



COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA

DIRECCIÓN DE IMAGEN INSTITUCIONAL Y PUBLICACIONES

REVISTA INSTITUCIONAL

Enero | Año 2018 | N° 01

CONTABLE FINANCIERO

GESTIÓN TRIBUTARIA

GESTIÓN LABORAL

AUDITORÍA *Nueva sección ✓*

GUBERNAMENTAL *Nueva sección ✓*

FORMACIÓN ACADÉMICA Y PROFESIONAL

INSTITUCIONAL

Contenido

1 Mensaje del Directorio

CONTABLE - FINANCIERO

- 2 NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes
- 8 Instrumentos financieros NIIF 9

GESTIÓN TRIBUTARIA

- 15 Cierre tributario

GESTIÓN LABORAL

- 20 Contratos de trabajo y contratos civiles no laborales
- 26 Participación de los trabajadores en la distribución de utilidades

AUDITORÍA

- 32 La Auditoría financiera basado en las Normas internacionales de auditoría NIAs
- 40 Auditoría Financiera

GUBERNAMENTAL

- 43 Hacia la gerencia pública moderna
- 48 La Contabilidad Gubernamental y el Presupuesto del Sector Público

FORMACIÓN ACADÉMICA Y PROFESIONAL

- 50 Principales Actividades Académicas - ENERO 2018

INSTITUCIONAL

- 51 Actividades Institucionales
- 57 Saludos
- 60 Comunicados

HECHO EL DEPÓSITO LEGAL EN LA BIBLIOTECA NACIONAL DEL PERÚ N° 2012-05563

COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE AREQUIPA
Calle Sánchez Trujillo 201 Urb. La Perla, Cercado, Arequipa.
Teléfonos: (054) 215015, 285530, 231385
Email: ccpaqp@ccpaqp.org.pe
Sitio Web: www.ccpaqp.org.pe

REVISTA INSTITUCIONAL.

Año 2018, N° 01
Edición: Enero 2018



COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE AREQUIPA

CONSEJO DIRECTIVO 2018 - 2019

CPCC Johnny Nelson Castillo Macedo
Decano

CPCC Quintín Juan Pino Tellería
Primer Vice Decano

Dr. CPCC Edgard Agustín Alvarez Huertas
Segundo Vice Decano

CPC Jacqueline Victoria Coronel Barreda
Directora Secretaría

CPCC Edin Elin Apaza Fuentes
Director de Finanzas

CPCC Rene Ramírez Villena
**Director de Administración y
Desarrollo Estratégico**

CPCC Esther Zoraida Chambi Bueno
**Directora de Imagen Institucional y
Publicaciones**

CPCC Efraín Gregorio Vera Antahuara
**Director de Educación y Desarrollo
Profesional**

CPCC Hugo Ricardo Gonzales Portugal
Director de Certificación Profesional

CPC Pedro Luis Murillo Salazar
**Director de Investigación Contable y
Consultoría**

CPCC Rosa María Pacheco Pantigozo
Directora de Bienestar Social

CPCC Miguel Angel Cayro Ampuero
**Directora de Actividades Deportivas y
Culturales**

CPC Lily Margoth Juarez Salazar
Director de Comités y Comisiones

Directores Suplentes:

- CPC Florangel Valencia Nina
- CPCC Ricardo Germán Solís Herrera
- CPCC Santos Eladio Malpartida Coronado

REVISTA INSTITUCIONAL

DIRECCIÓN Y DISEÑO

CPCC Esther Zoraida Chambi Bueno
**Directora de Imagen Institucional y
Publicaciones**

Abel Huamaní Vera
Renato Alonzo Quispe Soncco
Diseño y Diagramación

El compromiso es de todos

La imperante necesidad de un cambio reclamado por el gremio institucional contable hace que el nuevo Consejo Directivo 2018-2019 se vea obligado a tomar decisiones drásticas y urgentes, contando con la participación decidida y presencial de todos ustedes colegas.

En ocasiones las promesas electorales o actividades a realizar por el nuevo Consejo Directivo se hacen antes de las elecciones, pero al observar la realidad económica institucional, comprobamos que existen riesgos, limitaciones y dificultades en su cumplimiento, nosotros creemos que el plan de trabajo se debe realizar después de haber efectuado un diagnóstico, fiel a la realidad para saber: ¿en qué situación nos encontramos?, ¿cuánto de liquidez existe?, ¿con qué recursos contamos? En otras palabras cuáles son nuestras debilidades, fortalezas, cuáles nuestras oportunidades y qué proyectos se pueden ejecutar.



Es importante señalar que la demanda mayoritaria de los colegas es apostar por un cambio sustancial en la Dirección y Gestión del colegio y se resume en una frase que pinta de cuerpo entero nuestra realidad "Los colegas preguntan, **¿Por qué he de aportar si el colegio no me da nada?** Pregunta interesante y preocupante, nacida de la inconformidad, frustración y descontento de los colegas, la respuesta está en Ustedes estimados colegas, preguntándonos aunque suene paradójico **¿Qué hacemos nosotros para que cambie el colegio?** dejemos de lado momentáneamente la parte financiera de los aportes. **¿Cuánto hacemos nosotros los agremiados por intervenir activamente en el colegio?** en asistir a la convocatoria de las asambleas, en hacer llegar nuestras opiniones e iniciativas en los planes y estrategias que se puedan discutir, ¿nos preocupamos en exigir información y transparencia?, levantamos la voz cuando se requiera encaminar las malas decisiones o cuando observamos acciones incorrectas, digamos un poco deficientes e irregulares, es por ello que convocamos a todos ustedes colegas para que intervengan activamente en el desarrollo de nuestra Institución.

Por ello de manera resumida estimado colega, te hacemos saber, que este Consejo Directivo 2018-2019 comienza haciendo frente con un "Déficit Financiero" ascendente a S/ 104,520 (Ciento cuatro mil quinientos veinte y 00/100 Soles) que se traduce en cuentas por pagar corrientes a proveedores y acreedores de la institución, derivadas de operaciones corrientes institucionales y saldos de obras ejecutadas no concluidas de las puertas de Ingreso Calle Cusco, La Rivereña, Canalización y Drenaje. Así mismo, encontramos un déficit financiero en el Fondo Mutual ascendente a S/ 469,103, (Cuatrocientos sesenta y nueve mil ciento tres y 00/100 Soles) bajo la modalidad de préstamos realizados por anteriores directivos para invertir en actividades de infraestructura, dinero intangible, conforme lo estipula nuestro estatuto y reglamento con parámetros para financiar actividades de inversión con topes, sin precisar sanciones al incumplimiento de Intangibilidad de los recursos del Fondo Mutual.

Es importante conocer nuestro Ingresos Institucionales que en su mayoría están dados por las cuotas sociales de los colegiados de un universo de 6,281 colegas, solo aportan un promedio de 2,300; así como ingresos por colegiaturas, cursos y seminarios, alquileres de local institucional y deportivo, que en buena cuenta los ingresos operativos corrientes sirven para cubrir los gastos operativos corrientes de la Institución, resultando ser escasos para obras de infraestructura el que debe ser con el soporte de un plan proyectado y financiado que este Consejo Directivo esta mentalizado en encaminarlo.

En ese sentido estimados colegas estamos comprometidos en continuar y terminar los ingresos y accesos a nuestro complejo deportivo, trabajaremos por la accesibilidad y estacionamiento adecuado en las instalaciones de nuestro complejo, con el fin de continuar con el Plan Maestro, mirando la construcción de nuestro Centro de Convenciones, obra soñada y anhelada por nosotros los contadores, el mismo que es compromiso de todos.

CPCC Johnny Nelson Castillo Macedo
Decano

NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes

1. INTRODUCCIÓN

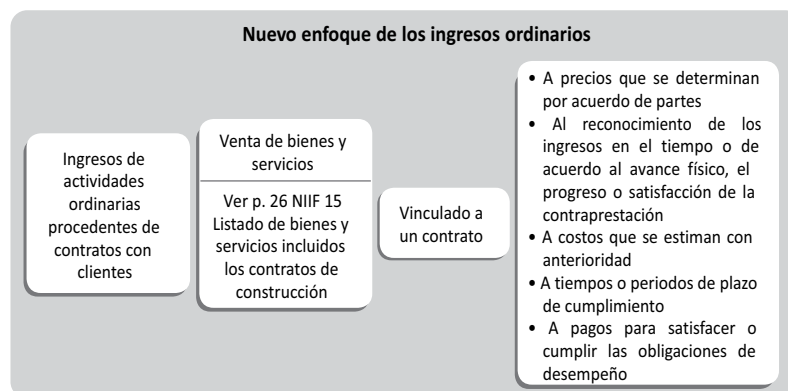
La NIIF 15 establece el nuevo modelo de reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias derivados de contratos con clientes. Esta norma presenta de forma integrada todos los requerimientos aplicables **y sustituirá a las normas actuales de reconocimiento de ingresos, la NIC 18 Ingresos de actividades ordinarias y la NIC 11 Contratos de construcción, así como otras interpretaciones del IFRIC relacionadas**, la modificación de la norma obedece a la introducción en el mercado de nuevas modalidades de venta en forma conjunta de bienes y servicios, incluyendo otros servicios accesorios (venta en paquete), por ejemplo: la venta de servicios de turismo integral en el que se incluyen, pasajes, hospedaje, movilidad en el lugar elegido, alimentación, espectáculos, actividades vinculados con la diversión, etc. La venta de bienes con servicios accesorios, televisores con paquete de cable, telefonía e internet, la venta de vehículos con el servicio permanente de servicios de mantenimiento y reparación cada cierto kilometraje, la suscripción y entrega de revistas especializadas de información profesional con el servicios de consultas y asesoramiento, todo incluido en un solo precio, los servicios de construcción que incluyen además de la entrega del activo construido listo para ser utilizado, los estudios preliminares del proyecto, los servicios accesorios, el financiamiento y otros que se requieren tales como mantenimiento, seguridad y otros. Paquetes vinculados a los servicios de salud que comprenden: atenciones de

salud, tratamiento de las enfermedades hasta su recuperación, operaciones quirúrgicas y otras intervenciones médicas, que incluyen desde pasajes, hospedaje, alimentación, rehabilitación y otros (clínica), estas modalidades, son estrategias comerciales que ofrecen productos y servicios en forma conjunta para venderlos como una unidad, con un único precio al cliente, es por estas razones que se modifica la determinación de los ingresos generados por actividades ordinarias.

2. INGRESOS DE ACTIVIDADES

ORDINARIAS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES

Son aquellos ingresos provenientes de actividades ordinarias que desarrolla la entidad por la venta de bienes o servicios a clientes usuales, a su vez dichos ingresos están vinculados a: un contrato, (verbal o escrito) a precios que se establecen, a costos que se incurren, a tiempos o periodos para su cumplimiento y a pagos, para satisfacer o cumplir con las obligaciones establecidas en el contrato (Apéndice A. Glosario de definiciones NIIF 15).



a) Reconocimiento y distribución de ingresos en el tiempo

Una entidad reconocerá el ingreso de actividades ordinarias cuando o a medida

que se satisface una obligación de desempeño mediante la transferencia del control de bienes o servicios comprometidos con el cliente. (p.31 NIIF 15).

Actividades ordinarias	Reconocimiento de ingresos
Venta de bienes	Entrega de la contraprestación (el cliente controla los bienes).
Contrato de servicios en general	Satisfacción del servicio (consumo del servicio) o grado de prestación del servicio.
Servicios educativos	Entrega de la contraprestación (consumo de los servicios educativos) o grado de prestación de los servicios educativos.

Contratos de construcción	Avance físico de la obra a través de la medición de los metros ejecutados en la obra o cuando el precio no sea directamente observable, se estimará la distribución de los costos incurridos utilizando el enfoque del costo esperado más un margen.
----------------------------------	--



Todos ello se medirán de acuerdo a dos métodos	
Método del producto o entrega de bienes o servicios	Método de recursos o costos incurridos

3. APROBACIÓN Y VIGENCIA DE LA NIIF 15 POR EL CNC

La NIIF 15 fue aprobada en nuestro país a través de la Resolución del Consejo Normativo de Contabilidad N° 005-2017-EF/30 y su aplicación es obligatoria para los períodos anuales, a partir **del 1 de enero de 2019**, aunque se permite la adopción anticipada para las entidades

que reportan bajo IFRS

4. ¿CUÁNDO SE APLICA ÉSTA NORMA?

Una entidad aplicará esta Norma a un contrato, solo si la contraparte del contrato es un cliente. (p.6 NIIF 15)

A través del presente cuadro mostraremos el nuevo enfoque de la NIIF 15 basado en un contrato.

Ciente Una parte que ha contratado con una entidad para la obtención de bienes o servicios, contratos de construcción que son resultado de las actividades ordinarias de la entidad a cambio de una contraprestación. (Apéndice a Glosario de definiciones NIIF 15).		Contrato Un contrato es un acuerdo entre dos o más partes que crean derechos y obligaciones exigibles, a su vez el contrato genera obligaciones del desempeño		Obligación de desempeño Un compromiso en un contrato con un cliente para transferirle: (a) un bien o servicio (o un grupo de bienes o servicios) que es distinto; o (b) una serie de bienes o servicios distintos que son sustancialmente los mismos y que tienen el mismo patrón de transferencia al cliente.
--	--	---	--	--

El compromiso del contrato genera derechos y obligaciones denominados activos y pasivos del contrato

Activo del contrato El derecho de una entidad a una contraprestación a cambio de bienes o servicios que la entidad ha transferido a un cliente cuando ese derecho está condicionado por algo distinto al paso del tiempo (por ejemplo, el desempeño futuro de la entidad).	Pasivo del contrato La obligación de una entidad de transferir bienes o servicios a un cliente por los que la entidad ha recibido una contraprestación (o se ha vuelto exigible) del cliente.
--	---

5. ALCANCE Y APLICACIÓN DE LA NIIF 15

El p.26 de la NIIF 15 señala que, dependiendo del contrato, los bienes o servicios comprometidos pueden incluir, pero no limitarse a lo siguiente:

- (a) **Venta de bienes producidos por una entidad** (por ejemplo, inventarios de un fabricante);
- (b) **Reventa de bienes comprados** por una entidad (por ejemplo, mercancía de un minorista);

- (c) **Reventa de derechos, previamente adquiridos** por una entidad, sobre bienes o servicios (por

ejemplo, una entrada revendida por una entidad que actúa por su propia cuenta, como se describe en los párrafos B34 a B38);

- (d) **Venta de servicios**, realización de una tarea (o tareas) contractualmente acordada para un cliente;

- (e) **Suministro de un servicio de disponibilidad permanente** para proporcionar bienes o servicios (por ejemplo, actualizaciones no especificadas de programas informáticos que se proporcionan en el momento en que están disponibles) o de poner a disposición bienes o servicios para un cliente para utilizarlos cómo y cuándo el cliente decida;

- (f) **Suministro de un servicio de organización** para que otra parte transfiera bienes o servicios al cliente (por ejemplo, actuando como un agente de otra parte, tal como se describe en los párrafos B34 a B38);

- (g) **Concesión de derechos a bienes o servicios a proporcionar en el futuro** que un cliente puede revender o proporcionar a su cliente (por ejemplo, una entidad que vende un producto a un minorista promete transferir un bien o servicio adicional a un individuo que compra el producto al minorista);

- (h) **Contratos de construcción, fabricación o desarrollo de un activo** por cuenta de un cliente;

- (i) **Concesión de licencias** (véanse los párrafos B52 a B63); y

- (j) **Concesión de opciones a comprar bienes o servicios adicionales** (cuando dichas opciones proporcionan a un cliente un derecho significativo, tal como se describe en los párrafos B39 a B43).

