios en la forma de contabilizar los arrendamientos, la NIC 8 guía la aplicación de cambios retrospectivos o prospectivos según sea necesario.

NIC 12 Impuesto a las Ganancias

Esta norma identifica activos y pasivo por impuesto diferido y se aplicará en la contabilización del impuesto a las ganancias incluyendo los impuestos nacionales o extranjeros relacionados con las ganancias sujetas a imposición. Con respecto a los impuestos diferidos, se entiende de la Norma Internacional de Contabilidad 12 que son aquellos que surgen de las diferencias temporarias; las cuales se originan de las diferencias entre los valores contables y fiscales. Asimismo, los mismos que pueden ser de tipo imponibles o deducibles (Pinza, Guambaña, y Torres, 2020). Conexión Esan (2021) indica que las diferencias temporarias imponibles derivan en un mayor pago por impuesto a la renta, siempre y cuando sea devuelto en el futuro. En cuanto a diferencias temporarias deducibles generan un menor importe a pagar por concepto de impuesto a la renta.

En ese contexto, cuando no se reconoce los elementos de los estados financieros conforme a la NIIF 16, pueden surgir diferencias temporarias que afectan el cálculo del impuesto diferido de acuerdo con la Norma Internacional de Contabilidad 12 (NIC 12). El tratamiento incorrecto de los arrendamientos puede dar lugar a la necesidad de ajustar los impuestos diferidos, lo que podría resultar en el reconocimiento de una obligación por impuestos diferidos o activo a impuestos diferidos, dependiendo de la situación fiscal y contable de la entidad. En este contexto, surgiría una diferencia significativa entre lo estipulado por la normativa fiscal y los lineamientos contables que sigue la entidad, lo que podría dar lugar a un impuesto diferido. Esto implica que al reconocer un activo o pasivo diferido tenga probabilidad la recuperación futura o cancelación de los importes consignados en la contabilidad de la entidad generando pagos fiscales superiores o inferiores en el supuesto de no existir discordancia con el cálculo tributario. Según Berru y Perez (2023) el activo por impuestos diferidos en referencia a los arrendamientos se producirá cuando el gasto contable por depreciación o costos financieros sea inferior al gasto tributario, que comprende el pago lineal. En el caso contrario, originará a un pasivo por impuestos diferidos.

Aspectos Tributarios para los arrendamientos

Impuesto a la renta

El Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado bajo el Decreto Supremo N°133-2013-EF y modificatorias establece que el impuesto no implica una contraprestación directa de la entidad estatal hacia el contribuyente. Por ejemplo, cuando una empresa paga el impuesto sobre sus ganancias mensuales no recibe un beneficio inmediato a cambio. Así, la entidad estatal tiene la libertad de utilizar esos fondos conforme a lo que permite el marco legal. En el Perú, el impuesto a la renta constituye una de las fuentes más importantes de recaudación que sostiene el gasto público que se da de acuerdo con su capacidad económica del contribuyente**.**

Según la Ley del Impuesto a la Renta, en el capítulo I señala que el impuesto a la renta grava sobre los ingresos que provienen de toda aquella actividad de fuente durable y que generen ingresos periódicos, también incluyen otras aplicaciones como es el caso de las regalías, o como resultado de la enajenación de inmuebles entre otras aceptadas bajo la Ley.

Renta bruta

Según el TUO de la Ley del impuesto a la renta aprobado bajo el Decreto Supremo N.° 179-2004-EF y modificatorias en su artículo 20 precisa que la renta bruta se compone del total de ingresos sujetos a impuesto generados durante el ejercicio gravable. Al respecto, cuando en el caso de la venta de bienes, la renta bruta se calculará como la diferencia producida del ingreso neto total y el costo de dichos bienes vendidos, considerando que estén respaldados por comprobantes de pago. De acuerdo con la misma normativa, en su artículo 37, si se trata de bienes depreciables o amortizables, el costo computable para la determinación del impuesto se reducirá por el monto de las depreciaciones o amortizaciones que correspondan aplicar según lo establecido por la ley.

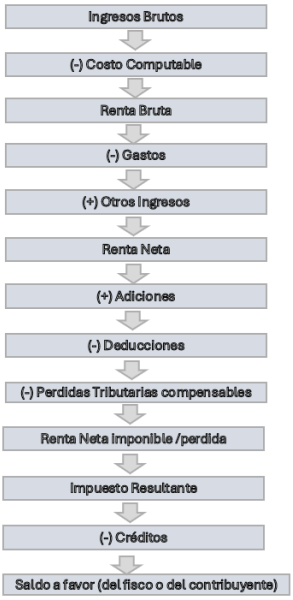
Renta Neta

A efectos de la investigación, es conveniente mencionar que para el cálculo de la renta neta de tercera categoría se deducirán de la renta bruta los conceptos de gastos propios del giro del negocio y que no estén prohibidos por Ley de Impuesto a la renta (SUNAT, 2004).

Al respecto según Villagra y Zuzunaga (2014) refieren que algunas jurisdicciones consideran como renta neta a los impuestos que gravan la renta aplicados solo a la riqueza después de los costos y gastos relacionados a su producción. La principal dificultad radica en diferenciar entre los gastos necesarios para generar ingresos y aquellos que corresponden al consumo o uso de esos ingresos.

Figura 15

Esquema de la determinación del impuesto a la renta



Nota: Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, 2023.

Gastos deducibles

De acuerdo con el artículo 37 de Decreto Supremo N.° 179-2004-EF y modificatorias, se considerarán deducibles los gastos que estén vinculados directamente con la generación de ingresos que obedezcan a los requisitos estipulados y que no estén prohibidas por la ley mencionada. Adicionalmente, Vásquez (2017) señala que, para poder deducir los gastos, la Ley del Impuesto a la Renta establece que estos deben cumplir con los principios de razonabilidad, devengado y causalidad. Esto asegura que exista una correlación adecuada entre ingresos y gastos. Además, la Ley del Impuesto a la Renta (LIR) indica que se debe mantener los principios de causalidad y devengado para determinar correctamente la renta neta empresarial.

La normativa tributaria peruana regula aspectos clave sobre la depreciación de los activos fijos. El artículo 38 de la LIR establece que

el desgaste de los bienes reconocidos como activo fijo y utilizados por los contribuyentes en actividades comerciales, industriales, profesionales u otras generadoras de rentas gravadas de tercera categoría podrán ser compensadas a través de la deducción de las depreciaciones permitidas por esta Ley. Así también en el artículo 21 en el inciso c, establece que el costo computable de los arrendamientos financieros será obtenido de la discrepancia entre el costo de adquisición y la depreciación.

En concordancia con lo anterior, el Reglamento de La Ley del Impuesto a la Renta aprobado mediante Decreto Supremo Nº 122-94-EF en su artículo 22 establece las reglas generales para la deducción de la depreciación de los activos fijos utilizados en el ejercicio de actividades generadoras de rentas. Además, restringe la rectificación de los importes por depreciación de un ejercicio cerrado, sin embargo, la norma permite que el contribuyente tenga la opción de modificar el porcentaje e importe de depreciación para ejercicios posteriores sin que los mismos se vean afectados por tal modificación. Asimismo, los edificios y construcciones de conformidad con el artículo 39° de la LIR, se depreciarán aplicando el 5 % anualmente y siguiendo el método de línea recta. La depreciación aceptada por la normativa contable es aquella que se calcula para cada unidad de activo fijo y que no exceda el porcentaje limite conforme a los establecido por la ley tributaria correspondiente.

Figura 16

Porcentaje de depreciación según normativa tributaria

Bienes	Porcentaje anual de depreciación hasta un máximo de:
1. Ganado de trabajo y reproducción; redes de pesca.	25%
2. Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles); hornos en general.	20%
3. Maquinaria y equipo utilizados por las actividades minera petrolera y de construcción; excepto muebles, enseres y equipos de oficina.	20%
4. Equipos de procesamiento de datos.	25%
5. Maquinaria y equipo adquirido a partir del 1.1.1991	10%
6. Otros bienes del activo fijo	10%

Nota: La tabla muestra el porcentaje de depreciación límite para los bienes según la lista. Extraído de Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, 2024.

Cabe señalar que la nueva normativa contable exige el reconocimiento de los activos por derecho en uso y pasivo por arrendamiento para los contratos que contengan arrendamientos del tipo operativo. En ese sentido, se debe determinar si tributariamente el activo por derecho en uso es susceptible de depreciación o amortización según la LIR. De acuerdo con el artículo 38 de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR), se permite la deducción del gasto por depreciación a los activos fijos. Sin embargo, la normativa establece que, para ser considerado como tal, el activo debe cumplir con la característica de tangibilidad. En el caso de un arrendamiento operativo, dado que representa un derecho de uso y no un bien tangible, no puede ser clasificado como activo fijo, en ese escenario se concluye que el activo en referencia no está sujeto a depreciación. Por otra parte, el informe de SUNAT (2021) indica que los activos por derecho en uso no se registran en la cuenta de intangibles concluyendo que no son susceptibles de amortización para efectos del impuesto a la renta.

2.4. Metodología y procedimientos

2.4.1. Técnicas e instrumentos

El trabajo de evaluación profesional que se realizó fue bajo las técnicas e instrumentos como la observación y el análisis documental.

Observación: se observó los contratos de arrendamiento, los asientos contables de años anteriores.

Análisis documental: Análisis de los estados financieros, análisis de la literatura como tesis, libros y trabajos de investigación, y la normativa contable y tributaria. Además de información contenida en los registros contables tales como libro diario, registro de compras, estad financieros, y otra información como contratos, correos electrónicos.

2.4.2. Procedimientos utilizados en el tratamiento del problema o caso

a. Identificación del problema:

En esta parte se detallará los problemas encontrados a través del uso de las técnicas mencionadas en el punto anterior. En ese sentido, a través del método de observación, se pudo identificar que la última adenda no contaba con la firma de un representante de la

parte arrendataria y carecía de la legalización notarial requerida. También, se observó las fechas de emisión y la descripción de las facturas emitidas por el arrendador.

Asimismo, siguiendo el análisis documental se revisó los libros contables para conocer que tratamiento contable se aplicó respecto a los arrendamientos operativos, también se revisó la declaraciones juradas de los periodos 2019 al 2023 presentas ante Sunat; siguiendo la misma técnica se revisó el buzón del correo electrónico del área contable por medio del cual el proveedor enviaba las comunicación respecto a los contratos por arrendamiento y los comprobantes de pago; además también se revisó si los contratos contenían los criterios esenciales para su formalización.

b. Análisis del marco normativo:

Para los fines de esta investigación, se analizó los arrendamientos operativos relacionados con el alquiler de bienes inmuebles desde la perspectiva del arrendatario, se consideró tanto los aspectos tributarios como contables. Se realizó el análisis de la NIIF 16 en la cual se identificó que el tratamiento contable correcto para el arrendamiento operativo partirá del reconocimiento del activo por derecho en uso y pasivo por arrendamiento; y se reconocerá la depreciación por el activo en mención, sin embargo, la empresa incumplió en el reconocimiento, medición, presentación y revelación de la información financiera ya que no consideró en el estado de situación financiera el activo por derecho en uso y pasivo por arrendamiento de forma separada y consideró solo el gasto deducible por los pagos de arrendamiento del inmueble en el estado de resultados, no cumpliendo con los criterios de la NIC 1 que exige la presentación de manera integral y clara de la situación financiera. de la entidad. Adicionalmente, existió un impacto tributario ya que la Ley del Impuesto a la Renta (LIR) en el artículo 37 establece los requisitos que deben cumplir los gastos para ser considerados deducibles; así como el artículo 22 que menciona la depreciación de activos y por la cual se concluye que no se permite deducir los gastos por depreciación ya que el activo por derecho en uso no es de carácter tangible por ser considerado como un derecho que el arrendatario posee a cambio de una contraprestación. En

consecuencia, se identificó un error en el registro contable de arrendamientos operativos de ejercicios anteriores, por lo que se analizó la NIC 12 para determinar la diferencia por impuesto diferido y los lineamientos de la NIC 8 para la corrección de los estados financieros determinando si estos cambios se aplican de forma retrospectiva o prospectiva.

c. Construcción de la alternativa de solución.

Se elaboró un memorándum circular donde se indicó los asientos contables de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera referentes a las operaciones de arrendamiento operativo con el objetivo de mostrar los cambios a considerar para una correcta contabilización de los arrendamientos operativos.

d. Aplicación de la propuesta o tratamiento identificado

La alternativa de solución presentada se puede aplicar de forma prospectiva de acuerdo a lo señalado en la NIC 8 porque facilita la transición hacia la NIIF 16 manteniendo la consistencia en la presentación de la información histórica; ya que la aplicación retrospectiva requeriría ajustar los estados financieros de ejercicios anteriores que para el caso desarrollado se vino arrastrando desde los inicios de las operaciones de la empresa, lo que puede resultar en un proceso complicado, costoso y laborioso.

2.5.Resultados de la actividad

2.5.1. Detalles de la aplicación de las técnicas, instrumentos y procedimientos

a. Identificación del problema:

En esta sección se detallará los resultados encontrados a través del uso de las técnicas de observación y análisis documental. En ese sentido se identificó que la última adenda no contenía la firma de un representante de la parte arrendataria y carecía de la legalización notarial requerida, ya que uno de los representantes tuvo algunas observaciones sobre las condiciones del contrato, por lo que no se concretó la legalización notarial en la fecha pactada por ambas partes. Respecto a la revisión de las fechas y descripción de las facturas enviadas por el arrendador, se encontró que algunos

comprobantes no se emitieron de manera regular, ya que en su descripción se referían a conceptos de alquiler de períodos anteriores. Asimismo, mediante el análisis documental de los libros contables se encontró que solo se consideraron los gastos por los desembolsos asociados a las facturas por concepto de alquileres de las oficinas, además no se evidencio el registro de los asientos de ajuste por la implementación de la NIIF 16. En cuanto al análisis de las declaraciones anuales por los periodos 2019 a 2023 se detectó que no consideraron los activos por derecho de uso ni los pasivos por arrendamiento en los estados financieros anuales presentados en la declaración anual de renta. Por otra parte, se revisó los correos enviados por el proveedor al área contable con respecto a los arrendamientos de las oficinas, poniendo en evidencia que en algunos meses el proveedor envío la documentación al área de tesorería y no directamente al área contable; además también se revisó si los contratos contenían los criterios esenciales para su correcta contabilización encontrándose que si contenían datos importantes como la fecha de inicio y termino del contrato, el periodo del arrendamiento, el activo identificable, el monto del alquiler entre otras condiciones; sin embargo, al no contener las firmas y legalización necesaria para su formalización no se podía considerar como un documento oficial para su contabilización, esto según políticas contables de la empresa.

b. Análisis del marco normativo:

Para el desarrollo de la correcta contabilización de los arrendamientos operativos referidos al alquiler de oficinas fue necesario desarrollar un análisis desde el punto de vista de la normativa contable y tributaria. En ese sentido partiremos del análisis de la NIIF 16 que aborda el tratamiento contable tanto para los arrendamientos de carácter operativos como financieros, advirtiendo que para el primer caso se debe reconocer desde el comienzo del contrato el activo por derecho en uso y pasivo por arrendamiento, los cuales se presentaran en el estado situación financiera. En el caso de los pagos por arrendamiento antes se presentaban como gastos operativos, es decir bajo los lineamientos de la NIC 17; en cambio con el nuevo método de contabilización de

arrendamientos, tanto la depreciación como el gasto de interés se reconocerán de forma separada. Asimismo, al aplicar la NIIF 16 por primera vez fue necesario conocer las directrices de la NIC 8 para determinar si la corrección de los estados financieros por errores de ejercicios anteriores se aplica de forma retrospectiva o prospectiva.