6. NORMAS DEROGADAS POR LA VIGENCIA DE LA NIIF 15

Requerimientos anteriores		Requerimientos actuales	
NIIF	Denominación	NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes, vigente a partir de Enero 2019	
NIC- 18	Ingresos de actividades ordinarias (Venta de bienes y servicios)	NIIF 15	Punto en el tiempo o con el tiempo
NIC- 11	Contratos de Construcción		
CINIIF 15	Acuerdos para la construcción de inmuebles (Venta de inmuebles)		

Requerimientos anteriores		Requerimientos actuales	
NIIF	Denominación	NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes, vigente a partir de Enero 2019	
CINIIF 13	Programas de fidelización de clientes.	NIIF 15	Orientación nueva sobre opciones por bienes y servicios adicionales y roturas.
CINIIF 18	Transferencia de Activos procedentes de clientes.	NIIF 15	Nueva orientación sobre consideración que no es en efectivo.
SIC 31	Ingresos – Permuta de servicios de publicidad.		
CINIIF 18	Regalías	NIIF 15	Nueva orientación sobre ingresos por regalías.
Anteriormente	Poca orientación sobre los costos incurridos (costos para obtener y cumplir con el contrato).	NIIF 15	Nueva orientación sobre los costos de obtener y cumplir con el contrato.
	Otros ingresos Ordinarios		
CINIIF 18	Intereses	NIC-39 o	Intereses
CINIIF 18	Dividendos	NIIF 9	Dividendos

7. REQUERIMIENTOS PARA LA APLICACIÓN DE LA NIIF 15

Cliente	Existencia de un contrato	Obligaciones de desempeño
---------	---------------------------	---------------------------

8. CLIENTE

Una parte que ha contratado con una entidad para la obtención de bienes o servicios, contratos de construcción que son resultado de las actividades ordinarias de la entidad a cambio de una contraprestación. (Apéndice a Glosario de definiciones NIIF 15).

9. CONTRATO

9.1 Concepto de contrato

Un contrato es un acuerdo entre dos o más partes que crean derechos y obligaciones exigibles. La exigibilidad de los derechos y obligaciones de un contrato es una cuestión del sistema legal.

(p.10 NIIF 15)

9.2 Clases de contratos

Los contratos pueden ser escritos, orales o estar implícitos en las prácticas tradicionales del negocio de una entidad.

9.3 Reconocimiento del contrato

Una entidad contabilizará un contrato con un cliente solo cuando se cumplan todos los criterios siguientes:

- las partes del contrato han aprobado el contrato (por escrito, oralmente o de acuerdo con otras prácticas tradicionales del negocio) y se comprometen a cumplir con sus respectivas obligaciones;
- la entidad puede identificar los derechos de cada parte con respecto a los bienes o servicios a transferir;
- la entidad puede identificar las condiciones de pago con respecto a los

bienes o servicios a transferir;

- el contrato tiene fundamento comercial (es decir, se espera que el riesgo, calendario o importe de los flujos de efectivo futuros de la entidad cambien como resultado del contrato); y

- es probable que la entidad recaude la contraprestación a la que tendrá derecho a cambio de los bienes o servicios que se transferirán al cliente. (p.9 NIIF 15).

a) Paso 1 Requerimientos para identificar el contrato

Para muchas entidades, el Paso 1 será relativamente sencillo. Los puntos clave son determinar cuándo un contrato existe o entra en vigencia. El contrato puede ser escrito, verbal, o pueda implicar otra modalidad. Todos los siguientes criterios son requeridos para calificar como un contrato con el cliente:

Requerimientos para identificar el contrato	Si	No
a) El contrato ha sido aprobado por las partes;	✓	
b) Se han incluido todas las obligaciones de desempeño y de derechos incluidos los incentivos, bonificaciones, descuento, y penalidades en el contrato	✓	
c) Tratándose de servicios tales como los contratos de construcción se ha determinado en el contrato el reconocimiento de ingresos en forma gradual a lo largo del tiempo de acuerdo al método del producto o método de los recursos empleados	✓	
d) La entidad puede identificar los términos y condiciones de pago (Contado, crédito u otras condiciones) por los bienes o servicios a ser entregados;	✓	

Requerimientos para identificar el contrato	Si	No
e) El contrato tiene sustancia o vinculación comercial (Ingresos por actividades ordinarias de la entidad); y	✓	
f) Es probable que la entidad recaudará o cobrará la contraprestación a que tiene derecho a cambio de los bienes o servicios que transferirá. (Determinar fecha de pago o cobro)	✓	
g) Se han determinado los costos que se incurrirán en el cumplimiento del contrato	✓	

Nota.- La identificación se realiza solo al inicio del contrato, a menos que el acuerdo no cumpla alguno de los criterios.

b) Paso 2 Identificación del contrato

Veamos que dice al respecto el p. 9 de la NIIF 15.

El p.9 de la NIIF 15 señala que, una entidad contabilizará un contrato con un cliente que esté incluido dentro del alcance de esta Norma solo cuando se cumplan todos los criterios siguientes:

(a) Las partes del contrato han aprobado el contrato (por escrito, oralmente o de acuerdo con otras prácticas tradicionales del negocio) y se comprometen a cumplir con sus respectivas obligaciones y derechos;

(b) La entidad puede identificar los derechos de cada parte con respecto a los bienes o servicios a transferir;

(c) La entidad puede identificar las condiciones de pago de los bienes y servicios objeto de transferencia;

(d) El contrato tiene relación o vinculación comercial (es decir, se espera que el riesgo de la programación de pagos o importe de los flujos de efectivo futuros de la entidad cambien como resultado del contrato); y

(e) Es probable que la entidad cobre la contraprestación a la que tendrá derecho a cambio de los bienes o servicios que se transferirán al cliente.

Para evaluar si es probable el cobro del importe de la contraprestación, una entidad considerará solo la capacidad del cliente y la intención que tenga de pagar esa contraprestación a su vencimiento.

El importe de la contraprestación al que la entidad tendrá derecho puede ser menor que el precio establecido

en el contrato si la contraprestación es variable, porque la entidad puede ofrecer al cliente rebajas, descuentos bonificaciones y otros por pronto pago (véase el párrafo 52).

No se reconoce como contrato

No se reconoce como contrato cuando alguna de las partes no cumple con los requerimientos señalados anteriormente.

A efectos de la aplicación de esta Norma, un contrato no existe si cada parte del contrato tiene el derecho, exigible unilateralmente, de concluir un contrato totalmente sin ejecutar, sin compensar a la otra parte (o partes). (p.12 NIIF 15)

Contrato que no se ejecuta

Un contrato está totalmente sin ejecutar si se cumplen los dos

criterios siguientes:

(a) la entidad no ha transferido todavía ningún bien o servicio al cliente; y

(b) la entidad no ha recibido, y todavía no tiene derecho a recibir, contraprestación alguna a cambio de los bienes o servicios comprometidos.

(p.12 NIIF 15)

10 OBLIGACIONES DE DESEMPEÑO

Son compromisos en un contrato con un cliente para transferirle:

(a) Un bien o servicio (o un grupo de bienes o servicios) que es distinto; o

(b) Una serie de bienes o servicios distintos que son sustancialmente los mismos y que tienen el mismo patrón de transferencia al cliente. (p.22 y 23 NIIF 15).

10.1 Cuestionario para determinar las obligaciones de desempeño

Pregunta	Párrafo
¿Se han identificado las obligaciones de desempeño?	p.22
¿Se han establecido los compromisos en el contrato con clientes?	p.24
Cumplimiento o satisfacción de las obligaciones de desempeño	p.31
Reconocimiento de las obligaciones de desempeño que se satisfacen a lo largo del tiempo	p.35
Métodos para medir el progreso de las obligaciones de desempeño	p.41 al 43
Reconocimiento de la contraprestación vinculados con las obligaciones de desempeño como pasivo	p.16

11. PARA CUMPLIR CON LAS OBLIGACIONES DE DESEMPEÑO DE UN CONTRATO SE DEBE DESARROLLAR LOS SIGUIENTES PASOS O ETAPAS:

RECONOCIMIENTO				
Paso 1	Paso 2	Paso 3	Paso 4	Paso 5
Identificar el contrato con el cliente (p.9 NIIF 15)	Identificar las obligaciones de desempeño (p. 22 NIIF 15)	Establecer los compromisos incluidos en el contrato (p. 24 NIIF 15)	Determinar los costos para cumplir con el contrato (p.91 NIIF 15)	Determinar el precio de la transacción (p. 47 NIIF 15)
MEDICIÓN				
Paso 6	Paso 7	Paso 8		
Distribuir el precio de la transacción entre las obligaciones del contrato (p. NIIF 15)	Medición del progreso del desempeño del contrato (p. 38, 41 y 44 NIIF 15)	Contabilizar los ingresos a medida que la entidad cumpla con las obligaciones de desempeño a satisfacción del cliente (p. 31, 32, 35 y 39 NIIF 15)		

12. CRITERIOS PARA RECONOCER LOS INGRESOS

El marco conceptual para la información financiera señala que, se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en los estados financieros, de una partida que cumpla la definición del elemento y se puede medir en una forma que se consigan las características cualitativas y tiene en cuenta las limitaciones en la información incluida en los estados financieros.

Ello implica la descripción de la partida con palabras y por medio de una cantidad monetaria, así como la inclusión de la partida en los totales de los estados financieros. La falta de reconocimiento de estas partidas no se puede rectificar mediante la descripción de las políticas contables seguidas, ni tampoco a través de notas u otro material explicativo.

12.1. Venta de bienes

Los ingresos por venta de bienes se reconocerán, cuando el cliente reciba a satisfacción y ejerza el control del activo. El control de un activo hace referencia a la capacidad para redirigir el uso del activo y obtener sustancialmente todos sus beneficios restantes. El control incluye la capacidad de impedir que otras entidades dirijan el uso del activo y obtengan sus beneficios. Los beneficios de un activo son los flujos de efectivo potenciales (entradas o ahorros de salidas de recursos (p.33 NIIF 15).

12.2. Prestación de servicios

Los ingresos de actividades ordinarias derivados de la prestación de servicios se reconocerán con referencia al grado de realización del servicio y transfiere el control del servicio al final del periodo sobre el que se informa (método de

porcentaje de realización)

El p.35 de la NIIF 15 señala que, una entidad transfiere el control del servicio a lo largo del tiempo y, por ello, satisface una obligación de desempeño y reconoce los ingresos de actividades ordinarias a lo largo del tiempo, si se cumple uno de los siguientes criterios:

- el cliente recibe y consume de forma simultánea los beneficios proporcionados por el desempeño de la entidad a medida que la entidad lo realiza (véanse los párrafos B3 y B4);
- el desempeño de la entidad crea o mejora un activo (por ejemplo, trabajo en progreso) que el cliente controla a medida que se crea o mejora el activo (véase el párrafo B5); o (c) el desempeño de la entidad no crea un activo con un uso alternativo para la entidad (véase el párrafo 36) y la

entidad tiene un derecho exigible al pago por el desempeño que se haya completado hasta la fecha (véase el párrafo 37).

12.3. Contratos de construcción

Al igual que en el caso de los ingresos de actividades ordinarias por servicios, cuando el resultado de un contrato de construcción pueda ser estimado de forma fiable, los ingresos de actividades ordinarias del contrato se reconocerán por referencia al grado de avance de obra o terminación de la actividad del contrato al final del periodo sobre el que se informa (a menudo, denominado método del porcentaje de terminación).

El p.44 de la NIIF 15 señala que, una entidad reconocerá ingresos de actividades ordinarias por una obligación de desempeño satisfecha a lo largo del tiempo solo si puede medir razonablemente su progreso hacia la satisfacción completa de dicha obligación de desempeño (grado de avance físico de la obra). Una entidad no sería capaz de medir razonablemente su progreso hacia la satisfacción completa de una obligación de desempeño si carece de la información fiable que se requeriría para aplicar un método apropiado de medición.

12.4. Ingresos por intereses, regalías y dividendos

El p.114 de la NIIF 15 señala que, una entidad desagregará los ingresos de actividades ordinarias de otros ingresos reconocidos procedentes de contratos con clientes en categorías que representen la forma en que la naturaleza de la transacción ocurra, por ejemplo: intereses regalías y otros ingresos, tomando en consideración la incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias y flujos de efectivo se ven afectados por factores económicos.

Caso de intereses	Caso de Regalías
En el caso de los intereses, se reconocerán según el método de la tasa de interés efectivo.	Regalías: según una base de acumulación de acuerdo con la esencia del acuerdo correspondiente.

13. RECONOCIMIENTO DE INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

El p. 31 de la NIIF 15 señala que, una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias **cuando (o a medida que) satisfaga un obligación de desempeño** mediante la transferencia de los bienes o servicios comprometidos al cliente. **Un activo se transfiere cuando (o a medida que) el cliente obtiene el control de ese activo.**

Una entidad reconocerá ingresos de actividades ordinarias por una obligación de satisfacer bienes o servicios a lo largo del tiempo solo si puede medir razonablemente su progreso hacia la satisfacción completa de dicha obligación de entregar los bienes o servicios comprometidos. Una entidad no sería capaz de medir razonablemente su progreso hacia la satisfacción completa de

una obligación de entregar, si carece de la información fiable que se requeriría para aplicar un método apropiado de medición. (p.44 NIIF 15).

El p.39 NIIF 15 señala que, una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias a lo largo del tiempo midiendo el progreso hacia el cumplimiento completo de esa obligación de desempeño.

Pregunta	Párrafo
¿Cómo se reconoce?	p.31
¿Cuándo se reconoce? o ¿En qué momento se reconocen los ingresos?	p.31
¿Reconocimiento de ingresos a lo largo del tiempo midiendo el progreso del cumplimiento de las obligaciones de desempeño?	p.39

Preguntas relacionadas con los pasos o etapas para el reconocimiento y medición de los ingresos ordinarios

Pregunta	Párrafo
Paso 1 ¿Se identificó el contrato? ¿Se incluyeron todas las cláusulas contractuales?	9
Paso 2 ¿Se identificaron las obligaciones del desempeño? o ¿los compromisos con los clientes?	22 y 24
Paso 3 Antes de fijar los precios ¿se determinaron los costos de producción o el costo de ventas para cumplir con el contrato?	91
Paso 4 ¿Se determinó el precio de la transacción (valor de venta)?	47 y 50
Paso 5 ¿Se han establecidos los métodos para determinar el importe de la contraprestación? (a) El valor esperado, (b) El importe más probable	53
Paso 6 ¿Se asignó el precio de la transacción entre las obligaciones del contrato?	73
Paso 7 Reconocimiento de ingresos	31 al 35
Paso 8 ¿Se cumplieron y satisficieron las obligaciones de desempeño?	35
Paso 9 ¿El cliente controla los bienes o servicios originado por la transferencia de las obligaciones de desempeño?	31

14. MEDICIÓN INICIAL DE LOS INGRESOS ORDINARIOS

La medición es el proceso de cuantificar, en términos monetarios, la información sobre los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos de una entidad (Marco conceptual de la información financiera).

Los ingresos ordinarios se miden por el importe del precio de la transacción, el precio de la transacción es el importe de la contraprestación a la que una entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con cliente. (p.46 y 47 NIIF 15).

El p.58 de la NIIF 13 señala que, en muchos casos el precio de la transacción sería igual al valor razonable.

Asignación del precio de la transacción a las obligaciones de desempeño.

El p.73 de la NIIF 15 señala que, el objetivo de la asignación del precio de la transacción es que una entidad distribuya el precio de la transacción a cada obligación de desempeño (a cada bien, servicio o contrato de construcción que

sean distintos) por un importe que represente la parte de la contraprestación a la cual la entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con el cliente.

15. MEDICIÓN POSTERIOR

p.59 NIIF 15 Al final de cada periodo de presentación, una entidad actualizará el precio de la transacción estimado (incluida la actualización de su evaluación acerca de si una estimación de la contraprestación variable está restringida) para representar fielmente las circunstancias existentes al final del periodo de presentación y los cambios en las circunstancias durante dicho periodo de presentación. La entidad contabilizará los cambios en el precio de la transacción de acuerdo con los párrafos 87 a 90.

p.87 NIIF 15. El precio de la transacción puede cambiar por varias razones, incluidas la resolución de sucesos inciertos u otros cambios en circunstancias que modifican el importe de la contraprestación.

p.88 NIIF 15. Una entidad asignará a las obligaciones de desempeño del contrato

los cambios posteriores en el precio de la transacción sobre la misma base que al comienzo del contrato.

p.89 NIIF 15. Una entidad asignará un cambio en el precio de la transacción en su totalidad a una o más, pero no a todas, las obligaciones de desempeño o a bienes o servicios distintos prometidos.

90 Una entidad contabilizará un cambio en el precio de la transacción que surge como resultado de una modificación de un contrato.