Figura 17

Efecto de la NIIF 16 y la NIC 17 en el Estado de Situación Financiera y Resultados

NIIF 16 – Impacto en la posición financiera y los resultados						
	Ene 20x9	Dic 20x9	Dic 20y0	Dic 20y1	Dic 20y2	Total
Activo por "derecho de uso"	24.192	18.144	12.096	6.048	0	
Obligación de arrendamiento	(24.192)	(18.580)	(12.687)	(6.498)	0	
Gasto Operativo – Servicio	0	1.344	1.344	1.344	1.344	5.376
Depreciación	0	6.048	6.048	6.048	6.048	24.192
Gasto de interés	0	1.060	779	483	174	2.496
Resultado neto	0	(8.452)	(8.171)	(7.875)	(7,566)	(32.064)

NIC 17 – Impacto en la posición financiera y los resultados						
	Ene 20x9	Dic 20x9	Dic 20y0	Dic 20y1	Dic 20y2	Total
Activo por "derecho de uso"	0	0	0	0	0	
Obligación de arrendamiento	0	0	0	0	0	
Gasto Operativo – Arrendamiento y servicio	0	8.016	8.016	8.016	8.016	32.064
Resultado neto	0	(8.016)	(8.016)	(8.016)	(8.016)	(32.064)

Nota: Se identifica los componentes de los estados financieros y de resultados que son afectados por la aplicación de la NIIF 16. Extraído de *Boletín informativo NIIF 16 Arrendamientos ¿esta su empresa preparada?*(p.8), por Price Waterhouse Coopers (2018)

Por otra parte, para el tratamiento tributario fue necesario conocer cuáles son los gastos deducibles y no deducibles de acuerdo con la normativa tributaria, establecidos en el artículo 37 de la LIR; con respecto a la regulación de la depreciación se analizó el artículo 22 del Reglamento de la LIR y el artículo 38 de la LIR los cuales resaltan la característica de tangibilidad para los activos sujetos a depreciación, y dado que los activos por derecho en uso son considerados como un derecho no podrán ser susceptible a deducir el gasto. Así también se revisó el Informe de Superintendencia N.º 000054-2021-SUNAT/7T0000 el cual señala que las depreciaciones o amortizaciones calculadas de acuerdo con las normas contables con respecto a los activos por derecho en uso; no serán deducibles tributariamente. Producto de este análisis se encontró que la implementación de la NIIF 16 afecta la base fiscal

de los arrendamientos lo que origina los impuestos diferidos por lo que se toma de base de la NIC 12 para el correcto reconocimiento y medición de los activos y pasivos por impuestos diferidos.

c. Construcción de la alternativa de solución.

Como parte de la alternativa de solución se planteó la emisión de un memorándum circular el cual facilitará una comunicación clara, estructurada y formal en la que se comunique a todas las áreas involucradas de la empresa los procedimientos a seguir por la implementación de la nueva normativa. Además, este tipo de documento formal sirve como referencia a futuras auditorías y revisiones de control interno.

A continuación, se desarrollará la alternativa de solución, en la que se muestra un modelo de memorándum circular dirigido a las áreas involucradas, y con las indicaciones necesarias para asegurar que el personal este debidamente alineado con la normativa en cuestión.

Figura 18

Propuesta de Memorándum Circular.

[NOMBRRE DE LA EMPRESA]

MEMORÁNDUM CIRCULAR

De: Área Contable

Fecha: XXX de 2024

Asunto: Implementación de la NIIF 16 - Directrices y Procedimientos

Con el objetivo de asegurar una correcta implementación de la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 16, que regula el tratamiento contable de los arrendamientos, se ha elaborado la siguiente propuesta de solución para su aplicación efectiva en nuestra organización. A partir del 1 de enero de 2025, todas las áreas deben cumplir con las nuevas directrices para la contabilización de arrendamientos, según lo dispuesto por la norma.

Acciones a seguir:

1. **Revisión de contratos de arrendamiento**: El área de finanzas, administración en coordinación con el área contable debe revisar los contratos de arrendamiento existentes y proporcionar un inventario detallado de los mismos antes del 15 de diciembre de 2024.
2. **Capacitación**: Se llevarán a cabo sesiones de capacitación obligatorias con el objetivo de familiarizar al personal con los cambios en la contabilidad de los arrendamientos bajo la NIIF 16.
3. **Implementación del software de contabilidad**: El departamento de Tecnología de la Información (TI) coordinará con la Dirección Financiera para integrar las herramientas necesarias en el sistema contable para facilitar el registro adecuado de los arrendamientos.
4. **Seguimiento y control**: A partir de enero de 2025, se llevará a cabo un monitoreo mensual del cumplimiento de los procedimientos establecidos, con informes de progreso que deberán ser entregados por cada departamento responsable.
5. Efecto Contable:

   [DESARROLLO DEL TRATAMIENTO CONTABLE QUE LA FORMA DE RECONOCIMIENTO SEGÚN LA NIIF 16 Y LOS ASIENTOS CONTABLES CON LAS RUBROS INVOLUCRADOS]

6. Efecto Tributario:

   [DESARROLLO DEL TRATAMIENTO TRIBUTARIO SEGÚN UN EJEMPLO]

Se solicita la colaboración de todos los departamentos para cumplir con estos plazos y asegurar que la implementación de la NIIF 16 se realice de manera exitosa y conforme a las normativas internacionales.

Para cualquier consulta o aclaración, no duden en ponerse en contacto con la Dirección Financiera.

Atentamente,
[Nombre del firmante]
Área de Finanzas y Contabilidad.

Para fines del desarrollo del punto 5 y 6, se propone un caso práctico que contiene los siguientes procedimientos contables y tributarios.

Figura 19

Datos del contrato

Contrato de Arrendamiento Operativo	
Contrato	Alquiler de oficina
Pago mensual	10,000
Plazo (en meses)	18
Tasa de interés incremental (mensual)	1.00%
Valor Presente considerando que el alquiler es de pago anticipado	165,623
Depreciación mensual	9,201

Tratamiento Contable

A continuación, se detalla los procedimientos que se aplican a nivel contable para el arrendamiento de las oficinas, siguiendo los datos del ejemplo.

Tabla 3

Movimiento del Activo

	Saldo Inicial	**Depreciación mensual**	**Saldo Final**	**Neto**
1	-	9,201	9,201	156,421
2	9,201	9,201	18,403	147,220
3	18,403	9,201	27,604	138,019
4	27,604	9,201	36,805	128,818
5	36,805	9,201	46,006	119,616
6	46,006	9,201	55,208	110,415
7	55,208	9,201	64,409	101,214
8	64,409	9,201	73,610	92,013
9	73,610	9,201	82,811	82,811
10	82,811	9,201	92,013	73,610
11	92,013	9,201	101,214	64,409
12	101,214	9,201	110,415	55,208
13	110,415	9,201	119,616	46,006
14	119,616	9,201	128,818	36,805
15	128,818	9,201	138,019	27,604
16	138,019	9,201	147,220	18,403
17	147,220	9,201	156,421	9,201
18	156,421	9,201	165,623	-

.

Tabla 4

Movimiento del Pasivo- Detalle de costo amortizado

Saldo Inicial		Pago	Gasto Financiero	Saldo Final
165,623	-	10,000	1,556	157,179
157,179	-	10,000	1,472	148,651
148,651	-	10,000	1,387	140,037
140,037	-	10,000	1,300	131,337
131,337	-	10,000	1,213	122,551
122,551	-	10,000	1,126	113,676
113,676	-	10,000	1,037	104,713
104,713	-	10,000	947	95,660
95,660	-	10,000	857	86,517
86,517	-	10,000	765	77,282
77,282	-	10,000	673	67,955
67,955	-	10,000	580	58,534
58,534	-	10,000	485	49,020
49,020	-	10,000	390	39,410
39,410	-	10,000	294	29,704
29,704	-	10,000	197	19,901
19,901	-	10,000	99	10,000
10,000	-	10,000	0	0

Figura 20

Asiento de Reconocimiento inicial

	Debe	Haber
ACTIVOS POR DERECHO EN USO	163,983	
PASIVO POR ARRRENDAMIENTO OPERATIVO		163,983

Nota: La figura muestra el reconocimiento inicial del arrendamiento de las oficinas.

Figura 21

Asiento del Tratamiento posterior del activo

	Debe	Haber
Gasto/Costo por depreciación	9,201	
Activo por derecho en uso		9,201

Nota: Después del reconocimiento inicial, el activo se irá depreciando hasta su extinción, por lo que este asiento se registrará durante los 18 meses.

Figura 22

Asiento del Tratamiento Posterior del Pasivo

Mes 1		
	Debe	Haber
Gasto Financiero	1,556	
Pasivo por arrendamiento		1,556

Nota: Después del reconocimiento inicial por total del pasivo, esta irá disminuyendo según el cálculo en el cuadro del costo amortizado, en esta figura se muestra el gasto para el mes 1.

Figura 23

Registro del Pago del Arrendamiento

	Debe	**Haber**
Pasivo por arrendamiento	10,000	
Efectivo y equivalente de efectivo		10,000

Nota: Como parte del costo amortizado se considera los pagos registrados de manera lineal; por lo que este asiento contable se registrará de la misma manera durante los 18 meses.

Figura 24

Estado de Situación financiera comparando la NIC 17 y NIIF 16

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA
(Expresado en Soles)

	NIIF 16	NIC 17		NIIF 16	NIC 17
	S/000	S/000		S/000	S/000
ACTIVOS			**PASIVOS Y PATRIMONIO**		
Activo corriente			**Pasivo corriente**		
Efectivo y equivalentes al efectivo	5,820	5,283	Cuentas por pagar comerciales	526	263
Inversiones a costo amortizado	1,098		Cuentas por pagar a entidades relacionadas	5	1
Cuentas por cobrar comerciales	2,235	2,432	Otras cuentas por pagar	930	1,055
Otras cuentas por cobrar	2,564	6,009			
Otros activos	2,109	1,970			
Total activo corriente	**13,826**	**15,694**	**Total pasivo corriente**	**1,461**	**1,319**
Activo no corriente			**Pasivo no corriente**		
Inversiones a costo amortizado	12,580	12,580	Provisiones diversas	28,590	27,686
0 Otras cuentas por cobrar	14,751	14,411	Ingresos diferidos	104	104
Mobiliario y equipo	12,192	11,319	Pasivo por impuesto a las ganancias diferido	1,749	1,483
Activo por impuesto a las ganancias diferido	178	265	**Total pasivo no corriente**	**30,443**	**29,273**
Activo por derecho en uso	732		**Total pasivo**	**31,904**	**30,592**
Otros activos	5,295	5,452	**Patrimonio**		
Total activo no corriente	**45,728**	**44,027**	Capital social	28,911	28,911
			Resultados acumulados	218	4,190
			Resultado del Ejercicio	- 1,479	- 3,972
			Total patrimonio	27,650	29,129
Total activo	59,554	59,721	**Total pasivo y patrimonio**	**59,554**	**59,721**

Nota: La figura muestra un incremento del valor de los activos y pasivos respecto a la adopción de la nueva normativa.

Figura 25

Comparación de la NIIF 16 y NIC 17 en el Estado de Resultados

ESTADO DE RESULTADOS INTEGRALES

	Por el año terminado el 31 de diciembre de	
	NIIF 16	**NIC 17**
	S/000	S/000
Ingresos de actividades ordinarias	3107	7954
Costo de ventas	-2,976	-4,028
Utilidad bruta	131	3926
Gastos de administración	-2,337	-2,745
Otros gastos	-1,603	-11,578
Pérdida operativa	-3809	-10397
Gastos financieros	-7	-9
Diferencia en cambio, neta	2910	1660
Pérdida antes del impuesto a las ganancias	-906	-8746
Impuesto a las ganancias	-573	-1,290
Pérdida del año y total de resultados integrales	-1479	-10036

Nota: La figura muestra que los gastos por el alquiler de oficinas que antes se consideraban como gastos administrativos, ahora con la nueva normativa quedaran reclasificados.

Tratamiento Tributario

A continuación, se detalla los procedimientos que se aplican a nivel tributario para el arrendamiento de las oficinas, siguiendo los datos del ejemplo.

Figura 26

Gastos considerados por la Norma Contable y Tributaria

	Gastos según NIIF 16			Gastos según LIR
	Gasto Financiero	Depreciación	Suma	Cuotas (*también considerado por la NIIF 16)
1	1,556.23	9,201.25	10,757.48	10,000.00
2	1,471.79	9,201.25	10,673.04	10,000.00
3	1,386.51	9,201.25	10,587.76	10,000.00
4	1,300.37	9,201.25	10,501.62	10,000.00
5	1,213.37	9,201.25	10,414.62	10,000.00
6	1,125.51	9,201.25	10,326.76	10,000.00
7	1,036.76	9,201.25	10,238.01	10,000.00
8	947.13	9,201.25	10,148.38	10,000.00
9	856.60	9,201.25	10,057.85	10,000.00
10	765.17	9,201.25	9,966.42	10,000.00
11	672.82	9,201.25	9,874.07	10,000.00
12	579.55	9,201.25	9,780.80	10,000.00
13	485.34	9,201.25	9,686.59	10,000.00
14	390.20	9,201.25	9,591.45	10,000.00
15	294.10	9,201.25	9,495.35	10,000.00
16	197.04	9,201.25	9,398.29	10,000.00
17	99.01	9,201.25	9,300.26	10,000.00
18	0.00	9,201.25	9,201.25	10,000.00

Nota: La figura muestra los gastos requeridos por la norma contable y los gastos considerados por la norma tributaria.

De acuerdo con la normativa tributaria los gastos financieros y de depreciación se deberán adicionar para efectos de la presentación del impuesto a la Renta, sin embargo, se podrá usar los pagos por el alquiler de las oficinas.

Tabla 5

Representación de las diferencias Temporarias

	Año 1	**Año 2**
Utilidad contable (antes de impuestos)	xxxxxxxxxx	xxxxxxxxxx
Diferencias temporales		
(+) Gastos financieros	12,912	1,466
(+) Gasto por depreciación	110,415	55,208
(-) Cuotas de arrendamiento	- 120,000	- 60,000
Diferencias temporales por año	3,327	- 3,327
Diferencias temporarias (al cierre de cada año)	3,327	0

Método del Balance	**Año 1**	**Año 2**
Pasivo por arrendamiento	58,534	10,000
Activo por derecho de uso, neto	55,208	9,201
Diferencias temporarias (al cierre de cada año)	3,327	799

Considerando como supuesto del ejemplo que la utilidad contable fue 800 000 soles y teniendo en cuenta para fines prácticos considerar la tasa del 30% para el cálculo del impuesto, se tiene el siguiente cuadro conciliatorio para propósitos tributarios.