16. MÉTODOS DE MEDICIÓN DEL PROGRESO DE LAS ACTIVIDADES ORDINARIAS

Los métodos apropiados para medir el progreso incluyen el método de producto y el método de recursos (p.41 NIIF 15).

a) Método de producto

B15 NIIF 15. Bajo el método de producto los ingresos por actividades ordinarias se reconocen sobre la base de las mediciones directas del valor para el cliente de los bienes o servicios transferidos hasta la fecha en relación con los bienes o servicios pendientes comprometidos en el contrato. Los métodos de producto incluyen métodos tales como: estudios del desempeño completado hasta la fecha, evaluaciones de resultados logrados, hitos alcanzados, tiempo transcurrido y unidades producidas o unidades entregadas. Cuando una entidad evalúa si aplicar un método de producto para medir su progreso, considerará si el producto seleccionado representaría razonablemente el desempeño de la entidad hacia la satisfacción completa de la obligación de desempeño.

b) Métodos de recursos

Los métodos de recursos reconocen los ingresos de actividades ordinarias sobre la base de los esfuerzos o recursos empleados por la entidad para satisfacer la obligación de desempeño (por ejemplo, materiales necesarios para la producción, recursos consumidos, mano de obra utilizada, maquinaria y equipo utilizado, costos indirectos de producción, etc. En resumen costos incurridos, tiempo transcurrido y otros factores o recursos para producir) en relación con los recursos totales esperados para satisfacer dicha obligación de desempeño. Si los esfuerzos o recursos de la entidad se gastan uniformemente a lo largo del periodo de desempeño, puede ser apropiado para la entidad reconocer el ingreso de actividades ordinarias sobre una base lineal (p. B18 NIIF 15).

17. CASO PRÁCTICO VENTA DE PRODUCTOS

Escenario 1 vamos a suponer que la empresa A vende dos productos a un cliente B

Producto	Costo	Precio del producto	Financiamiento pagadero a 90 días	Flete	IGV	Precio de venta
Producto 1	500,000	800,000	12,000	200	146,196	958,396
Producto 2	700,000	950,000	14,250	300	173,619	1,138,169
Totales	1,200,000	1,750,000	26,250	500	319,815	2,096,565

Desarrollo del cuestionario (Test de preguntas)

Preguntas													
Paso 1 ¿Se identificó el contrato?	Si, porque existe un acuerdo a través de un contrato verbal o escrito, no se registra contablemente, se formaliza a través la orden del pedido o solicitud de pedido.												
Paso 2 ¿Se identificaron las obligaciones del desempeño?	No hubo compromisos adicionales tales, como descuentos. Garantías sobre ventas, bonificaciones y otras ventajas concedidas al cliente por el cumplimiento del contrato, pero si hubo acuerdos para trasladar al mercadería a los almacenes del cliente (cobro de flete), y concesión de financiamiento por la compra realizada.												
Paso 3 ¿Se determinó si hubo otros compromiso adicionales al contrato?	Registro contable de la determinación del costo de ventas: Inventario inicial 100 Compras 900 (-) Inventario final 50 Costo de ventas 750												
Paso 4 Antes de fijar los precios ¿se determinaron los costos (costo de ventas) para cumplir con el contrato? p.91	<table><tr><td>Costo de ventas</td><td></td></tr><tr><td>(+) Utilidad estimada</td><td></td></tr><tr><td>(-) Descuentos rebajas y bonificaciones</td><td></td></tr><tr><td>Valor de venta</td><td></td></tr></table>	Costo de ventas		(+) Utilidad estimada		(-) Descuentos rebajas y bonificaciones		Valor de venta					
Costo de ventas													
(+) Utilidad estimada													
(-) Descuentos rebajas y bonificaciones													
Valor de venta													
Paso 5 ¿Se determinó el precio de la transacción (valor de venta)?	<table><tr><th>Producto</th><th>V.V</th><th>Descuento</th><th>Bonificación</th></tr><tr><td>A</td><td>1,000</td><td>(2)</td><td>(3)</td></tr><tr><td>B</td><td>150</td><td>(5)</td><td>--</td></tr></table>	Producto	V.V	Descuento	Bonificación	A	1,000	(2)	(3)	B	150	(5)	--
Producto	V.V	Descuento	Bonificación										
A	1,000	(2)	(3)										
B	150	(5)	--										
Paso 6 ¿Se asignó o distribuyo el precio de la transacción entre las obligaciones del contrato?	¿Se ha satisfecho las obligaciones del desempeño (bienes y servicios)? ¿El cliente ha obtenido el control de los bienes o servicios y puede disponer de él o ellos?												
Paso 7 ¿Se cumplieron y satisficieron las obligaciones de desempeño?	No hubo necesidad de medir el avance del logro de las obligaciones de desempeño porque es un contrato contra entrega directa y se transfiere el control de los bienes o servicios a los clientes.												
Paso 8 ¿Se midió el avance o progreso de las obligaciones de desempeño en contratos de larga duración?	Para medir el desempeño y reconocer el ingreso se empleó el método del producto, porque los bienes se encontraban listas para la transferencia de control												
Paso 9 ¿Por qué método? Método del producto o método del empleo de recursos?													

Escenario 2 Registro contable

121	1,750,000 >	Medición inicial Precio de transacción (p.46 NIIF 15)
121	346,565	
4011	319,815	
493	26,250	
701	1,750,000 >	Medición inicial Valor razonable (p.9 NIIF 13)
7599	500	

Medición de la transacción

Cuando (o a medida que) una obligación de desempeño se satisface, una entidad reconocerá como ingresos de actividades ordinarias el importe del precio de la transacción (que excluye las estimaciones de la contraprestación variable. (p.46 NIIF 15).

El p.9 NIIF 13 señala que el valor razonable es el precio que sería recibido por la venta de un activo o pagado por la transferencia de un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado a la fecha de la valoración.

p.57 de la NIIF 13 señala que, cuando se adquiere un activo en una transacción de intercambio para ese activo, el precio de la transacción es el precio pagado por adquirir el activo, (un precio de entrada-

medición inicial). Por el contrario, el valor razonable del activo es el precio que se recibiría por vender el activo (un precio de salida).

p.58 NIIF 13. En muchos casos el precio de la transacción sería igual al valor razonable (por ejemplo, ese puede ser el caso cuando en la fecha de la transacción, tiene lugar la operación de compra de un activo en un mercado activo en el que se vendería el activo).

p.59 NIIF 13. Al determinar si el valor razonable en el reconocimiento inicial iguala el precio de transacción, una entidad tendrá en cuenta los factores específicos de la transacción y del activo o pasivo.

69	1,200,000
20	1,200,000 >
	Transferencia del control de las obligaciones de desempeño al cliente

Nota: El Consejo Normativo de Contabilidad, mediante la Resolución N° 005-2017-EF/30, ha postergado la aplicación de la NIIF 15 - Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos hasta el 1 de enero de 2019.

Autor:

CPC Juan Francisco Álvarez Illanes
Asesor y consultor en Álvarez y Llosa
Asesores y Consultores Lima Perú 2018.



Instrumentos financieros NIIF 9

1. INTRODUCCIÓN

El desarrollo de la ingeniería financiera y su aplicación a los productos financieros ha motivado el incremento de innumerables valores financieros que pueden quedar resumidos en una sola frase "Instrumentos financieros"

Por tanto, la ingeniería financiera, se puede definir en términos generales como la utilización de instrumentos financieros tanto primarios como derivados, para reestructurar un sistema existente y obtener otros productos financieros, con características más rentables, beneficiosas y sin riesgos, como es el caso

de las coberturas o la contabilidad de coberturas principalmente, los derivados financieros, y otros instrumentos desarrollados por las NIC 32 y 39 y ahora por la NIIF 9.

2. BASE NORMATIVA DE LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS

Para la aplicación de la NIIF 9 que promueve un nuevo modelo de los instrumentos financieros es necesario recurrir a los criterios o lineamientos establecidos por otras normas cuyo desarrollo se realizara en forma transversal en otras palabras

NIC 39	NIC 9	NIC 32	NIC 7	NIC 21
Reconocimiento y medición • Reconocimiento, medición inicial y posterior, revelación y presentación. • Baja de instrumentos financieros.	Reconocimiento y medición de instrumentos financieros (Activos y pasivos financieros, instrumentos de patrimonio, e instrumentos derivados en el que consideran la contabilidad de coberturas. Instrumentos de cobertura reconocimiento y medición.	Instrumentos financieros presentación e información a revelar. • Principios, conceptos. • Aclaraciones y otros relacionados con los instrumentos financieros.	Instrumentos financieros, información a revelar. • Revelación de instrumentos financieros clasificados en la NIIF 9, revelación de incumplimientos, etc.	• Medición de moneda extranjera. • Cobertura de inversiones netas en moneda extranjera.

3 FECHA DE VIGENCIA

IASB en su reunión mensual del 19 y 20 de febrero del 2014 discutió acerca de la fecha de vigencia de la NIIF 9 decidiendo que **la fecha será el 1° de enero de 2018**, momento en que ya no se utilizará la NIC 39.

4. DEROGACIÓN DE OTRAS NIIF POR LA VIGENCIA DE LA NIIF 9

El p. 7.3 de NIIF 9 señala que se deroga la CINIIF 9, la NIIF 9 (2009), la NIIF 9 (2010) y NIIF 9 (2013).

7.3.1 Esta NIIF deroga la CINIIF 9 Nueva Evaluación de Derivados Implícitos. Los requerimientos añadidos a la NIIF 9 de

octubre de 2010 incorporaban los requerimientos anteriormente establecidos por los párrafos 5 y 7 de la CINIIF 9. Como una modificación consiguiente, la NIIF 1 Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera adoptó los requerimientos anteriormente establecidos por el párrafo 8 de la CINIIF 9.

7.3.2 Esta Norma sustituye a la NIIF 9 de (2009), la NIIF 9 (2010) y la NIIF 9 (2013). Sin embargo, para los periodos anuales que comiencen antes del 1 de enero de 2018, una entidad puede optar por aplicar las versiones anteriores de la NIIF 9 en lugar de aplicar esta Norma, si, y solo si, la

fecha correspondiente de la entidad de la aplicación inicial es anterior al 1 de febrero de 2015.

5. NIIF 9 INSTRUMENTOS FINANCIEROS

La NIIF 9 ha sido emitida para regular la información de los instrumentos financieros y trata fundamentalmente sobre el nuevo enfoque de la clasificación de dichos instrumentos, así como el reconocimiento, medición inicial y posterior, es una norma que está planeada para reemplazar a la NIC 39 aún vigente

El objetivo de esta Norma es establecer los principios para la información financiera sobre activos y pasivos e instrumentos de patrimonio, así como de los derivados financieros, de forma que se presente información útil y relevante para los usuarios de los estados financieros, contiene seis capítulos:

Capítulo 1 Objetivo

Capítulo 2 Alcance de la NIIF

Capítulo 3 Reconocimiento y baja en cuentas

Capítulo 4 Clasificación en: Activos, pasivos financieros y derivados implícitos

Capítulo 5 Medición y deterioro de valor

Capítulo 6 Contabilidad de coberturas

6. PROPÓSITO DE LA NIIF 9

El propósito de esta norma es proporcionar una visión global de los requerimientos de la NIIF 9 centrándose en las áreas tales como:

- Nueva clasificación y medición de los instrumentos financieros;
- Nuevo reconocimiento y medición de activos y pasivos financieros e instrumentos de patrimonio;

- Contabilidad de coberturas.
- Deterioro de los instrumentos financieros;
- Transición para la clasificación y medición de NIC 39 a NIIF 9
- Otros vinculados a los instrumentos financieros

7. INSTRUMENTOS FINANCIEROS

Un instrumento financiero se define como un contrato que **da lugar a un activo financiero en una empresa y, simultáneamente, a un pasivo financiero o a un instrumento de patrimonio en otra empresa.** (p.11 NIC 32)

Esta definición pone de relieve la relación bilateral que supone todo instrumento financiero (emisor e inversionista), al implicar a dos partes de forma simultánea (activo y pasivo o patrimonio), y también pone de manifiesto la necesidad de conjugar la contabilización que tenga lugar en las dos partes implicadas en el mismo, para asegurar la máxima coherencia de sus resultados.

Además el nuevo enfoque promovido por la NIIF 9 los instrumentos financieros se clasifican de acuerdo a la esencia económica (**modelo de negocios en el que predomina la rentabilidad como compensación a la inversión realizada**), o del acuerdo contractual para recibir intereses y otros pagos como compensación por la inversión realizada (**características de los flujos de efectivo contractuales**).

Antes de continuar con el tema es importante recordar algunas definiciones básicas señaladas en el nuevo marco

conceptual 2017 para comprender la NIIF 9 Instrumentos financieros

8 CARACTERÍSTICAS DE LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS

Tres son las características que guiarán las decisiones de inversión o financiamiento:

Liquidez: Es la capacidad de una inversión de transformarse en dinero en el tiempo. Así, cuanto más rápido y fácil sea de transformar la inversión o la financiación en dinero efectivo, mayor será la liquidez obtenida. Así, por ejemplo: una propiedad planta y equipo será menos líquido que un depósito en efectivo, ya que es más fácil cancelar el depósito y cobrarlo que vender un activo y cobrar el dinero.

Rentabilidad o rendimiento: En el caso de la entidad que invierte o financia a otra, será la relación entre el beneficio obtenido durante un tiempo determinado y la cantidad invertida. En el caso de una entidad que es financiada, no se tratará de rentabilidad sino de costos en términos porcentuales (%) y que será lo que ha de pagar por el tiempo transcurrido y cantidad financiada.

Riesgo: se refiere al grado de certeza que tiene la entidad sobre la recuperación de la cantidad invertida y la obtención del beneficio pactado o esperado. A mayor riesgo mayor rentabilidad mínima exigida.

Los riesgos se clasifican en: Riesgos de crédito, riesgos de liquidez y riesgos de mercado

Riesgo de Crédito: consiste en la pérdida que una de las partes relacionadas con un instrumento financiero puede causar a la otra por falta de pago o cumplimiento de la

obligación, debido a:

- Exposición máxima del activo financieros sin considerar garantías
- Descripción inadecuada de la calidad crediticia
- Instrumentos financieros renegociados
- Activos deteriorado y/o vencidos
 - Análisis vencimiento de activos vencidos pero no deteriorados por clase a la fecha de balance
 - Análisis inadecuado del deterioro de los activos a nivel individual no indicando apropiadamente los factores del deterioro
- Garantías no existentes

Riesgo de liquidez: Es el incumplimiento en el vencimiento de pasivos financieros derivados/ no derivados, debido a la falta de liquidez por la gestión inadecuada de las cuentas por cobrar

Forma cómo se administra el riesgo liquidez

Riesgo Mercado: Es aquel que se refiere a las fluctuaciones en el valor razonable o en los flujos de efectivo futuros de un instrumento financiero por cambios en su precio de mercado. El riesgo de mercado comprende tres tipos de riesgos: de moneda (tipo de cambio en moneda extranjera), de interés (tasas de interés variables) y otros riesgos de precio de los productos cotizados en la bolsa de productos por ejemplo.

9. ¿CÓMO SE CLASIFICAN LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS?