Figura 27

Conciliación Tributaria

CONCILIACION TRIBUTARIA:		
UTILIDAD CONTABLE	**800,000**	**800,000**
(+) GASTO FIN	12,912	1,466
(+) DEPRECIACION	110,415	55,208
(-) PAGOS	-120,000	-60,000
UTILIDAD TRIBUTARIA	**803,327**	**796,673**
Impuesto corriente	- 240,998	- 239,002
30%		

d. Aplicación de la propuesta o tratamiento identificado

La aplicación de los asientos contables permitió mostrar los valores correctos de los activos por derecho en uso y pasivo por arrendamiento, así mismo se mostró los asientos de gastos por depreciación considerados contablemente, pero adicionados para efectos fiscales ya que no son deducible para efecto de impuesto a la renta. Esta información se aplicará para el ejercicio 2025, ya que por políticas contables de la empresa primero se deben regularizar los contratos para proceder con su contabilización.

2.5.2. Análisis de las alternativas de solución

Una de las principales ventajas de la propuesta es que la empresa podrá revelar de forma correcta su información financiera, en términos de la NIC 1 esto asegura la transparencia, fiabilidad y consistencia en la presentación de los estados financieros, lo que beneficia tanto a la empresa como a sus grupos de interés a largo plazo. Asimismo, al reconocer tanto el activo por derecho de uso como el pasivo por arrendamiento, las empresas tienen una mejor visibilidad de los flujos de efectivo futuros asociados a los arrendamientos; esto permite una mejor planificación y gestión de liquidez. Otra ventaja es la mejor gestión de arrendamientos a largo plazo, con una visibilidad clara de las obligaciones futuras. En cuantos, a las desventajas, se puede mencionar la revaluar de algunos indicadores financieros y el EBITDA lo que afecta la interpretación de la salud financiera.

2.5.3. Discusión de las alternativas de solución

Se comparó los resultados obtenidos en la presenta investigación con las tesis y trabajos de investigación de otros autores obteniéndose los siguientes resultados:

Gómez, Noboa, y Gordillo (2023) realizo una investigación titulada “Impacto financiero y tributario por aplicación de la NIIF 16 en la Compañía Montero”, cuyo propósito fue demostrar que la empresa Insumos Profesionales Cía. Ltda. Montero logró disminuir el impacto financiero y tributario derivado de la aplicación de la NIIF 16. La metodología empleada en esta investigación fue descriptiva y de tipo

documental, con un enfoque cualitativo. Se utilizaron entrevistas formales y se analizó la documentación relacionada con los arrendamientos. Además, se revisaron los estados financieros de los años 2018 y 2019, y se calcularon los ratios financieros correspondientes. menciona que respecto a la compañía Montero se encontraron deficiencias en sus procesos internos, como la falta de capacitación sobre la normativa contable, así como debilidades en los controles administrativos internos. Esto generó un reto para la entidad en cuanto a la adopción de NIIF 16. Al realizar un análisis más detallado de los aspectos financieros, contables y tributarios, se concluyó que la implementación de esta nueva norma provocó un aumento en los activos no corrientes, así como en los pasivos corrientes y no corrientes. También se observó un incremento en los gastos por impuestos sobre las ganancias corrientes y diferidas, además de un impacto en el impuesto municipal sobre el total de los activos. De igual manera, se produjo un aumento en los ratios financieros relacionados con la solvencia y el financiamiento de la empresa. En conformidad con lo señalado por el autor, podemos concluir que a pesar de los retos iniciales que representa la implementación de la NIIF 16, tiene un impacto significativo en la mejora de la transparencia y la gestión financiera de la empresa; asimismo, la implementación exitosa de la norma, una vez superados los obstáculos internos identificados en el primer párrafo, contribuye a una gestión más precisa de los activos, pasivos y gastos de la empresa, lo que finalmente mejora la fiabilidad de los estados financieros y facilita la toma de decisiones.

Berru y Perez (2023) en su tesis titulada “Análisis del impacto de la implementación de la NIIF 16 Arrendamientos en los estados financieros de las empresas del sector de lácteos supervisadas por la Superintendencia de Mercado de Valores en el periodo 2019”, El objetivo de la investigación fue evaluar el impacto financiero que ha tenido la implementación de la NIIF 16 sobre los estados financieros de las empresas del sector lácteo, bajo la supervisión de la SMV. La metodología fue cualitativa, con un enfoque descriptivo, explicativo y analítico. Los autores concluyeron que la implementación de la NIIF 16 generó una variación positiva significativa referente a los activos y

pasivos para las empresas sujetas al estudio. Asimismo, se identificó variaciones en los saldos finales de activos y pasivos por adiciones, bajas, y renovaciones de arrendamientos en el periodo 2019 para las compañías analizadas. En similitud con las opiniones del autor, antes de la NIIF 16, muchos arrendamientos operativos quedaban fuera del balance, lo que podía dar una imagen distorsionada de la salud financiera de las empresas. Al obligar a las empresas a reflejar todos los tipos de arrendamientos en sus estados financieros, permitió una visión más precisa en cuanto a los activos, pasivos y flujos de efectivo de la empresa.

Soriano y Poma (2021) en su investigación titulada "Problemática fiscal en la aplicación de la NIIF 16 a los contratos de arrendamiento de las empresas del sector aviación comercial en el Perú", cuyo propósito fue presentar un análisis de la literatura referente a los arrendamientos el cual incluyo revisar normas contables, normativa tributaria local e internacional. Los autores concluyeron que la NIIF 16 modificó la forma de contabilización de los arrendamientos. Sin embargo, la legislación aplicada en el Impuesto a la Renta no aborda de manera específica los nuevos requerimientos contables. En consecuencia, se generaron diversas interpretaciones en cuanto a la determinación de los impuestos. En ese sentido con el fin de garantizar el cumplimiento de los principios constitucionales de Reserva de Ley y Seguridad Jurídica, es necesario que la ley del Impuesto a la Renta aclare de manera expresa si las NIIF y sus modificaciones deben ser consideradas para el cálculo de las responsabilidades fiscales. En concordancia con lo mencionado por el autor, si bien la NIIF 16 ofrece beneficios importantes en términos de transparencia y alineación con los estándares internacionales, también presenta desafíos prácticos y fiscales que deben ser gestionados adecuadamente para asegurar su correcta implementación y su impacto positivo en las finanzas empresariales y el entorno regulatorio.

Aguila, Silva y Vega (2019) en su trabajo de investigación titulado "Impacto en el impuesto a la renta según la NIIF 16 – arrendamientos, en la empresa San José constructora Perú S.A en el

distrito de Miraflores periodo 2018" cuyo objetivo fue analizar los cambios más importantes de la NIIF 16 en el cálculo de la liquidación del Impuesto a la Renta, y evaluar los beneficios y desventajas asociados con la implementación de esta nueva norma. La metodología fue no experimental y descriptiva. El autor llego a la conclusión que la implementación de la nueva normativa con respecto a los arrendamientos operativos generó una variación en el cálculo tributario para la empresa San José Constructora S.A.; de igual modo identificó un aumento de activos y pasivos en el Estado de Situación Financiera y el reconocimiento de intereses y amortizaciones en el Estado de Resultados Integral. Este resultado coincide con lo encontrado en el análisis y aplicación del presente trabajo ya que se evidencio el aumento del valor de los activos y pasivos; sin embargo, se debe tomar en cuenta que a mayor cantidad de contratos por arrendamientos posea la entidad mayor será el porcentaje de variación con respecto a los pasivos y activos.

Quiroz (2017) realizo la tesis titulada "Los Contratos de Arrendamiento según la NIIF 16, y su Impacto en la Determinación del Impuesto a la Renta de la Empresa Industria Cavi S.A.C. en el Periodo 2017". El objetivo fue contrastar los cambios significativos referentes al tratamiento contable usando la NIIF 16 y afectación en la determinación del Impuesto a la Renta aplicada a la empresa Industria Cavi S.A.C. Para ello, se realizó un análisis comparativo entre la antigua y nueva norma que regula los arrendamientos. El diseño de la investigación fue no experimental, y se emplearon los métodos inductivo, deductivo, análisis y síntesis. En cuanto al tipo de información, fue tanto documental como de campo. Se utilizó la técnica de la encuesta dirigida a los colaboradores del área contable de la empresa. Como parte de sus conclusiones el autor destaco el impacto significativo en la determinación del Impuesto a la Renta como consecuencia de la implementación de la NIIF 16. Además, indicó que el cambio en la normativa provocó un incremento del pasivo y en el activo lo que resultó en una reducción de la rentabilidad de la empresa en un 0.58%. Por el lado de la determinación de renta se vio una variación monetaria de S/ 105,646.14. En similitud con el autor, también se refuerza la

necesidad de aplicar adecuadamente el tratamiento contable establecido por la NIIF 16, especialmente en el contexto de los arrendamientos operativos, que es el foco de la investigación. Asimismo, la implementación de la NIIF 16 tuvo un impacto significativo en la determinación del Impuesto a la Renta.

2.5.4. Alcance y limitaciones de la alternativa elegida

En el desarrollo del presente trabajo se tuvo acceso a las copias de contratos escaneados, también se obtuvo acceso al sistema contable de la empresa para consultar los registros contables de años anteriores, asimismo se tuvo acceso a los correos enviados al área contable. Las limitaciones del presente trabajo radican en el tiempo para su implementación ya que los cambios propuestos tendrían que evaluarse por el área contable y luego ser expuestos ante la gerencia.

III. CONCLUSIONES

1. Se pudo concluir que la implementación de la NIIF 16 repercutió en la contabilización de los arrendamientos operativos como en el cálculo del Impuesto a la Renta de la empresa, dado que, según la normativa, este tipo de arrendamientos debe ser mostrado en el estado de situación financiera. En cuanto al Impuesto a la Renta, la adopción de la NIIF 16 introduce complejidades debido a que la ley tributaria exige otros requerimientos generando diferencias en los resultados netos.
2. Se desarrolló asientos contables, tablas de cálculos para la determinación de la depreciación y valor presente de los desembolsos por el arrendamiento, así como un cuadro de conciliación tributaria con respecto a los arrendamientos operativos, los cuales ejemplificaron el impacto de la nueva normativa. Este análisis formó parte de la propuesta de memorándum en el cual también se incluyó otras recomendaciones, de esta manera se proporcionó información necesaria al área de finanzas para que pueda evaluar con precisión la situación financiera y las perspectivas futuras de la empresa.
3. De acuerdo con la revisión de la literatura, se concluyó que las discrepancias entre la normativa contable y tributaria respecto de los arrendamientos operativos generan diferencias temporarias las cuales se generan cuando los efectos fiscales y contables se acumulan en un periodo, pero se revierten en el futuro; y las del tipo permanentes las cuales no se revierten con el tiempo, y pueden tener un impacto directo en la rentabilidad. En ese sentido, es fundamental que las empresas comprendan y gestionen adecuadamente estas diferencias para asegurar el cumplimiento normativo y evitar posibles contingencias tributarias.
4. La adopción de la NIIF 16 no solo requiere la interpretación de la norma contable, sino que también exige una actualización o alineación de la legislación tributaria para abordar los efectos de la norma y evitar incertidumbres tributarias. Su adopción requiere de un enfoque integral para garantizar que las empresas gestionen adecuadamente tanto sus obligaciones contables como fiscales.

IV. RECOMENDACIONES

1. Se recomienda que el personal contable y financiero reciba capacitación continua sobre las implicaciones de la NIIF 16, tanto en su aplicación práctica como en los aspectos más complejos, como los cálculos de depreciación y valor presente de los pagos futuros. Esta capacitación también debe abordar cómo manejar las diferencias tributarias derivadas de la capitalización de los arrendamientos, ya que la legislación tributaria podría sacar nuevas normativas referentes a los arrendamientos operativos.
2. Es recomendable que las empresas actualicen sus sistemas contables desarrollando plantillas y memorándums contables que estandaricen los procesos para garantizar que todos los arrendamientos se contabilicen de manera consistente y conforme a la normativa, y que los registros sean fácilmente auditables.
3. Se recomienda mantener un registro detallado de las bases contables y fiscales de los arrendamientos, con especial énfasis en las diferencias temporarias que generen impuestos diferidos. Asimismo, se deben realizar ajustes tributarios según sea necesario.
4. Se recomienda que la empresa realice una evaluación periódica de los efectos de la NIIF 16 en sus estados financieros y en el cálculo de impuestos, ajustando sus estrategias fiscales conforme sea necesario. Esto incluye realizar simulaciones de escenarios fiscales y contables para prever el impacto a largo plazo y planificar adecuadamente las obligaciones tributarias.

REFERENCIAS

Aguila, C., Silva, R. y Vega, M. (2019). *Impacto en el Impuesto a la Renta según las NIIF 16 - arrendamientos en la empresa San Jose constructora Perú SA en el distrito de Miraflores periodo 2018* [Programa Especial de Titulación para obtener el título de Contador Público, Universidad Tecnológica del Perú]. Archivo digital. https://repositorio.utp.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12867/2589/Carla%20Aguila_Rosa%20Silva_Mariela%20Vega_Trabajo%20de%20Suficiencia%20Profesional_Titulo%20Profesional_2019.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Arimany, N., Moya, S. y Viladecans, C. (2015). Utilidad del Estado de Flujos de Efectivo para el análisis empresarial. *Revista de Contabilidad y Dirección*, *20*(1),195-217. https://accid.org/wp-content/uploads/2018/11/UTILIDAD_DEL_ESTADO_DE_FLUJOS_DE_EFECTIVO.pdf

Berru, E. y Perez, M. (2023). *Análisis del impacto de la implementación de la NIIF 16 arrendamientos en los estados financieros de las empresas del sector de lácteos supervisadas por la Superintendencia de Mercado de Valores en el periodo 2019* [Tesis para obtener el título Contador Público, Pontificia Universidad Católica del Perú]. Archivo digital. https://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/handle/20.500.12404/24490

Caivano, G. (2022). NIIF 16: revisión doctrinaria e investigación empírica de su impacto en Argentina. *Capic Review*, *20*(1), 1–11. https://capicreview.com/index.php/capicreview/article/view/168

Calle, R. y Figueredo, I. (2018). *NIIF 16 Arrendamientos y la evaluación del impacto financiero y tributario en las empresas del sector construcción de Lima, Perú*. [Tesis para obtener el título Contador Público, Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas]. Archivo digital. https://repositorioacademico.upc.edu.pe/bitstream/handle/10757/624840/CALLE_CR.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Cañas, M.(2020). *NIIF16 arrendamientos, impacto en los estados financieros y su efecto en los ratios para compañías del sector retail, reguladas por la CMF*. [Tesis de Maestría, Universidad de Chile]. Archivo digital. https://repositorio.uchile.cl/bitstream/handle/2250/179327/Tesis%20-%20Mari%CC%81a%20Lorena%20Can%CC%83as%20Navarrete.pdf?sequence=1

Castrellón, X., Cuevas, G. y Calderón, R. (2021). La importancia de los estados financieros en la toma de decisiones financieras-contables. *Revista Faeco Sapiens*, *4*(2), 82-96. https://revistas.up.ac.pa/index.php/faeco_sapiens/article/view/2179/2018

Conexión Esan . (08 de Septiembre de 2021). *NIC 12: ¿qué señala esta normativa sobre los impuestos a las ganancias?.* Conexión Esan. https://www.esan.edu.pe/conexion-esan/nic-12-que-senala-esta-normativa-sobre-los-impuestos-a-las-ganancias#:~:text=Las%20diferencias%20temporarias%20imponibles%20son,en%20el%20futuro%20se%20revierta.