Preliminarmente los instrumentos se clasifican en:

Instrumentos primarios	Instrumentos derivados
Son instrumentos que canaliza el ahorro hacia una determinada inversión y se desarrollan en un mercado activo. Las empresas en su búsqueda de financiación pueden acudir al mercado financiero mediante la emisión de Activos Financieros. Esos activos constituyen un medio de mantener riqueza para quienes los poseen y un pasivo para quienes los generan o invierten en instrumentos de patrimonio para especular o mantener el control en la entidad emisora. Por otro los instrumentos primarios se caracterizan por un incluir un grado de: Liquidez: Que es fácil transformar un activo financiero en un valor líquido (efectivo), es decir su facilidad y certeza de su realización a corto plazo sin sufrir pérdidas. La liquidez le proporciona el mercado financiero donde el activo financiero se negocia. Riesgo: es la solvencia del emisor del activo financiero para hacer frente a todas sus obligaciones, es decir la probabilidad de que al vencimiento del activo financiero el emisor cumpla sin dificultad las cláusulas de amortización del mismo. Rentabilidad: se refiere a la capacidad de obtener intereses u otros rendimientos al adquiriente como pago a su inversión o por su cesión temporal de fondos y por asunción temporal de riesgos.	Son activos financieros contingentes cuyo precio depende, o se deriva, del comportamiento de una variable subyacente. Un subyacente de un instrumento financiero derivado Es una variable directamente observable que se deriva o depende de: un activo (materias primas cotizadas), un precio (mercado de productos), un tipo de cambio, una tasa de interés o un índice, que junto con el monto nominal y las condiciones de pago, sirve de base para la estructuración y liquidación de un instrumento financiero derivado. Cumple las siguientes características: 1. Su valor cambia en respuesta a los cambios en variables tales como los tipos de interés, los precios de instrumentos financieros y materias primas cotizadas, los tipos de cambio, las calificaciones crediticias y los índices sobre ellos y que en el caso de no ser variables financieras no han de ser específicas para una de las partes del contrato. 2. No requiere una inversión inicial o bien requiere una inversión inferior a la que requieren otro tipo de contratos en los que se podría esperar una respuesta similar ante cambios en las condiciones de mercado. 3. Se liquida en una fecha futura. Nota 1: El p.GA16 de la NIC 32 señala que, los instrumentos financieros derivados crean derechos y obligaciones que tienen el efecto de transferir, entre las partes implicadas en el instrumento, uno o varios tipos de riesgos financieros inherentes a un instrumento financiero primario subyacente, son ejemplos: • Contratos de Futuros • Contratos a Plazo o Término (Forward) • Contratos de Opciones • Contratos Swap
Instrumentos financieros primarios • Acciones ordinaria cotizada (en soles) • Acciones ordinaria cotizada (en moneda extranjera) • Bono (interés fijo) • Bono en moneda extranjera (interés fijo) • Bono en moneda extranjera (interés variable) • Bono en moneda extranjera rescatable a voluntad del emisor (interés variable) • Letra de cambio girada a un cliente • Pagaré aceptado a un proveedor	Riesgos • De mercado • De mercado y en el tipo de cambio • Riesgos de crédito • Riesgos de crédito y en el tipo de cambio • De crédito, tipo de cambio, tipo de interés, flujo de efectivo • De crédito, tipo de cambio, tipo de interés, flujo de efectivo • De crédito • De liquidez

A su vez los instrumentos primarios se dividen en:

INSTRUMENTOS FINANCIEROS

Un instrumento financiero es cualquier contrato que dé lugar a un activo financiero en una entidad y a un pasivo financiero o a un instrumento de patrimonio en otra entidad. (p.11 NIC 32)

1. Activo financiero	2. Pasivo financieros	3. Instrumentos de patrimonio	4. Instrumentos derivados
Concepto Un activo financiero es cualquier activo que sea: (a) efectivo; (b) un instrumento de patrimonio de otra entidad; (c) un derecho contractual: (i) a recibir efectivo u otro activo financiero de otra entidad; o (ii) a intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente favorables para la entidad; o (d) un contrato que será o podrá ser liquidado utilizando instrumentos de patrimonio propio de la entidad, y sea: (i) un instrumento no derivado, según el cual la entidad está o puede estar obligada a recibir una cantidad variable de sus instrumentos de patrimonio propios; o (ii) un instrumento derivado que será o podrá ser liquidado mediante una forma distinta al intercambio de un importe fijo de efectivo, o de otro activo financiero, por una cantidad fija de los instrumentos de patrimonio propio de la entidad (p.11 NIC 32)	Concepto Un pasivo financiero es cualquier pasivo que sea: (a) una obligación contractual: (i) de entregar efectivo u otro activo financiero a otra entidad; o (ii) de intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente desfavorables para la entidad; o (b) un contrato que será o podrá ser liquidado utilizando instrumentos de patrimonio propio de la entidad, y sea: (i) un instrumento no derivado, según el cual la entidad estuviese o pudiese estar obligada a entregar una cantidad variable de los instrumentos de patrimonio propio; o (ii) un instrumento derivado que será o podrá ser liquidado mediante una forma distinta al intercambio de un importe fijo de efectivo, o de otro activo financiero, por una cantidad fija de los instrumentos de patrimonio propio de la entidad. (p.11 NIC 32)	Concepto Un instrumento de patrimonio es cualquier contrato que ponga de manifiesto una participación residual en los activos de una entidad, después de deducir todos sus pasivos. (p.11 NIC 32) El p. GA 13 de la NIC 32 señala que, son ejemplos de instrumentos de patrimonio los siguientes: • Acciones ordinarias sin opción de venta • Algunos instrumentos que imponen a la entidad una obligación de entregar a terceros una participación proporcional del patrimonio solo en el momento de la liquidación • Acciones preferentes • Certificados de opciones para la compra de acciones u opciones de compra emitidas • Acciones de tesorería, son valores que las entidades adquieren sus propias acciones para: • Reducir su capital • Especular con ellas • Retribuir a los empleados (planes de opciones sobre acciones) • Se incluyen restando el patrimonio • Se miden por su valor razonable • Posteriormente no se registran los cambios de su valor y no se registrará resultado alguno en la enajenación	4 Instrumentos derivados Concepto Un Derivado Financiero es un contrato bilateral o acuerdo de intercambio y pago cuyo valor se deriva del valor de un activo o elemento subyacente, tasa de referencia, índice o cualquier otra referencia determinable así acordada. El nombre de Derivado se da porque el valor de estos instrumentos depende del valor de uno o varios activos subyacentes más básicos. Los derivados pueden ser negociados en mercados bursátiles (centralizados) o extrabursátiles (OTC). Son ejemplos de derivados Los tipos más conocidos de instrumentos derivados son los Forwards, Futuros, Swaps y Opciones Los derivados más usados en nuestro país son: Futuros: Un contrato que obliga el intercambio de activos en una fecha futura a un precio ya definido. Los contratos son estandarizados y se negocian en mercados centralizados Principalmente usados por empresas mineras para vender su producción fijando un precio establecido a futuro. Forwards: Un contrato que obliga el intercambio de activos en una fecha futura a un precio ya definido muy útiles para eliminar la exposición a las diferencias en el tipo de cambio, Sol/Dólar, Sol/Euro utilizado por lo general en las importaciones y exportaciones Ejemplo: Una empresa importadora necesita US\$ 2,000,000 para comprar productos para la temporada de verano para ello, compra hoy (15-08-2016) dólares a futuro a un banco que le venderá US\$ 1, a un tipo de cambio de 3.45 el 20-11-2016, sin importar el Tipo de Cambio vigente en la fecha de vencimiento. Swaps: Es un contrato entre dos partes para intercambiar flujos de pago en el futuro. En este caso, una de las partes hará sus pagos aplicando un tipo de cambio (swap de monedas) o una tasa de interés variable (swap de tipos de interés) y la otra aplicando una tasa de interés fija. El contrato define las fechas y las condiciones en las que se producirá este intercambio. Ejemplo: Una empresa tiene una deuda con una tasa de interés de Libor 3M + 4.5% y decide fijar esta tasa mediante un swap de tasas de interés Opciones sobre Monedas: Un contrato que le da al comprador el derecho (mas no la obligación) de comprar (Call) o vender (Put) un monto determinado de una moneda a un tipo de cambio determinado dentro de un periodo de tiempo limitado. Derivados implícitos



Los instrumentos financieros se negocian en un mercado de valores

10. OPERADORES DE LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS

Los instrumentos financieros tienen que ser manejados por personas naturales o jurídicas conocedoras de la gestión financiera y de riesgos por la compra y venta de los mismos, así como las variaciones frecuentes que se producen en su cotización, a ellos se les denomina operadores financieros y son de dos tipos: Entidades financieras y agentes de bolsa.

a) Entidad financiera

Es un banco o una entidad financiera

mediadora en la compra y venta de títulos valores que actúan por su cuenta y riesgo, por lo general contratan o negocian instrumentos derivados y de cobertura.

El mediador actúa como "Dealer" asumiendo una posición de riesgo. Entendiendo el "Dealer" como el que compra y vende instrumentos financieros derivados y de cobertura por cuenta propia, no transformándolos, y asumiendo el riesgo de un movimiento adverso en el precio de los títulos negociados.

b) Agentes de bolsa

Es la persona natural o jurídica que realiza transacciones financieras que actúa como bróker sin asumir posiciones de riesgos, ofertando y gestionando la variación de instrumentos financieros a comisión, el agente de bolsa trata de colocar los títulos valores en la bolsa de valores, cobrando por ello una comisión.

c) Mercado de valores

Es un tipo de mercado de capitales en el que se negocia instrumentos financieros de renta variable y renta fija, de una forma estructurada, a través de la compraventa de valores negociables.

Mercado de valores

De Renta Variable

El objetivo es obtener rentabilidad "variable" sobre las inversiones en: acciones, bonos y otros títulos valores y existen riesgos por la incertidumbre sobre el resultado que puede obtenerse. Se negocian en la bolsa de valores.

De Renta Fija en soles y en Moneda Extranjera

Es el mercado en el que se negocian activos financieros de deuda emitidos, Bonos Deuda Pública o bonos del tesoro Bonos Deuda Pública Externa emitidos por el Estado a través del MEF, para financiar sus grandes proyectos de infraestructura pública o Emitidos por las empresas para financiar sus inversiones tales como los bonos de deuda Privada.

Mercado de Divisas:

Es el mercado a través del cual se compran o se venden monedas extranjeras aun tipo de cambio determinado variable. Se trata del mayor mercado financiero, se conoce como cambio de divisas extranjeras, Forex o Fx. El mercado de divisas ayuda a las empresas y a los inversores particulares a convertir una moneda extranjera a moneda nacional o viceversa.

Mercado de instrumentos financieros de cobertura como protección al riesgo (Entidades financieras)

La cobertura es una forma de protegerse contra las fluctuaciones e incertidumbres inherentes en el mercado de valores, así como de otros mercados financieros. La cobertura es una estrategia que usa instrumentos financieros como una especie de seguro contra las fluctuaciones drásticas, a menudo comprando el derecho o la oportunidad de tomar una posición contraria.

La cobertura se refiere a las medidas de mercado que mitigan el riesgo de pérdida, es común en los productos básicos, en los que las empresas a menudo compran contratos futuros y opciones para fijar los precios de los productos básicos, mientras que los inversionistas tratan de hacer dinero mediante la especulación sobre los precios de los propios contratos. En el mercado bursátil, los inversionistas pueden usar tácticas similares para protegerse contra caídas en los precios de las acciones.

Mercado de productos

Acciones y otros títulos valores que representan a un activo subyacente (materias primas, metales, cereales y otros alimentos).

Se negocian contratos de intermediación directa, que garantizan las transacciones de un producto básico o un commodity (materias primas, metales, cereales, café, petróleo, etc. Que han sufrido procesos de transformación muy pequeños).

Se negocia en la Bolsa de productos, sociedades agentes de bolsa, corredores de productos, almaceneras generales de depósito, etc.

11 NUEVA CLASIFICACIÓN DE LOS ACTIVOS FINANCIEROS DE ACUERDO A LA NIIF 9

El p. 4.11 de la NIIF 9 señala que, una entidad clasificará los activos financieros según se midan posteriormente:

- (i) a Costo amortizado,
- (ii) a Valor razonable con cambios en otro

resultado integral o

- (iii) a Valor razonable con cambios en resultados sobre la base de los dos siguientes criterios:

(a) **En base al modelo de negocio que la entidad haya diseñado** para gestionar los activos financieros y

(b) **En base a las características de los flujos de efectivo** contractuales del activo financiero.

12 CLASIFICACIÓN EN BASE AL MODELO DE NEGOCIOS

El modelo de negocio juega un papel básico a la hora de clasificar un activo financiero, por lo tanto, resulta fundamental su precisa definición para permitir el uso adecuado de este nuevo concepto normativo.

El término "modelo de negocio" se utiliza por primera vez en la NIIF 9 Instrumentos Financieros, el que se afirma que **la clasificación y medición de activos financieros dependen de un modelo de negocio de la entidad para la gestión de dichos activos.**

MODELO DE NEGOCIOS

A los efectos de esta norma, podemos identificar tres posibles modelos de negocio, aplicables a unos u otros grupos o tipos de activos financieros.

El p. B4.1.2A del apéndice B de la Guía de aplicación de la NIIF 9 señala que, el modelo de negocio de una entidad **hace referencia a la forma en que gestiona sus activos financieros para generar flujos de efectivo.** Esto es, el modelo de negocio de la entidad determina, si la entidad estima que los flujos de efectivo procederán solamente:

- (1) Cobro de flujos de efectivo contractuales: este modelo de negocio se basa en cobrar los flujos de caja contractuales que generan los activos financieros, de la obtención de flujos de efectivo contractuales (Cobro o pago de intereses por la inversión realizada), **se clasificarán como instrumentos a costo amortizado**;
- (2) si la entidad determina que los instrumentos financieros se utilizan como modelo de negocios para la **compra y venta de activos o pasivos financieros** y se obtienen rentabilidad sobre la inversión realizada por la variación en la cotización en un mercado financiero durante el curso de las actividades operativas de la empresa **se clasificarán como instrumentos a valor razonable con cambios en resultados**;
- (3) en cambio existen ciertos instrumentos financieros **que tienen la combinación de ambos, obtienen rentabilidad por la compra y venta de los instrumentos financieros y la obtención de flujos de efectivo contractuales (intereses)**, cuyos resultados se registrarán previamente en la cuenta 56 resultados no realizados del patrimonio, ellos **se clasificarán como valor razonable con cambios en el otro resultado integral.**

En otras palabras la entidad evaluará la clasificación de los activos financieros según el modelo de negocios utilizando el juicio profesional establecidos por ella y no por circunstancias especiales tales como la necesidad de financiamiento o por situaciones desfavorables de los activos financieros.

13. NUEVA CLASIFICACIÓN DE LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS BAJO NIIF 9

El cuadro siguiente muestra un resumen abreviado de la clasificación de los instrumentos financieros, así como de su medición posterior.

Activos financieros a costo amortizado (AF a C/A)	Activos financieros a valor razonable con cambios en el resultado integral (FVTPL) AFVR	Valor razonable con cambios en el otro resultado integral ORI (FVTOCI) AFCCORI
Son aquellos instrumentos financieros que la entidad posee o invierte y se seleccionan de acuerdo al modelo de negocios diseñados por la entidad y se clasifican al costo amortizado porque los resultados o rendimientos de la inversión realizada se compensan a través de intereses u otros pagos fijos (principal) que se calculan en base a la tasa de interés efectiva.	Son aquellos instrumentos financieros que la entidad posee o invierte y se seleccionan de acuerdo al modelo de negocios diseñados por la entidad y se clasifican a valor razonable porque su finalidad es obtener rendimientos por la compra o venta de dichos instrumentos, cuyos resultados o rendimientos por la inversión realizada se compensan a través de la rentabilidad o disminución en su valor debido a la variación en su cotización en mercados financieros.	Son aquellos instrumentos financieros que se mantienen dentro de un modelo de negocio combinado, comprando o vendiendo instrumentos financieros y además tienen un componente para para obtener flujos de efectivo contractuales (pago o cobro de intereses) cuyos resultados por la variación del valor en el mercado financiero, en la fecha del balance, primero se registran a través de cuentas de patrimonio, cuenta 56 resultados no realizados, presentándose en el otro resultado integral (ORI) y posteriormente cuando los instrumentos se liquidan, se venden o se realizan se registran en cuentas de resultados (pérdidas o ganancias por medio de las cuentas 67 o 77) saldando la cuenta 56 resultados no realizados, mostrándose en el estado de resultados (ERI).

FINALIDAD DEL MODELO DE NEGOCIOS PARA ÉSTA CLASIFICACIÓN		
Instrumentos financieros a costo amortizado	Instrumentos financieros a valor razonable con cambios en el resultado integral	Instrumentos financieros a valor razonable con cambios en el otro resultado integral
Mantener el activo financiero tales como: bonos, instrumentos de deuda, y otros activos que tengan derecho a cobrar flujos de efectivo contractuales que se liquidan a través de intereses sobre la inversión realizada (principal) y los intereses se calculan en base a la tasa de interés efectiva (p. 4.1.2 y p.5.4.1 y 5.4.2 NIIF 9)	Mantener el activo o pasivo financiero para negociarlo o cuando su objetivo principal sea comprar y vender los activos o pasivos financieros y obtener rendimientos a través de la fluctuación de precios o valores en el mercado de valores, cuyos cambios se registren en los resultados del ejercicio como pérdidas o ganancias (p.4. NIIF 9)	Mantener la inversión en instrumentos financieros para obtener rendimientos en forma de rentabilidad por su cotización o venta en el mercado de valores y a su vez tengan derecho a cobrar flujos de efectivo contractuales que se liquidan a través del pago del principal e intereses y además los resultados de la variación del valor de mercado en la fecha del balance, primero se registran a través de cuentas de patrimonio, cuenta 56 resultados no realizados, presentándose en el otro resultado integral (ORI) y posteriormente cuando los instrumentos se liquidan, se venden o se realizan se registran en cuentas de resultados (pérdidas o ganancias a través de las cuentas 67 o 77) saldando la cuenta 56 resultados no realizados, mostrándose en el estado de resultados (ERI) (p.4.1.2 A NIIF 9). Una entidad puede realizar una elección irrevocable en el momento del reconocimiento inicial de presentar los cambios posteriores en el valor razonable en otro resultado integral para inversiones concretas en instrumentos de patrimonio (p.4.1.4, 5.7.5 y 5.71 NIIF 9).

EJEMPLOS		
Instrumentos financieros a costo amortizado	Instrumentos financieros a valor razonable con cambios en el resultado integral	Instrumentos financieros a valor razonable con cambios en el otro resultado integral ORI
Activos financieros - Bonos. - Bonos del tesoro. - Cuentas por cobrar. - Valores representativos de deuda que sólo generan intereses. - Instrumentos de deuda. - Bonos a tasa fija o variable. - Prestamos obtenidos o concedidos. - Emisión de título valores que sólo pagan intereses. Pasivos financieros - Obligaciones por emisión de bonos. - Pago de intereses por acciones preferentes (Instrumento de renta fija).	Activos financieros - Inversión en acciones. - Instrumentos disponibles para negociación. Pasivos financieros - Obligaciones por emisión de bonos con cotización en el mercado de valores. - Pago de intereses por acciones preferentes (Instrumento de renta fija). - Obligaciones por compromisos de entrega de acciones a futuro a cambio de efectivo u otro activo. - Obligaciones por contratos de préstamo, contratos de permuta de intereses, emisión de obligaciones con derechos de recompra. - Obligaciones que dan derecho al tenedor de acciones sin derecho a voto, a exigir a la fecha de rescate distribuciones de beneficios o rendimientos por las mismas.	Activos financieros - Instrumentos financieros de capital. - Bonos que pagan intereses y a la vez se coticen en un mercado financiero. - Instrumentos de deuda que generen intereses y a la vez se coticen en bolsa de valores. - Una cartera de inversiones en títulos representativos de deuda, cotizados en bolsa, de los que la empresa recibe los flujos de caja contractuales pero que, además, los vende frecuentemente cuando surge una oportunidad o para cumplir determinados requisitos de liquidez o de duración, ratios de endeudamiento u otro tipo de covenants¹³ en el curso normal del negocio. - Cuando exista una opción de valor razonable con cambios en ORI para inversiones en títulos de patrimonio, siempre que el activo financiero no pertenezca al modelo de negocio de venta.

14. CRITERIOS A ADOPTAR PARA CLASIFICAR LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS

Los siguientes son los criterios que una entidad puede adoptar para clasificar los instrumentos financieros.

- La entidad debe evaluar **¿cómo debe generar flujos de efectivo?**
- La entidad debe evaluar **¿cómo utiliza los grupos de activos / pasivos para generar flujos de efectivo?**
- La entidad debe evaluar **los sectores en las que la entidad opera** tales como: Banca, construcción, industria, comercio, agricultura, minería, etc. Para clasificar sus instrumentos financieros
- La entidad debe evaluar **¿Cómo el**

personal clave de la Gerencia tiene la intención de utilizar un activo o pasivo individual?

- Un modelo de negocio debe considerar todos los tipos de transacciones, los riesgos, la rentabilidad,** el tiempo de la tenencia de los instrumentos financieros, es decir, la cultura financiera, los procedimientos y estrategias para apoyar los objetivos de la inversión y financiamiento.

15. CASOS PRÁCTICOS

a) Caso práctico 1 Instrumentos financieros clasificados a costo amortizado

La empresa A adquiere un bono a S/ 1,300 incluidos los gastos de transacción y al final del periodo de redención recibirá la

suma de S/1,800.

Elementos de los bonos

Fecha de vencimiento: Vida limitada porque expiran en una fecha predeterminada.

Principal: Monto que el inversor recibe por la emisión del bono.

Tasa cupón: Tipo de interés anual que ofrece el bono como compensación a la inversión realizada.

Rendimiento al vencimiento: Es la compensación adicional al bono en forma de rentabilidad, está expresado por su mayor valor en el momento del retorno o de redención de la inversión realizada, por ejemplo; el valor nominal del bono es S/ 1,200 más gastos de transacción S/ 100 y

el valor de retorno o valor nominal puede ser por S/ 1,800 que se devolverá a la fecha del vencimiento.

Bonos cupón cero: Son los títulos valores denominado también bonos de descuentos puro porque no pagan intereses durante su vida, a cambio y como

compensación su precio es inferior al valor nominal, por ejemplo el valor nominal del bono es S/ 1,800 y su valor de compra asciende a S/ 1,300, incluidos los gastos de transacción la fecha de rescate es de un año.

Aplicación del Test

Test o prueba de las características de los flujos de efectivo contractuales (costo amortizado)		
El instrumento es adquirido para generar intereses.	Si	Se clasifica a costo amortizado
Su finalidad es obtener flujos contractuales (intereses y otros).	Si	Se clasifica a costo amortizado
Su reembolso genera únicamente devolución del principal más intereses.	Si	Se clasifica a costo amortizado
Instrumento financiero con vencimiento prefijado y pagos indexados al instrumento.	Si	Se clasifica a costo amortizado
Una entidad mantiene instrumentos hasta el vencimiento, sin embargo algunas ventas se han producido por un deterioro de los activos o por necesidades de financiación.	Si	Se clasifica a costo amortizado
Bono con vencimiento prefijado y pagos referenciados a un índice bursátil.	Si	Se clasifica a costo amortizado

30 INVERSIONES MOBILIARIAS	1,800	> Medición inicial Valor razonable
301 Inversiones mantenidas hasta el vencimiento		
3011 Instrumentos financieros representativos de deuda		
10 EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO	1,300	> Precio de transacción
104 Cuenta corriente en instituciones financieras		
49 PASIVO DIFERIDO	500	> Resultado por el rendimiento
496 Ingresos diferidos		
Para registrar la adquisición del bono		
Nota (1) Explicaciones		

a) Medición inicial. Los activos financieros inicialmente son medidos a valor razonable, más los costos de transacción que sean directamente atribuibles a la adquisición o emisión del activo financiero o del pasivo financiero. (p. 5.1.1 NIIF 9).

b) Precio de transacción. El p. 47 de la NIIF 15 "Ingresos de actividades ordinarias" señala que, el precio de la transacción es el importe de la contraprestación a la que una entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con cliente, excluyendo los importes recaudados en nombre de terceros (por ejemplo, algunos impuestos sobre las ventas). La contraprestación que se compromete en un contrato con un cliente puede incluir importes fijos, importes variables, o ambos.

10 EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO	1,800
104 Cuenta corriente en instituciones financieras	
30 INVERSIONES MOBILIARIAS	1,800
301 Inversiones mantenidas hasta el vencimiento	
3011 Instrumentos financieros representativos de deuda	
Para registrar la redención del bono	
49 PASIVO DIFERIDO	500
496 Ingresos diferidos	
77 INGRESOS FINANCIEROS	500
779 Otros ingresos financieros	
7792 Ingresos financieros en medición a valor descontado	
Para registrar la ganancia generada por el rescate de la inversión	
Valor razonable S/. 1,300	
Valor de rescate S/ (1,800)	
Resultado	500
Las variaciones de los instrumentos clasificados al costo amortizado afectan directamente al resultado del ejercicio como ganancias o pérdidas, mostrándose en el estado de resultado integral (ERI). Los intereses devengados se reconocen en cuentas de resultados por el método del tipo de interés efectivo.	
Las diferencias de cambio en moneda extranjera se reconocen en resultados.	
Las pérdidas y reversiones del deterioro se reconocen en resultados (p. 5.2.2)	

c) Caso Práctico N° 2 Instrumentos financieros clasificados en el Otro resultado integral

c.1) Planteamiento del caso

La entidad A compra 1,000 títulos de deuda en la bolsa de valores a la entidad B a S/ 300 c/u por un importe a valor razonable de S/ 300,000, que generan un interés efectivo anual del 5% que será amortizado al final de los 3 años, los gastos de transacción alcanzan a S/ 3,000, la entidad tiene derecho a cobrar un pago fijo de S/ 9,000 (tasa de interés anual es del 3% sobre los S/ 300,000).

Costo amortizado de los títulos de deuda	Interés efectivo anual 5%	Cobro fijo anual (77)	Interés diferido (cuenta 56)
303,000	15,150	9,000	6,150
309,150	15,458	9,000	6,458
315,608	15,780	9,000	6,780
322,388	46,388	27,000	19,388
Valor futuro = 303,000 + 46,388 = 349,388			

Comprobando

$$VF = VP(1+i)^n$$

$$VF = 303,000(1 + 0.05)^3 = 303,000 \times 1.157625$$

$$VF = 350,760$$

c.2) Instrumentos financieros de deuda

30 INVERSIONES MOBILIARIAS	303,000
301 Inversiones a ser mantenidas hasta el vencimiento.	(Medición inicial a valor razonable)
3011 Instrumentos financieros representativos de deuda.	
10 EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO	303,000
104 Cuenta corriente en instituciones financieras.	

Para registrar la compra de los instrumentos de deuda a valor razonable S/ 300,000 más los gastos de transacción S/ 3,000. El p. 5.1.1 de la NIIF 9 señala que, los gastos de transacción en la adquisición de instrumentos financieros serán un mayor valor del activo financiero o un menor valor del pasivo financiero cuando estos se midan al costo amortizado.

c.3) Condición para su reconocimiento como activo financiero clasificado al costo amortizado:

Un activo financiero deberá clasificarse y medirse al costo amortizado posteriormente, si se cumplen las dos condiciones siguientes:

(a) El activo financiero se conserva dentro de un modelo de negocio cuyo objetivo es mantener los activos financieros para obtener los flujos de efectivo

contractuales;y

- (b) las condiciones contractuales del activo financiero dan lugar, en fechas especificadas, a flujos de efectivo que son únicamente devoluciones del principal y pago de intereses sobre el importe del principal o inversión pendiente de devolución. (p.4.12 NIIF 9).

c.4) Cobro anual de intereses año 1

10 EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO	9,000
104 Cuenta corriente en instituciones financieras	
37 ACTIVO DIFERIDO	6,150
373 Intereses diferidos	
3732 Intereses no devengados en medición a valor descontado	
56 RESULTADOS NO REALIZADOS	6,150
565 Ganancia o pérdida en activos o pasivos financieros	
77 INGRESOS FINANCIEROS	9,000
779 Otros ingresos financieros	
7792 Ingresos financieros en medición a valor descontado	
Para registrar las ganancias en los instrumentos de deuda del año 1	

c.5) Variaciones por el cambio de valor de los activos clasificados a costo amortizado

Las variaciones de los instrumentos clasificados al costo amortizado afectan directamente al resultado del ejercicio como ganancias o pérdidas (\$/ 9,000), mostrándose en el estado de resultado integral (ERI). Los intereses devengados se reconocen en cuentas de resultados por el método del tipo de interés efectivo. (p.5.2.2 NIIF 9).

La excepción a la regla se produce cuando los activos financieros tiene también la intención según el modelo de negocios para vender o cotizar en un mercado financiero cuyas fluctuaciones de valor (pérdidas o ganancias) se reconocerán en el otro resultado integral (56) (\$/ 16,150) hasta que dichos instrumentos se realicen o liquiden, fecha en que se hará la reversión a resultados del ejercicio (56/77 ó 67/56) (p.5.6.4 NIIF 9).

Observen amigos el costo amortizado a la fecha del balance

Medición inicial en el reconocimiento	303,000
Medición posterior a la fecha del balance del año 1	309,150

Cobro anual de intereses año 2	
10 EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO	9,000
104 Cuenta corriente en instituciones financieras	
37 ACTIVO DIFERIDO	6,458
373 Intereses diferidos	
3732 Intereses no devengados en medición a valor descontado	
56 RESULTADOS NO REALIZADOS	6,458
565 Ganancia o pérdida en activos o pasivos financieros	
77 INGRESOS FINANCIEROS	9,000
779 Otros ingresos financieros	
7792 Ingresos financieros en medición a valor descontado	
Para registrar las ganancias en los instrumentos de deuda del año 2	
Cobro anual de intereses año 3	
10 EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO	9,000
104 Cuenta corriente en instituciones financieras	
37 ACTIVO DIFERIDO	6,780
373 Intereses diferidos	
3732 Intereses no devengados en medición a valor descontado	
56 RESULTADOS NO REALIZADOS	6,780
565 Ganancia o pérdida en activos o pasivos financieros	
77 INGRESOS FINANCIEROS	9,000
779 Otros ingresos financieros	
7792 Ingresos financieros en medición a valor descontado	
Para registrar las ganancias en los instrumentos de deuda del año 3	

c.6) Escenario 2

La entidad decide vender los instrumentos de deuda a un valor razonable de \$/ 320,000

30		56		37		77		10	
Debe	Haber	Debe	Haber	Debe	Haber	Debe	Haber	Debe	Haber
303,000			6,150	6,150			9,000		303,000
			6,458	6,458			9,000	9,000	
			6,780	6,780			9,000	9,000	
								9,000	
			19,388	19,388			27,000	27,000	

10 EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO		339,388
104 Cuenta corriente en instituciones financieras		
56 RESULTADOS NO REALIZADOS		19,388
565 Ganancia o pérdida en activos o pasivos financieros		
37 ACTIVO DIFERIDO		19,388
373 Intereses diferidos		
3732 Intereses no devengados en medición a valor descontado		
30 INVERSIONES MOBILIARIAS		303,000
301 Inversiones a ser mantenidas hasta el vencimiento		
3011 Instrumentos financieros representativos de deuda		
77 INGRESOS FINANCIEROS		36,388
777 Ganancia por medición de activos y pasivos financieros al valor razonable	17,000	
779 Otros ingresos financieros	19,388	
7792 Ingresos financieros en medición a valor descontado		
Para registrar la venta de los instrumentos de deuda y regularizar los asientos de ajuste por baja en cuentas de los resultados no realizados y el reconocimiento de los intereses diferidos.		

Autor:

CPCC Jefferson Gonzales Gonzales
Colegio de Contadores Públicos de Arequipa



CIERRE TRIBUTARIO 2017

1. INTRODUCCIÓN

Cierre contable y tributario son dos elementos importantes en la elaboración de la información financiera, toda vez que de allí se desprenden las cifras que sustentan los resultados contable y

tributario, así como en la determinación del pago del impuesto a la renta. Por eso la pertinencia de sus resultados son, en sumo grado, muy importantes.

El cierre contable tributario del año 2017 tendrá un efecto adicional por los cambios

que se darán en materia tributaria a partir del 1 de enero de 2017, en el presente artículo vamos a exponer de manera breve y práctica el cierre tributario y posteriormente en el siguiente artículo el cierre contable

2. ASPECTOS CONCEPTUALES

Concepto	Finalidad	Objetivo	Estrategias
Es el conjunto de acciones y procedimientos orientados a concluir las transacciones contables y su incidencia tributaria durante el ejercicio fiscal, así como analizar, conciliar y ajustar las operaciones a los requerimientos establecidos por las normas tributarias;	Analizar los aspectos normativos de mayor importancia vinculados con la determinación de la renta neta imponible y/o de la pérdida tributaria compensable Identificar las diferencias entre los ingresos y gastos reconocidos y cuantificados en estricta aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera y el tratamiento tributario Establecer las diferencias temporarias y permanentes - Contabilización del Impuesto a la Renta corriente y el Impuesto a la Renta diferido (activos o pasivos diferidos). Determinar la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa	- Preparar información con efecto tributario - Analizar los aspectos normativos de mayor importancia vinculados con la determinación de la renta neta imponible y/o de la pérdida tributaria compensable y con el cálculo del Impuesto a la Renta - Identificar las diferencias entre los ingresos y gastos reconocidos y cuantificados en estricta aplicación de las normas contables y el tratamiento asignado por la legislación del Impuesto a la Renta vigente para el año 2016 - Determinar el pago del Impuesto a la Renta	Analizar las normas tributarias: - IR y otras regulaciones - NIC 12 Identificar Gastos deducibles Sujetos a límite No sujetos a límite Sujetos a condición Gastos no deducible Otros gastos señalados en Establecer diferencias temporarias y permanentes En aplicación de la NIC12 Ajustar o rectificar DJ Determinar la participación de los trabajadores Determinar el Impuesto a la Renta o la Renta neta imponible - Gastos no aceptados. Artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta - Aplicación de las pérdidas tributarias - Determinación del crédito por retenciones a las rentas de fuente extranjera. - Cálculo de la participación de los trabajadores,
Por lo tanto, deberemos observar la aplicación de los siguientes principios u otras reglas de actuación, preguntándonos previamente: ¿Puedo deducir este gasto? ¿El importe a deducir es aceptable? ¿El gasto guarda relación con los ingresos? ¿Tengo que probar este gasto? ¿Tengo alguna obligación de emplear medios de pago?, etc.			