Coronado, J. (2023). *La NIIF 16 y su impacto financiero en la empresa medical SAC en el periodo 2021*. [Tesis para obtener el título Contador Público, Universidad Tecnológica del Perú]. Archivo digital. https://repositorio.utp.edu.pe/handle/20.500.12867/7087

Cruz, K. (2024). *Efecto de la NIIF 16 en el arrendamiento de bienes inmuebles en empresas comerciales del Distrito Metropolitano de Quito en el año 2022.* [Tesis para obtener el título de Contador Público, Universidad Politécnica Salesiana]. Archivo digital. https://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/28386/1/TTQ1664.pdf

Decreto Supremo N.° 179-2004-EF. (08 de diciembre de 2004). Diario Oficial el Peruano. https://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/ley/

Decreto Supremo Nº 122-94-EF. (Actualizado al 21 de abril de 2020). Diario Oficial el Peruano. Obtenido de Decreto Supremo Nº 122-94-EF https://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/reglamento.html#

Deloitte. (2016). *NIIF 16 Arrendamientos-Lo que hay que saber sobre cómo van a cambiar los arrendamientos.* https://www.deloitte.com/content/dam/assets-zone2/es/es/docs/services/audit-assurance/2024/Deloitte_ES_Auditoria_NIIF-16-arrendamientos.pdf

Dominguez, L. y Paiva, J. (2019). *Impacto tributario en el Impuesto a la Renta Empresarial por la aplicación de la NIIF 16 - arrendamientos en la empresa SYSTEMS S.A.C. en el periodo 2017*. [Programa Especial de Titulación para obtener el título de Contador Público, Universidad Tecnológica del Perú]. Archivo digital. https://repositorio.utp.edu.pe/handle/20.500.12867/3224

Elizalde, L. (2019). Los estados financieros y las políticas contables. *593 Digital Publisher*, *4*(5-1), 217-226. https://doi.org/10.33386/593dp.2019.5-1.159

Gallardo, M. y Hernández, S. (2010). *El estado de cambios en el patrimonio neto.* https://mpra.ub.uni-muenchen.de/23367/

Gómez, H., Noboa, M. y Gordillo, J. (2023). Impacto financiero y tributario por aplicación de la NIIF 16 en la compañia Montero. *Revista Metropolitana de Ciencias Aplicadas*, *6*(2), 16-23. https://www.redalyc.org/pdf/7217/721778123003.pdf

Gómez, M. (2024). *Evaluación del tratamiento contable y tributario en el arrendamiento de bienes inmuebles y aeronaves bajo NIIF 16 en el sector aéreo de la ciudad de Quito, año 2021-2022*. [Tesis de Maestría, Universidad Católica de Santiago de Guayaquil]. Archivo digital. http://repositorio.ucsg.edu.ec/bitstream/3317/22838/1/UCSG-C522-23382.pdf

Iparraguirre, J. (2021). *Impacto de la aplicación de NIIF 16 en empresas de telecomunicaciones de Chile* [Tesis de Maestría, Universidad de Chile]. Archivo Digital. https://repositorio.uchile.cl/handle/2250/193709

KPMG Consultores. (2016). *NIIF 16- Arrendamiento: Un balance más transparente.* https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2016/06/NIIF16-arrendamientos-abr-2016.pdf

Madrigal, S. (2021). *Implementación de La Norma Internacional de Información Financiera NIIF 16 Contratos de Arrendamientos a la empresa Dentons Muñoz Costa Rica Limitada para el periodo 2019-2020.* [Tesis para obtener el título de Contador Público]. Archivo digital. https://repositorio.usam.ac.cr/xmlui/handle/11506/1855

Mayor, I. y Saldarriaga, C. (2016). El flujo de efectivo como herramienta de planeación financiera para la empresa x. *Revista de Investigación en Ciencias Estratégicas*, *5*(1), 2-20. https://repository.upb.edu.co/handle/20.500.11912/9346

Meléndez, C. y Jiménez, M. (2020). Hacia el Estado de Situación Financiera de acuerdo a las Normas de Información Financiera. *Boletín Científico De Las Ciencias Económico Administrativas Del ICEA*, *8*(16), 37-41. https://repository.uaeh.edu.mx/revistas/index.php/icea/article/view/4535

Ministerio de Economía y Finanzas. (2019). *Plan Contable General Empresarial - PCGE.* https://www.mef.gob.pe/es/?option=com_content&language=es-ES&Itemid=101216&lang=es-ES&view=article&id=6127

Ministerio de Economía y Finanzas. (2024). *Norma Internacional de Contabilidad 1* (NIC 1). https://www.mef.gob.pe/es/?option=com_content&language=es-ES&Itemid=101380&lang=es-ES&view=article&id=8309

Ministerio de Economía y finanzas. (2024). *Normas Internacionales de Información Financiera 16* (NIIF 16). https://www.mef.gob.pe/es/?option=com_content&language=es-ES&Itemid=101380&lang=es-ES&view=article&id=8309

Ministerio de Economía y Finanzas. (2024). *Norma Internacional de Contabilidad 17* (NIC *17*). https://www.mef.gob.pe/es/?option=com_content&language=es-ES&Itemid=101380&lang=es-ES&view=article&id=8309

Ministerio de Economía y Finanzas. (2024). *Norma Internacional de Contabilidad 12* (NIC 12) https://www.mef.gob.pe/es/?option=com_content&language=es-ES&Itemid=101380&lang=es-ES&view=article&id=8309

Pedraza, K., y Pedraza, R. (2021). *Principales cambios que genera la implementación de la NIIF 16 en el modelo contable dual de los arrendatarios en el municipio de Tuluá Valle* [Trabajo de grado para optar al título de Contador Público]. Archivo digital. https://repositorio.uceva.edu.co/bitstream/handle/20.500.12993/2589/T00031979.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Pinza, M., Guambaña, L. y Torres, A. (2020). Aplicación de la NIC 12 impuesto a las ganancias en empresas camaroneras ecuatorianas. *Revista Arbitrada Interdisciplinaria KOINONIA*, *5*(4), 650-676. https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7651666

Price Waterhouse Coopers. (2018). Boletín informativo NIIF 16 Arrendamientos ¿esta su empresa preparada?. *Alerta-Función Técnica*. https://www.pwc.com/ve/es/publicaciones/assets/PublicacionesNew/Boletines/Alerta_Tecnica_NIIF16_Arrendamientos_Oct2018.pdf

Puerta, S. (2 de Septiembre de 2021). *Estado de flujo de efectivo: el potencial no explotado de un estado financiero Desafíos PwC.* Desafíos PwC. https://desafios.pwc.pe/estado-de-flujo-de-efectivo-el-potencial-no-explotado-de-un-estado-financiero/