Además debo considerar las reglas específicas para la deducción de los gastos:

- Valor de mercado de las remuneraciones
- Gastos de vehículos de dirección, administración y representación
- Cobranza dudosa y castigo de incobrables
- Mermas y desmedros

- Depreciación y amortización, requisitos para la deducción. Particularidades de los arrendamientos financieros (leasing).
- Pérdidas a consecuencia de robos, accidentes o desastres naturales
- Gastos financieros. Límites a los relacionados con entidades vinculadas
- Tratamiento de las diferencias de cambio

- Gastos por donaciones. Determinación del límite máximo deducible.

Determinación de la renta neta imponible

- Gastos no aceptados. Artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta
- Aplicación de las pérdidas tributarias
- Determinación del crédito por retenciones a las rentas de fuente extranjera.

- Cálculo de la participación de los trabajadores, considerando la modificación del tratamiento contable

aplicable en su determinación.

3. PRINCIPIOS A TOMAR EN CUENTA A FIN DE ESTABLECER LA RENTA

NETA DE TERCERA CATEGORÍA

Esquema general para deducir los gastos

REGLAS GENERALES DE LOS ELEMENTOS CONCURRENTES PARA CALIFICAR LOS DESEMBOLSOS COMO GASTOS DEDUCIBLES

1. Causalidad del gasto	deducción)	4. Uso De Medios De Pago bancarizados
2. Fehaciencia de la operación (con derecho a	3. Principio de devengado en la Operación	5. Comprobación De Valor De Mercado

1. Causalidad del gasto (Art. 37 IR)	2. Fehaciencia de la operación	3. Principio de devengado en la operación
Que sea necesario para producir y/o mantener su fuente generadora de renta	Que se encuentre debidamente acreditado con la respectiva documentación que sustente la transacción con comprobantes de pago y documentación adicional fehaciente.	El devengado es un principio de contabilidad a través del cual las operaciones de ingresos y gastos se reconocen en el ejercicio en el que se realizaron, sin importar la fecha de pago
a) El gasto debe ser necesario para las actividades de la entidad b) La deducción no debe estar prohibida por la Ley c) Criterios en los gastos • Normalidad, debe realizarse dentro del giro normal de los negocios • Razonabilidad, deben ser razonables en cuanto al monto y su finalidad • Proporcionalidad, deben ser proporcionales	En cuanto a la documentación sustentatoria, debe tomarse en cuenta que se debe acreditar la existencia de la transacción, con los comprobantes de pago respectivos, los mismos que deberán estar habilitado para tal fin en ocasiones las operaciones no son fehacientes respecto de las cuales existen indicios o pruebas de que realmente no se realizó la operación, son ejemplos alguno de los siguientes: Documentación emitida por sujetos no habidos Comprobantes de pago emitidos por no domiciliados Operaciones realizadas con sujetos no habituales	El p.28 de la NIC 1 señala que, cuando se utiliza la base contable de devengado, una entidad reconocerá partidas como activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos, cuando satisfagan las definiciones y los criterios de reconocimiento previstos para tales elementos en el Marco Conceptual. Ley del Impuesto a la Renta (Art. 57): "a) Las rentas de la tercera categoría se considerarán producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen (...) Las normas establecidas en el segundo párrafo de este artículo serán de aplicación analógica para la imputación de los gastos". Tribunal Fiscal RTF N° 0207-1-2004: Para la deducción de un gasto se debe acreditar su devengamiento y adicionalmente que esté sustentado en un comprobante de pago, en el caso, que exista la obligación de emitirlo.

4. Uso de Medios de Pago Bancarizados	5. Comprobación de Valor de Mercado
Bancarización como condición para la deducción del gasto. Depósitos en cuentas, Giros, Transferencias de fondos, Obligación de emplear medios de pago: Órdenes de pago, Tarjetas de crédito expedidas por el país, Tarjetas de débito expedidas en el país, Cheques con la cláusula de "no negociable" Ley N° 28194 Art. 4°: "El monto a partir del cual se deberá utilizar Medios de Pago es de S/. 3,500 o US\$ 1,000 (...)" Art. 5°: "Los Medios de Pago que se utilizarán son los siguientes: Depósitos en cuentas, giros, transferencias de fondos, órdenes de pago, tarjetas de débito expedidas en el país, tarjetas de crédito expedidas en el país, cheques con la cláusula de "no negociables", "intransferibles", "no a la orden" u otra equivalente (...)" Art. 8°: "Para efectos tributarios, los pagos que se efectúen sin utilizar Medios de Pago no darán derecho a deducir gastos, costos o créditos; a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de tributos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, restitución de derechos arancelarios (...)"	Para los efectos de la LIR se considera valor de mercado: Para las existencias, el que normalmente se obtiene en las operaciones onerosas que la empresa realiza con terceros. En su defecto, se considerará el valor que se obtenga en una operación entre partes independientes en condiciones iguales o similares. En caso no sea posible aplicar los criterios anteriores, será el valor de tasación Ley del Impuesto a la Renta Primer párrafo Art. 32: "En los casos de ventas, aportes de bienes y demás transferencias de propiedad, de prestación de servicios y cualquier otro tipo de transacción a cualquier título, el valor asignado a los bienes, servicios y demás prestaciones, para efectos del Impuesto, será el de mercado. Si el valor asignado difiere al de mercado, sea por sobrevaluación o subvaluación, la SUNAT procederá a ajustarlo tanto para el adquirente como para el transferente (...)"

¿Puedo deducir este gasto?	Principio de causalidad
¿El importe a deducir es aceptable?	Principio de proporcionalidad
¿El gasto guarda relación con los ingresos?	Principio de causalidad
¿Son razonables o desproporcionales los gastos?	Principio de razonabilidad
¿Tengo que probar éste gasto?	Fehaciencia de las operaciones
¿Tiene que estar bancarizado el gasto?	Bancarización como condición para la deducción del gasto.
	Obligación de emplear medios de pago:
	Depósitos en cuentas, Giros, Transferencias de fondos,
	Órdenes de pago, Tarjetas de crédito expedidas por el país, Tarjetas de débito expedidas en el país, Cheques con la cláusula de "no negociable"
Valor de mercado	Para los efectos de la LIR se considera valor de mercado:
	Para las existencias, el que normalmente se obtiene en las operaciones onerosas que la empresa realiza con terceros. En su defecto, se considerará el valor que se obtenga en una operación entre partes independientes en condiciones iguales o similares.
	En caso no sea posible aplicar los criterios anteriores, será el valor de tasación

4. GASTOS

De acuerdo al marco conceptual para la información financiera, Gastos son disminuciones en los activos o incrementos en los pasivos que dan lugar a disminuciones en el patrimonio, distintas de las relacionadas con distribuciones de los tenedores de derechos sobre el

patrimonio.

El reconocimiento de gastos ocurre de forma simultánea con:

- el reconocimiento inicial de un pasivo, o un incremento en el importe en libros de un pasivo; o
- la baja en cuentas de un activo, o una

disminución en el importe en libros de un activo.

La definición de gastos incluye tanto las pérdidas como los gastos o desembolsos que surgen en las actividades ordinarias de la entidad. Entre los gastos de la actividad ordinaria se encuentran, por ejemplo, el costo de las ventas, las remuneraciones y

la depreciación.

Usualmente, los gastos toman la forma de una salida o depreciación de activos, tales como efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo, inventarios o propiedades, planta y equipo.

Son pérdidas otras partidas que, cumpliendo la definición de gastos, pueden o no surgir de las actividades ordinarias de la entidad. Las pérdidas representan decrementos en los beneficios económicos y, como tales, no son diferentes en su naturaleza de cualquier otro gasto.

Para efectos del impuesto a la Renta los Gastos se clasifican en:

GASTOS	a) Gastos Deducibles	b) Gastos no deducibles
	Gastos deducibles no sujetos a límites	
	Gastos deducibles sujetos a límites	c) Gastos con beneficios
	Gastos deducibles sujetos a condición	Personal con discapacidad Literal z) del artículo 37 de la LIR,

5. GASTOS DEDUCIBLES

a) Concepto

Bajo la denominación genérica de gastos deducibles se incluyen diferentes tipos de desembolsos, erogaciones o gastos que realiza la empresa para poder deducir del impuesto a la renta y que deben ser necesarios para obtener, mantener o incrementar la fuente generadora de renta (producción, comercialización, prestación de servicios y otros)

En términos más simples los gastos deducibles: Son aquellos desembolsos aceptados tributariamente por la SUNAT y se encuentran relacionados con el giro principal del negocio y sirven para deducir el Impuesto a la Renta.

Es importante señalar que, la deducibilidad o no de un gasto lo determina la ley, de acuerdo al principio de legalidad normado por la constitución política del estado, la función de la SUNAT es la de administrar lo que dice la ley, no tiene el poder para decir que un determinado gasto es deducible o no, ya que tiene que basarse en lo que dice la ley.

Los gastos deducibles pueden ser agrupados de la siguiente manera:

Gastos deducibles no sujetos a límites	Gastos deducibles sujetos a límites	Gastos deducibles sujetos a condición
(Art. 37 del TUO LIR)	(Art. 44 del TUO de la LIR)	(Art. 44 del TUO de la LIR)

b) Gastos deducibles no sujetos a límite

Son los gastos que no tienen ninguna condición en cuanto al monto, salvo que cumplan con el principio de causalidad y los principios generales de razonabilidad, generalidad y proporcionalidad.

Gastos por primas de seguro
Gastos por pérdidas extraordinarias
Gastos por cobranza
Gastos por mermas y desmedros
Gastos de organización y preoperativos
Castigo de deudas incobrables
Gastos por provisiones para beneficios sociales
Gastos por pensiones de jubilación
Gastos por aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones al personal
Gastos por servicios de salud, culturales y educativos
Gastos por exploración, preparación y desarrollo en actividades mineras
Gastos por regalías
Gastos por premios con fines promocionales
Gastos que constituyan a su receptor, rentas de 2da. 4ta. o 5ta. Categoría

c) Gastos deducibles sujetos a límites

La legislación tributaria limita las deducciones de algunos gastos a ciertos montos como forma de impedir que los contribuyentes realicen maniobras con proyecciones de evasión tributaria. Por ejemplo, los gastos provenientes del sueldo de dueños, socios y directores, gastos realizados en el exterior, las comisiones abonadas, las donaciones y otros, cuyo control resulta muy difícil para la administración tributaria (Sunat).

Gastos por intereses
Depreciaciones de los bienes del activo
Gastos recreativos del personal
Primas de seguro de cónyuges e hijos de los trabajadores
Remuneraciones al directorio
Remuneraciones al titular de la EIRL, accionista, así como de los cónyuges del titular o socio de la EIRL.
Gastos de representación
Gastos de viaje
Gastos de vehículos
Gasto por donación
Gastos sustentados con boletas de venta

d) Gastos deducibles sujetos a condición

Gastos devengados en el ejercicio, excepto cuando el beneficiario genera renta de 2da., 4ta. y 5ta. Categoría y no han sido pagados hasta la presentación o vencimiento de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, en este supuesto se deducen en el ejercicio de su pago.

Intereses, con las siguientes limitaciones:

Con personas vinculadas (Intereses calculados sobre el Endeudamiento comprendido dentro del nivel máximo de endeudamiento, que equivale a 3 veces el Patrimonio Neto)

El gasto financiero sólo el exceso sobre el interés exonerado

Pérdidas extraordinarias (No se admiten las indemnizadas y se exige acción judicial).

Depreciación (Contabilizada y hasta porcentaje máximo admitido). Para pequeñas empresas se permite depreciación acelerada.

Amortización (Solo de vida útil limitada, en un plazo máximo de 10 años)

Merms (debe encontrarse acreditada)

Desmedros (destrucción ante Notario Público y previa comunicación a Sunat).

Provisión de cobranza dudosa (Acreditar Dificultades financieras y que se discrimine en el Libro de Inventarios y Balances).

Gastos liberales otorgados a los trabajadores (Aguinaldos, Canastas de Navidad y Similares, Gratificación Extraordinaria). Renta de Quinta Categoría, Generalidad y pago antes del vencimiento de la Declaración Jurada Anual.

Gastos de salud, culturales, educativos y recreativos (límite 0.5% IN, con un máximo de 40 UIT). Deben cumplir generalidad.

Valor de mercado de remuneraciones (Aplicable en el caso de accionistas y familiares, vinculados que trabajen en el negocio). Remuneración que excede califica como Dividendo para el Impuesto a la Renta.

Retribuciones al directorio (Límite tributario aceptable: 6% de utilidad comercial).

Gastos de representación (límite 0.5% IN con un máximo de 40 UIT).

Gastos de viaje y viáticos (Alojamiento, Alimentación y Movilidad).

Los viáticos tienen como tope el doble del máximo que corresponde a los funcionarios de carrera de mayor jerarquía por día. Deben sustentarse con Comprobantes de Pago. En el caso de viajes al exterior, los viáticos por alimentación y movilidad se pueden acreditar con Declaración Jurada, hasta un máximo del 30% del importe máximo deducible por día.

Gastos de funcionamiento, cesión y depreciación vinculados con vehículos de categorías A2, A3 y A4 destinados a labores de dirección, administración y representación (El número de vehículos se limita a un número máximo en función a Ingresos Netos; deben identificarse cuales serán incluidos en el límite).

Los gastos de los vehículos identificados se limitan al importe equivalente al porcentaje que representan los vehículos identificados del total de vehículos.

Gastos de movilidad, que califiquen como Condición de Trabajo; cuando no puedan sustentarse con comprobantes de pago, se acreditarán con las Planillas de Movilidad que cumplan los requisitos exigidos. Límite: 4% de la RMV por día y por trabajador.

e) Elementos concurrentes para calificar desembolsos como gastos deducibles

- Que sea necesario para producir y/o mantener su fuente generadora de renta.
- Que no se encuentre expresamente prohibido por Ley.
- Que se encuentre debidamente acreditado documentalmente con comprobantes de pago y documentación adicional fehaciente (elementos mínimos de prueba, RTFs N°s 755-1-2006 y 1814-4-2006).
- Que el gasto cumpla con el criterio de Razonabilidad y proporcionalidad.
- Que cumpla con el criterio de generalidad sólo respecto de gastos realizados en beneficio de trabajadores, referidos en los incisos I), II) y a.2) del art. 37°.

f) Criterios concurrentes

- Que el gasto cumpla con el criterio de razonabilidad, necesidad, normalidad, proporcionalidad y generalidad (sólo en determinados supuestos).
- Que se encuentre debidamente sustentado (comprobantes de pago y documentación adicional).
- Del análisis conjunto de todos estos

criterios la Administración tributaria podrá determinar si los gastos en que incurren las empresas son deducibles o no.

g) Criterios adicionales

Estos se encuentran incluidos en el último párrafo del artículo 37 del TUO de la LIR que dispone que se deba cumplir con criterios adicionales al principio de Causalidad, los mismos que han sido explicados anteriormente en el punto 5

- **Normalidad** en la actividad que genera la renta gravada.
- **Razonabilidad** en relación con los ingresos del contribuyente.
- **Generalidad** para los gastos a que se refieren los incisos I y II del artículo 37.

h) Acreditación fehaciente y documental

En cuanto a la documentación sustentatoria, debe tomarse en cuenta que se debe acreditar la existencia de la transacción, con los comprobantes de pago, los mismos que deberán estar habilitado para tal fin, dichos documentos serían entre otros, contratos, informes, emails, cartas.

Antes de continuar con el análisis de los criterios concurrentes para reconocer los gastos deducibles es necesario aclarar los conceptos de operaciones fehacientes y no fehacientes:

6. GASTOS NO DEDUCIBLES

No son deducibles aquellos gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla los requisitos mínimos establecidos en el reglamento de comprobantes de pago o por no cumplir con las exigencias conceptuales de causalidad, fehaciencia, razonabilidad y generalidad, además de sus límites que expresamente se establece en el artículo 44° inciso j) de la ley del impuesto a la renta o el legislador ha establecido expresamente que en modo alguno sean deducibles, o está prohibida su deducibilidad para los contribuyentes.