Quiroz, R.(2017). *Los Contratos de Arrendamiento según la NIIF 16, y su Impacto en la Determinación del Impuesto a la Renta de la Empresa INDUSTRIA CAVI S.A.C. en el Periodo 2017*. [Tesis para obtener el título Contador Público, Universidad Tecnológica del Perú]. Archivo digital. https://repositorio.utp.edu.pe/handle/20.500.12867/1561

Quispe, M. (2021). *Tratamiento de la NIIF 16: Arrendamientos, y su impacto en la gestión financiera y tributaria de una empresa comercial*. [Tesis para obtener el título Contador Público, Universidad Ricardo Palma]. Archivo digital. https://repositorio.urp.edu.pe/handle/20.500.14138/7278

Soriano, J. y Poma, J. (2021). P*roblemática fiscal en la aplicación de la NIIF 16 a los contratos de arrendamiento de las empresas del sector aviación comercial en el Perú.* [Tesis de Maestría, Universidad de Lima]. Archivo digital. https://repositorio.ulima.edu.pe/handle/20.500.12724/15671

Superintendencia Nacional de Administración Tributaria. (2021). *Informe N.º 000054-2021-SUNAT/7T0000*. https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2021/informe-oficios/i054-2021-7T0000.pdf

Superintendencia Nacional de Administración Tributaria. (2024). *Cartilla de instrucciones Impuesto a la renta de tercera categoría ejercicio gravable 2023.* https://renta.sunat.gob.pe/sites/default/files/inline-files/cartilla%20Instrucciones%20Empresa_2_4.pdf

Vásquez, C. (2017). Impuesto a la renta peruano y las restricciones para deducir gastos causales. *Quipucamayoc*, *25*(47), 65-74. https://doi.org/10.15381/quipu.v25i47.13804

Villagra, R. y Zuzunaga, F. (2014). Tendencias del impuesto a la renta corporativo en Latinoamérica. *Revista de la facultad de derecho*, *1*(72), 163-202. https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5030513

Yong, J. (2022). *La NIF 16 arrendamientos y su impacto en la gestión contable de las empresas del sector Retail de Lima Metropolitana, año 2019.* [Tesis de Maestría, Universidad de San Martín de Porres]. Archivo digital. https://repositorio.usmp.edu.pe/handle/20.500.12727/9984

ANEXOS Y/O ILUSTRACIONES

Anexo 1: Ficha de evaluación

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS
Universidad del Perú. Decana de América

FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES

FICHA DE EVALUACIÓN DE TRABAJO DE SUFICIENCIA PROFESIONAL

1. Datos generales				
• Razón social de la empresa	GESTORA DEL PACIFICO SAC			
• Área o Dpto. en que realizó la actividad	ÁREA DE CONTABILIDAD			
• Nombre y cargo del profesional responsable	JUAN WONG PNCHEZ			
• Periodo de labores (Horas laboradas)	DESDE EL 08/04/2024 A LA FECHA 8 HORAS DIARIAS			
• Nombre del bachiller	ZAMIRA CRISTINA GÁRATE ZELA			
• Escuela profesional	AUDITORÍA EMPRESARIAL Y DEL SECTOR PÚBLICA			
2. Evaluación (*)		**Óptimo (2pts)**	**Bueno (1 pt)**	**Deficiente (0)**
a. Iniciativa y cumplimiento (trabajo bajo a presión)		2		
b. Puntualidad y asistencia		2		
c. Eficiencia y dedicación		2		
d. Compromiso ético en el desarrollo de la gestión contable, tributaria y/o de auditoría, en el sector público o privado.		2		
e. Capacidad de aplicar conocimientos a la práctica, evaluando casos de investigación.		2		
f. Capacidad de análisis y síntesis, crítico y autocrítico, en los trabajos de campo como gestores contables, tributarios y/o de auditoría.		2		
g. Liderazgo para formular los informes de contabilidad, tributarios y o de auditoría, con independencia e imparcialidad.		2		
h. Capacidad para trabajar con un equipo multidisciplinario, para lograr los objetivos y metas institucionales.		2		
i. Habilidades en el manejo de la tecnología informática, para el desempeño de su trabajo de campo, reportes, informes, coordinación en redes con sus jefes y autoridades para agilizar su tarea de gestión contable, tributaria y o de auditoría.		2		
j. Capacidad para la resolución de problemas y la valoración de responsabilidades de los funcionarios públicos y o ejecutivos del sector privado.		2		
Sub total		20		
TOTAL (Números y letras)				
Comentarios adicionales				

(*) Evaluación
Satisfactorio : 20 - 15
No satisfactorio : 14 a menos

Con las consideraciones más distinguidas.

Atentamente,

JUAN SEBASTIAN WONG PINCHEZ
CPC 13907

Dr./Mág.
Evaluador

GESTORA DEL PACIFICO S.A.C.
RUC: 20600686756

Anexo 2: Aspectos clave de la NIIF 16

<table>
<tr><th>Tema</th><th>NIIF 16</th><th>PCGA estadounidenses</th></tr>
<tr><td>Modelo de contabilidad del arrendatario</td><td>– Modelo único de contabilidad de arrendamientos

– Sin necesidad de realizar pruebas para la clasificación de arrendamientos

– Todos los arrendamientos en el balance:

El arrendatario reconoce un activo por derecho de uso (DDU) y un pasivo por arrendamiento

Se trata como compra financiada de un activo</td><td>– Modelo dual de contabilidad de arrendamientos

– Prueba para la clasificación de arrendamientos basada en los criterios de clasificación de la NIC 17 Arrendamientos

– Todos los arrendamientos en el balance:

Los arrendamientos financieros se tratan como compra financiada de un activo

En los arrendamientos operativos se suele reconocer de forma lineal el gasto total por arrendamiento</td></tr>
<tr><td>Modelo de contabilidad del arrendador</td><td colspan="2">-Modelo dual de contabilidad de arrendamientos para arrendadores

– Prueba para la clasificación de arrendamientos basada en los criterios de clasificación de la NIC 17

– Modelo de contabilidad de arrendamientos financieros basado en la contabilidad de arrendamientos financieros de la NIC 17, con reconocimiento de la inversión neta en el arrendamiento que incluye el derecho de cobro del arrendamiento y el activo residual

– Modelo de contabilidad de arrendamientos operativos basado en la contabilidad de arrendamientos operativos de la NIC 17</td></tr>
<tr><td rowspan="2">Excepciones prácticas y exenciones específicas</td><td colspan="2">– Exención optativa del arrendatario para arrendamientos a corto plazo; es decir, cuando el periodo de arrendamiento, según la nueva norma, es igual o inferior a 12 meses

– Se permite la contabilidad a nivel de cartera si no difiere sustancialmente de aplicar los requerimientos a los arrendamientos individuales</td></tr>
<tr><td>– Exención optativa del arrendatario para arrendamientos de elementos de poco valor, es decir, activos con un valor máximo de 5.000 USD cuando son nuevos, aunque sean materiales de forma agregada</td><td>-Sin exención para arrendamientos de elementos de poco valor</td></tr>
<tr><td>Fecha de vigencia</td><td>-Ejercicios contables que comiencen a partir del 1 de enero de 2019

– Se permite su adopción</td><td>– Ejercicios fiscales que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2018

– Se permite su adopción anticipada, incluso antes de la adopción de la versión</td></tr>
</table>

	anticipada si se adopta también la NIIF 15 Ingresos de contratos con clientes	estadounidense de la norma sobre ingresos