En términos más simples, son aquellos gastos no aceptados tributariamente por la SUNAT y poder deducir el Impuesto a la Renta. Se les denomina también como gastos reparables, porque se agregan a la utilidad neta imponible y determinar el impuesto a la renta.

¿Cuáles son los gastos no deducibles? (artículo 44 del TUO de la LIR)

Los gastos personales y de sustento del contribuyente y sus familiares.
El Impuesto a la Renta

Las multas, recargos, intereses moratorios previstos en el Código Tributario y, en general, sanciones aplicadas por el Sector Público Nacional.

Las donaciones y cualquier otro acto de liberalidad en dinero o en especie, salvo lo dispuesto en el inciso x) del artículo 37 de la ley

Las sumas invertidas en la adquisición de bienes o mejoras de carácter permanente.

Las asignaciones destinadas a la constitución de reservas o provisiones cuya deducción no admite esta ley.

La amortización de llaves, marcas, patentes, procedimientos de fabricación, juanillos y otros activos intangibles similares.

La pérdida originada en la venta de valores adquiridos con beneficio tributario

Los gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidos por el Reglamento de Comprobantes de Pago.

El Impuesto General a las Ventas, el Impuesto de Promoción Municipal y el Impuesto Selectivo al Consumo que graven el retiro de bienes no podrán deducirse como costo o gasto.

El monto de la depreciación correspondiente al mayor valor atribuido como consecuencia de revaluaciones voluntarias de los activos sean con motivo de una reorganización de empresas o sociedades o fuera de estos actos

Los gastos, incluyendo la pérdida de capital, provenientes de operaciones efectuadas con sujetos que califiquen en alguno de los siguientes supuestos:

- 1) Sean residentes de países o territorios de baja o nula imposición;
- 2) Sean establecimientos permanentes situados o establecidos en países o territorios de baja o nula imposición; o,
- 3) Sin quedar comprendidos en los numerales anteriores, obtengan rentas, ingresos o ganancias a través de un país o territorio de baja o nula imposición.

Los gastos y pérdidas provenientes de la celebración de instrumentos financieros derivados que califiquen en alguno de los siguientes supuestos:

- 1) Si el instrumento financiero derivado ha sido celebrado con residentes o establecimientos permanentes situados en países o territorios de baja o nula imposición.
- 2) Si el contribuyente mantiene posiciones simétricas a través de posiciones de compra y de venta en dos o más instrumentos financieros derivados, no se permitirá la deducción de pérdidas sino hasta que exista reconocimiento de ingresos.

7. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA

a) Concepto

El Impuesto a la Renta es un tributo directo que se aplica sobre la utilidad o ganancia obtenida, producida por una inversión de capital, a través del desarrollo de actividades empresariales, se aplica también sobre los ingresos adicionales percibidos, tales como: los honorarios profesionales o rentas de arrendamiento; por tanto, es la ley del impuesto a la renta quien define la categorización de las rentas obtenidas; en función a la identificación del sujeto quien la percibe, y como se obtuvo (rentas de capital, trabajo o de ambas).

b) La determinación del impuesto a la renta y el cierre contable tributario

Es importante señalar que, una parte del

proceso de cierre contable y tributario consiste en la determinación del Impuesto a la Renta a pagar, que se calcula sobre la base de la "renta neta" generada por la empresa y determinada bajo las reglas del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta (en adelante TUO de la LIR), aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF, y su reglamento, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF (en adelante Reglamento de la LIR), y el gasto o ingreso por Impuesto a la Renta para fines contables. Estos importes no necesariamente son coincidentes, pues debemos tenerse en cuenta, que la contabilidad de las empresas se elabora siguiendo los criterios y lineamientos establecidos por las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), tal como lo exige la Ley General de Sociedades (Ley N° 26887 y la Resolución del Consejo Normativo de Contabilidad N° 013-98-EF/93.01.

En cambio el marco normativo tributario contiene conceptos que no necesariamente son compatibles con las NIIF, por ejemplo, para fines tributarios no son deducibles, o no se aceptan como gasto las multas por impuestos pagadas extemporáneamente; sin embargo, para efectos contables, las multas sí configuran como gastos al constituir un desembolso por obligaciones presentes efectuado por la empresa, en aplicación del Marco Conceptual de las NIIF (definición y reconocimiento como gasto), el cual debe ser contabilizado; en este caso, como un agregado a la utilidad contable, vale decir que, para hallar la renta neta no se tomará en cuenta éste gasto, proceso que se realiza en papeles de trabajo y luego en la Declaración Anual del Impuesto a la Renta (DJ Anual del IR). Otro ejemplo que podemos citar es el referido a la depreciación en el que tributariamente se ha establecido una tasa de depreciación anual máxima para los activos fijos, mientras que contablemente la depreciación se calcula en función a la vida útil, la misma que en algunos casos coincidirá con la tasa tributaria, mientras que otros no. En este sentido, si la depreciación contable excede a la máxima tasa tributaria fijado por la norma tributaria, será necesario realizar un agregado por el exceso en papeles de trabajo en la DJ Anual del IR.

Por otro lado, si bien es cierto que, para calcular el Impuesto a la Renta a pagar se parte de la información contenida en los libros y registros de contabilidad basados en la aplicación de las NIIF, para llegar a la renta neta se debe realizar un análisis de la deducibilidad o no de los gastos para fines

tributarios; así mismo, se tiene que considerar si los ingresos se encuentran gravados o no con el Impuesto a la Renta. Este proceso de análisis para determinar los llamados reparos tributarios, que pueden ser ingresos o gastos, se desarrollan en este capítulo, así como la conciliación entre lo contable y tributario que se encuentra normado en la NIC 12 - Impuesto a la Renta, norma que exige reconocer los impuestos diferidos (activo o pasivo) cuando se presenten diferencias temporales o permanentes, que

justamente se dan como consecuencia de la aplicación de tratamientos contable y tributarios disímiles para una misma operación.

9. PROCEDIMIENTO PARA DETERMINAR EL IMPUESTO A LA RENTA

Para determinar el impuesto a la Renta

necesitamos analizar los conceptos de ingresos y gastos tanto desde el punto de vista contable como tributario y luego analizar en detalle los gastos deducibles no deducibles, para ello se comentará ampliamente y se desarrollará los casos prácticos correspondiente y su vinculación con las normas tributarias

Resultados del ejercicio		Ajustes
Contable	Tributario	Adiciones y deducciones
Base NIIF	Base LIR	
Ingresos y ganancias	Ingresos Gravables	Ingresos: exonerados y/o diferidos (+) ó (-)
Gastos y pérdidas	Gastos Deducibles	Gastos no deducibles y/o diferidos (+) ó (-)
Utilidad o pérdida	Utilidad o pérdida tributaria	Diferencias temporarias o permanentes

8. PROCEDIMIENTO A DESARROLLAR

Cierre Tributario		Cierre Contable	
(1)	(2)	(3)	(4)
Balance de comprobación N°1 (Información financiera consolidada)	Hoja de trabajo para determinar la participación de trabajadores e IR	Balance de comprobación N°2	Formulación de Estados financieros
Análisis y validación de saldos Corrección de errores	Asientos de ajustes; adiciones y deducciones incluido la participación de los trabajadores a las utilidades	Consolidar la información financiera después de efectuar las adiciones y deducciones y otros ajustes omitidos	Estados financieros
Formulación del Estado de resultados		Objetivo: Determinar los saldos reales para elaborar los EEF	Cierre de cuentas
Finalidad: Determinar el resultado financiero	Objetivo determinar el resultado tributario y la...	Finalidad: Determinación de la Renta neta imponible	Notas a los EEF
Utilidad contable	Renta Neta		Estados financieros auditados

Cálculo de la Participación de los Trabajadores y el Impuesto a la Renta corriente (TRIBUTARIO)

Utilidad contable balance N° 1	532,549	
AGREGADOS:		
Gastos por intereses	32,000	Permanente
Gastos destinados a prestar al personal servicios de salud, recreativos, culturales y educativos	17,464	Permanente
Provisiones no admitidas	127,534	Temporaria
Desmoro de existencias	77,200	Temporaria
Multas y sanciones	16,800	Permanente
Pagos efectuados sin utilizar medios de pago	67,200	Permanente
Costos de transacción de acciones	602	Permanente
Provisión por vacaciones trunca	56,680	Temporaria
Gastos de movilidad	542	Permanente
Gastos por servicios médicos de los trabajadores	11,000	Permanente
Remuneraciones al directorio	173,907	Permanente
Premios a clientes	5,900	Permanente
Gastos ajenos al negocio	14,150	Permanente
Amortización de intangible recibido en donación	1,625	Permanente
Pérdidas extraordinarias - robo de mercaderías	15,000	Temporaria
Donaciones	20,000	Permanente
Impuesto de terceros asumidos por la empresa	992	Permanente
Total agregados	638,596	
DEDUCCIONES		
Depreciación de activos fijos adquiridos mediante leasing	20,833	Temporaria
Ganancia por medición de acciones al valor razonable	10,000	Temporaria
Intereses exonerados	2,000	Permanente
Ganancia por la medición de inversiones al valor de participación patrimonial	48,000	temporaria
Total deducciones	(80,833)	
Renta neta	1,090,312	
Participación de trabajadores 8%	(87,225)	
Renta neta imponible	1,003,087	
Impuesto a la renta 29.5%	295,911	
(-) Impuesto a la renta activo diferido	(81,720)	
(+) Impuesto a la renta pasivo diferido	23,256	
Impuesto a la renta a pagar	237,447	

Utilidad contable balance N° 1	532,549	Casillero
Agregados:	638,596	
Deducciones	(80,833)	
Renta neta	1,090,312	
Participación de trabajadores 8%	(87,225)	
Renta neta imponible	1,003,087	
Impuesto a la renta 29.5%	295,911	
(-) Impuesto a la renta activo diferido	(81,720)	
(+) Impuesto a la renta pasivo diferido	23,256	
Impuesto a la renta a pagar	237,447	
(-) Crédito contra el IR por trabajadores con discapacidad	0	
(-) Pagos a cuenta	(185,220)	
Saldo por regularizar	52,227	

Utilidad contable balance N° 1	532,549	Casillero
Agregados:	638,596	
Deducciones	80,833	
Renta neta	1,090,312	
Participación de trabajadores 8%	(87,225)	
Renta neta imponible	1,003,087	
Impuesto a la renta 29.5%	295,911	
Utilidad financiera	532,549	
Participación de trabajadores 8%	(87,225)	
Impuesto a la renta a pagar	(295,911)	
Utilidad después del IR (Balance N° 2)	149,413	

Autor: CPCC Guillermo Añari Rios
Colegio de Contadores Público de Arequipa



Contratos de trabajo y contratos civiles no laborales

1. CONCEPTO DEL CONTRATO DE TRABAJO

El Contrato de Trabajo es el acuerdo voluntario entre el trabajador y el empleador para intercambiar actividad subordinada por remuneración. El contrato de trabajo da inicio a la relación laboral, generando un conjunto de derechos y obligaciones para el trabajador y el empleador.

Nuestra legislación no da un concepto del contrato de trabajo, sin embargo, menciona sus elementos esenciales, conforme lo tenemos en el artículo 4° del Decreto Supremo N° 003-97-TR, Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728, Ley de Productividad y Competitividad Laboral: *"En toda prestación personal de servicios remunerados y subordinados, se presume la existencia de un contrato de trabajo a plazo indeterminado"*.

2. SUJETOS DEL CONTRATO DE TRABAJO

2.1 El Trabajador

Denominado también servidor, dependiente, asalariado, obrero o empleado; el trabajador es la persona física que se obliga frente al empleador a poner a disposición y subordinar su propia y personal energía de trabajo, a cambio de una remuneración. Es el deudor del servicio y el acreedor de la remuneración.

El trabajador ha de ser una persona física (hombre o mujer), con la edad mínima o

máxima permitida por Ley para realizar el trabajo.

2.2 El Empleador

Conocido también como patrono o principal; el empleador es la persona física o Jurídica que adquiere el derecho a la prestación de servicios y la potestad de dirigir la actividad laboral del trabajador, que pone a su disposición la propia fuerza de trabajo, obligándose a pagarle una remuneración. Es el deudor de la remuneración y el acreedor del servicio.

3. ELEMENTOS DEL CONTRATO DE TRABAJO

La doctrina es muy variada respecto a este punto, considerando que los elementos serían de tres tipos:

- a) Genéricos
- b) Esenciales
- c) Típicos

3.1 Elementos Genéricos

Son los que corresponden a todo contrato, o aún más a todo acto jurídico. El artículo 140° del Código Civil considera para la validez del acto jurídico los siguientes requisitos: Agente capaz, Objeto físico y jurídicamente posible, Fin Lícito, y Observancia de la forma prescrita bajo sanción de nulidad.

En todo contrato se requiere el consentimiento, consideramos que estos elementos, implícitamente ya deben estar al momento de surgir el contrato de

trabajo.

3.2 Elementos Esenciales

Para la existencia del contrato de trabajo es necesario que concurren los tres elementos esenciales: Prestación personal de servicios, Subordinación y Remuneración.

3.2.1 Prestación personal de servicios

El trabajador pone a disposición del empleador su propia fuerza de trabajo, debiendo prestar los servicios en forma personal y directa.

Lo que el trabajador se obliga es a trabajar, que en la terminología jurídica es "prestar servicios".

Los servicios deben entenderse jurídicamente en el sentido más amplio pensable, comprendiendo cualquier tipo de trabajo, indistintamente manual o intelectual.

El artículo 5° del Decreto Supremo N° 003-97-TR expresa: *"Los servicios para ser de naturaleza laboral, deben ser prestados en forma personal y directa sólo por el trabajador como persona natural. No invalida esta condición que el trabajador pueda ser ayudado por familiares directos que dependan de él, siempre que ello sea usual dada la naturaleza de las labores"*.

3.2.2 Subordinación

La subordinación consiste en el poder de mando del empleador y el deber de obediencia del trabajador. Ese poder de dirección se concreta en tres atribuciones

especiales, reconocidos al empleador: dirigir, fiscalizar y sancionar al trabajador.

La subordinación es un elemento contingente, es decir, es un poder jurídico que detenta el empleador, pero no siempre tiene que ser ejercitado, mucho menos con la misma intensidad cada ocasión. Por tanto, la falta de ejercicio de algunas de las facultades inherentes al poder dirección no desvirtúa ni hace que desaparezca la subordinación.

El artículo 9° del Decreto Supremo N° 003-97-TR, considera que *"por la subordinación el trabajador presta sus servicios bajo dirección de su empleador, el cual tiene facultades para normar reglamentariamente las labores, dictar las ordenes necesarias para la ejecución de las mismas y sancionar disciplinariamente, dentro de los límites de la razonabilidad, cualquier infracción o incumplimiento de las obligaciones a cargo del trabajador. El empleador está facultado para introducir cambios o modificar turnos, días u horas de trabajo, así como la forma y modalidad de la prestación de labores, dentro de criterios de razonabilidad y teniendo en cuenta las necesidades del centro de trabajo"*.

La subordinación constituye el elemento fundamental y exclusivo del contrato de trabajo, puesto que los otros contratos de servicios por cuenta ajena, como la de locación de servicios y contrato de obra, son cumplidos con autonomía.

La jurisprudencia peruana considera que la "subordinación se manifiesta en el hecho de que al poner el trabajador su capacidad laboral a disposición del empleador, le otorga éste el poder de dirigirlo, de darle órdenes y de controlarlo; y el trabajador, por su parte se obliga a obedecerle". (Exp. N° 652-93-SL-CSJL).

La Jurisprudencia española acorde a la situación de mayor complejidad de la actividad económica en España, entiende a la subordinación como, estar situado el trabajador dentro de la esfera organicistas, rectora y disciplinaria del empleador, de modo que es este concreto dato el que marca las diferencias de una "autoridad tácita" del empleador, pese a una posible autonomía "fáctica" en la prestación del trabajador, no excluye así la calificación de lo laboral de la relación, en aquellas ocasiones en que el dato de la subordinación no se exterioriza con la suficiente nitidez, la jurisprudencia tiende a utilizar elementos indiciarios que, sin considerarse como requisitos de indispensable concurrencia para que se pueda afirmar la presencia de la subordinación pueden ser sin embargo, en

casos concretos, claros exponentes de la presencia de un vínculo laboral, pudiendo ser los siguientes: el control sobre el trabajo realizado, ejecución personal de la prestación de servicios, la asistencia regular al lugar de la prestación de servicios, la exclusividad en la prestación de servicios, la ejecución o no a horarios fijos, el hacer publicidad de la empresa en vehículo de transporte, la vestimenta, la actuación o no del titular del negocio, la titularidad de las herramientas de trabajo o del local del negocio, etc.

3.2.3 Remuneración

Es la retribución que recibe el trabajador de parte del empleador a cambio de su trabajo. Es el principal derecho del trabajador surgido de la relación laboral. Tiene carácter contraprestativo, en cuanto a la retribución por el trabajo brindado.

La denominación más antigua es, no obstante, la del salario, que viene de la palabra latina *salarium*, la que a su vez se deriva de *sal*, con la cual se hacían ciertos pagos. El término salario subsiste con la misma generalidad que la expresión remuneración, pese a que, con una significación más restringida, indica también el pago efectuado al obrero. El convenio 95 de la OIT, de junio de 1949, sobre la protección del salario utiliza esta denominación al decir *"A los efectos del presente convenio, el término "salario" significa la remuneración o ganancia, sea cual fuere su denominación o método de cálculo, siempre que pueda evaluarse en efectivo, fijada por acuerdo o por legislación nacional, y debida por un empleador a un trabajador en virtud de un contrato de trabajo, escrito o verbal, por el trabajo que este haya prestado o debe prestar"*. (Artículo 1°)

Constituye remuneración para todo efecto legal el íntegro de lo que el trabajador recibe por sus servicios, en dinero o en especie cualesquiera sean la forma o denominación que se le dé, siempre que sea de su libre disposición. La alimentación otorgada en crudo o preparado y las sumas que por tal concepto se abonen a un concesionario o directamente al trabajador teniendo naturaleza remunerativa cuando constituyen la alimentación principal del trabajador en calidad de desayuno, almuerzo o refrigerio que lo sustituya o cena (Artículo 6° del Decreto Supremo N° 003-97-TR).

Debemos hacer presente que no constituye remuneración para ningún efecto legal los conceptos previstos en los Artículos 19° y 20° del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 650 aprobado por Decreto Supremo N° 001-

97-TR.

Para nuestro ordenamiento laboral, la importancia de la presencia de los elementos esenciales es clara de un lado, se requiere de la conjunción de todos ellos (allí radica su esencialidad) para generar una relación de naturaleza laboral, por lo que si faltara alguno estaríamos ante una relación de naturaleza distinta (civil o comercial).

Pero, por otro lado, su sola presencia hace presumir la existencia de una relación laboral de carácter indefinido. Esto último significa que podrá demostrarse en cada caso, y siempre que se cumpla los requisitos señalados en la Ley, que el contrato de trabajo esté sujeto a modalidad (contrato temporal).

La presunción establecida exige, suponer una preferencia por los contratos a plazo indefinido, al mismo tiempo que muestra el carácter excepcional de los contratos bajo modalidad. Esto es una situación que - en teoría- apunta al principio de continuidad o estabilidad de la relación laboral y que es acorde con la regla constitucional de protección contra el despido arbitrario (Artículo 27° de la Constitución), cuya única garantía o si se quiere garantía eficaz, supone necesariamente reconocer, en forma simultánea y en un mismo nivel, tanto la estabilidad de entrada (preferencia por los contratos a plazo indefinido) como la de salida (la resolución del contrato de trabajo no puede responder al arbitrio del empleador, sino a circunstancias objetivas).

3.3 Elementos Típicos

Los elementos típicos, son ciertas características que los ordenamientos laborales buscan fomentar por cuanto su presencia favorece a los trabajadores.

En si ayudan a determinar la verdadera naturaleza de la relación cuando ésta es controvertida.

Los elementos que suelen calificar a una relación de trabajo como "típico" o "atípico" son los siguientes:

a) La duración de la relación:

El contrato de trabajo puede ser a plazo indefinido o encontrarse sujeto a modalidad.

b) La duración de la jornada:

Que puede ser a tiempo completo a tiempo parcial.

c) El lugar de prestación del servicio:

El mismo que puede realizarse en el centro de trabajo de trabajo o fuera de él.

d) El número de empleo (o empleadores) que tiene el trabajador:

Los servicios que se presten pueden ser exclusivos – para un solo empleador – o se puede estar pluriempleado.

4. CARACTERES DEL CONTRATO DE TRABAJO

El contrato de trabajo tiene los siguientes caracteres:

a) Consensual:

Nace del simple acuerdo de voluntades de las partes.

b) Bilateral:

Existe el interés de dos partes: trabajador y empleador, cada una de las partes se obliga a cumplir una prestación.

c) Oneroso:

Cada parte debe cumplir con una prestación que signifique desprenderse de algo en beneficio de la otra: la fuerza de trabajado (trabajador) y la remuneración (empleador).

d) Conmutativo:

Es el momento de la celebración del contrato ya se conocen las prestaciones a cargo de ambas partes, entrega de la fuerza de trabajo (trabajador) y pago de la remuneración (empleador).

e) Tracto sucesivo:

Su ejecución se da en el transcurso de tiempo a través de prestaciones que se ejecutan permanentemente.

5. FORMALIDAD DEL CONTRATO DE TRABAJO

El contrato individual de trabajo puede celebrarse libremente por tiempo indeterminado o sujeto a modalidad.

El contrato indeterminado puede celebrarse en forma verbal o escrita.

El contrato de trabajo sujeto a modalidad, en la cual se permite pactar a plazo fijo, se celebrarán en algunas circunstancias y cumpliendo determinadas formalidades, necesariamente deben constar por escrito.

Otros contratos de trabajo, como el contrato a tiempo parcial, trabajo a domicilio y los contratos de regímenes laborales especiales, se sujetarán a las formalidades establecidas por las normas que los regulen.

6. EFECTOS DEL CONTRATO DE TRABAJO

El contrato de trabajo se convierte en el título jurídico del que se deriva la atribución patrimonial de los frutos del trabajo al empleador.

La relación laboral determina el pago de una serie de beneficios laborales, como

seguro de vida, gratificaciones semestrales, vacaciones anuales pagadas, compensación por tiempo de servicios, participación en utilidades, indemnización por despido arbitrario, remuneración mínima vital, asignación familiar, entre otros.

JURISPRUDENCIA

CONTRATO DE LOCACIÓN DE SERVICIOS: DESNATURALIZACIÓN

EXPEDIENTE N° 1290-95-CD(S)

Se requiere que los servicios sean prestados sin subordinación al comitente y para realizar un trabajo determinado, de no presentarse estas características debe reputarse que existe un contrato de trabajo.

CONTRATO DE TRABAJO: ELEMENTOS FUNDAMENTALES

EXPEDIENTE N° 1290-95-CD(S)

Los tres elementos fundamentales que configuran un contrato de trabajo son: La prestación personal de servicios, el pago de una remuneración periódica y la subordinación o dependencia.

CONTRATO DE TRABAJO: NO HAY PERJUICIO AL TRABAJADOR SI ACTUÓ DE BUENA FE

CASACIÓN N° 1161-97

En caso de existir prohibición de suscribir contratos de trabajo en el régimen privado, la nulidad en abstracto del contrato no tiene por qué perjudicar al trabajador, sino es de entera responsabilidad del empleador, por cuanto éste efectuó a sabiendas una propuesta de trabajo bajo el citado régimen, limitándose el trabajador a cumplir las obligaciones que de buena fe había asumido.

CONTRATO DE TRABAJO: SUBORDINACIÓN

EXPEDIENTE N° 199-93-SL-CSJ

El elemento que configura al contrato de trabajo es la subordinación o dependencia jurídica.

7. CLASES DE CONTRATO DE TRABAJO

7.1 Generalidades

Según la legislación empresarial peruana, existen tres clases de contratos de trabajo:

- Contratos a Tiempo Indeterminado, un periodo no definido, en razón a su naturaleza permanente o a su continuidad por un periodo mínimo exigido por la ley.

- Contratos a Tiempo Parcial

- Contratos Sujetos a Modalidad

En lo que respecta a los dos primeros, la diferenciación la marca el plazo o tiempo de duración contractual. En lo que respecta a este punto, es de vital importancia conocer los aspectos subyacentes del contrato de trabajos sujetos a modalidad; aspecto que pasamos a explicar.

7.2 Contratos Sujetos a Modalidad

Por principio general debe entenderse que en toda relación laboral, se presume la existencia de una relación de carácter permanente si se tiene en cuenta que el Contrato de Trabajo se rige por el Principio de Continuidad, el cual considera al mismo "... como uno de duración indefinida, haciéndole resistente a las circunstancias que en ese proceso pueden alterar este carácter, de tal manera que el trabajador pueda trabajar mientras quiera, mientras pueda y mientras exista la fuente de trabajo, salvo las excepciones que puedan limitar legítimamente la duración del empleo o su terminación por causas específicas.

En tal sentido en virtud de esta vocación de permanencia que posee el Contrato de Trabajo, este debe durar lo que debe la causa que lo motivó y, por ende preferir una contratación determinada antes de un contrato a plazo indeterminado o modal; criterio que ha sido recogido por nuestra Ley de Productividad y Competitividad Laboral regulado por el Decreto Legislativo N° 728, en el primer párrafo de su artículo 4° "En toda prestación personal de servicios remunerados y subordinados, se presume la existencia de un contrato de trabajo a plazo indeterminado..."; sin embargo, esta realidad se ve alterada con la flexibilización de ámbito laboral surgido en la década del 80, cuando se ampliaron los límites de permeabilidad de muchas de las instituciones del derecho del trabajo, las instituciones como la estabilidad de entraba, tuvieron que ceder ante la política de generación de puestos de empleos a través de la facilidad e incentivo de las contrataciones a tiempo determinado o contratos modales que, tuvo lugar tan solo a continuación del concepto mencionado en el primer párrafo del artículo aludido, si se tiene en cuenta que este señala en su segundo y tercer párrafo que: "...El contrato individual de trabajo puede celebrarse libremente por tiempo indeterminado o sujeto a modalidad. El primero podrá celebrarse en forma verbal o escrita y el segundo en los casos y con los requisitos que la presente Ley establece. También puede celebrarse por escrito contratos en régimen de tiempo parcial sin

limitación alguna”.

De lo expuesto parecería a simple vista que en la regla hubiera surgido un revés, siendo ahora la contratación modal la regla y la contratación indeterminada la excepción, sin embargo esta apreciación constituye únicamente una visión a priori, si se tiene en cuenta la esencia de la prestación de trabajo la cuál no puede ser alterada en función de las circunstancias, tiempos o modelos socio económicos a aplicarse, no pudiendo pese a ello dejar de reconocer la contribución de los contratos modales en la generación de nuevos empleos, lo cual en sí mismo trae más ventajas que perjuicios; constituyendo el aspecto negativo, el uso y abuso de los mismos en supuestos en que no corresponden ser aplicados y su utilización para defraudar la ley laboral.

Según el artículo 53° del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728, Ley de Productividad y Competitividad Laboral, aprobado por Decreto Supremo N° 003-97-TR, los contratos de trabajo sujetos a modalidad pueden celebrarse cuando así lo requieran las necesidades del mercado o mayor producción de la empresa, así como cuando lo exija la naturaleza temporal o accidental del servicio que se va prestar o de la obra que se ha de ejecutar, excepto los contratos de trabajo intermitentes o de temporada que por su naturaleza puedan ser permanentes.

7.2.1 Contratos de Naturaleza Temporal

a) El contrato por inicio o lanzamiento de una nueva actividad

El contrato temporal por inicio de una nueva actividad es aquel celebrado entre un empleador y un trabajador originados por el inicio de una nueva actividad empresarial.

Su duración máxima es de tres años.

b) El contrato por necesidades del mercado

El contrato temporal por necesidades del mercado es aquel que se celebra entre un empleador y un trabajador con el objeto de atender incrementos coyunturales de la producción originados por variaciones sustanciales de la demanda en el mercado aun cuando se trate de labores ordinarias que formen parte de la actividad normal de la empresa y que no pueden ser satisfechas con personal permanente.

Este contrato puede ser renovado sucesivamente hasta el término establecido por el artículo 74° de la Ley en cuestión, el cual señala como plazo máximo de duración cinco (5) años

c) El contrato por reconversión empresarial

Este contrato es celebrado en virtud de la sustitución, ampliación o modificación de las actividades desarrolladas en la empresa, y en general toda variación de carácter tecnológico en las maquinarias, equipos, instalaciones, medios de producción, sistemas, métodos y procedimientos productivos y administrativos. Su duración máxima es de dos años.

7.2.2 Contratos de naturaleza accidental

a) El contrato ocasional

El contrato accidental-ocasional es aquel celebrado entre un empleador y un trabajador para atender necesidades transitorias distintas a la actividad habitual del centro de trabajo. Su duración máxima es de seis meses al año.

b) El contrato de suplencia

Es aquel contrato celebrado entre un empleador y un trabajador con el objeto de que este sustituya a un trabajador estable de la empresa, cuyo vínculo laboral se encuentre suspendido por alguna causa justificada prevista en la legislación vigente, o por efecto de disposiciones convencionales aplicables en el centro de trabajo. Su duración será la que resulte necesaria según las circunstancias.

c) El contrato de emergencia

El contrato de emergencia es aquel que se celebra para cubrir las necesidades promovidas por caso fortuito o fuerza mayor. Su duración coincidirá con la emergencia.

7.2.3 Contratos de obra o servicio

a) El contrato específico

Los contratos para obra determinada o servicio específico son aquellos celebrados entre un empleador y un trabajador, con objeto previamente establecido y de duración determinada.

Su duración será la que resulte necesaria para la conclusión o terminación de la obra o servicio objeto del contrato.

b) El contrato intermitente

Los contratos de servicio intermitente son aquellos celebrados entre un empleador y un trabajador, para cubrir las necesidades de las actividades de la empresa que por su naturaleza son permanentes pero discontinuas.

Estos contratos podrán efectuarse con el mismo trabajador, quien tendrá derecho preferencial en la contratación, pudiendo consignarse en el contrato primigenio tal

derecho, el que operará en forma automática. En este contrato no habrá necesidad de una nueva celebración o renovación.

c) El contrato de temporada

Es aquel celebrado entre un empresario y un trabajador con el objeto de atender necesidades propias del giro de la empresa o establecimiento, que se cumplen sólo en determinadas épocas del año y que están sujetas a repetirse en períodos equivalentes en cada ciclo en función a la naturaleza de la actividad productiva.

Si el trabajador fuera contratado por un mismo empleador por dos temporadas consecutivas o tres alternadas tendrá derecho a ser contratado en las temporadas siguientes.

8. PLAZOS MÁXIMOS DE LOS CONTRATOS MODALES

Asimismo, la Ley de Productividad y Competitividad Laboral señala en el artículo 74° que dentro de los plazos de duración máximos establecidos en las distintas modalidades contractuales señaladas en los párrafos precedentes, podrán celebrarse contratos por períodos menores pero que sumados no excedan dichos límites.

Cabe señalar, que el citado artículo señala que podrán celebrarse en forma sucesiva con el mismo trabajador, diversos contratos bajo distintas modalidades en el centro de trabajo, en función de las necesidades empresariales y siempre que en conjunto no superen la duración máxima de cinco (5) años.

En consecuencia, la duración máxima de los diferentes contratos de trabajo sujetos a modalidad se encuentra establecida por cada tipo de contrato, siendo distinto el plazo para cada modalidad; sin embargo, de contratar al mismo trabajador bajo distintas modalidades el plazo máximo en conjunto de dichos contratos no deberá superar los 5 años. Por ejemplo, si se contrata a Juan Pérez bajo la modalidad del contrato por inicio o lanzamiento de una nueva actividad (3 años) y después lo contrato bajo la modalidad del contrato de suplencia, este último, no podrá exceder los 2 años porque de lo contrario se estaría excediendo del plazo máximo de 5 años establecido en la Ley.

9. EL CONTRATO DE LOCACIÓN DE SERVICIOS

El artículo 1764° del Código Civil, define la Locación de Servicios diciendo: “*Por la Locación de Servicios el locador se obliga, sin estar subordinado al comitente, a prestar sus servicios por cierto tiempo o para un trabajo determinado, a cambio de*

una retribución”.

9.1 Elementos Constitutivos

a) Elemento Personal

Intervienen en el contrato de Locación de Servicios las siguientes personas:

• Comitente:

Es el dador de trabajo, quien solicita, recibe y paga los servicios los mismos que pueden ser físicos o intelectuales.

• Locador.

Es el encargado de realizar los servicios físicos o intelectuales, a cambio de una retribución. Los servicios debe realizarlos personalmente. Puede utilizar auxiliares, pero bajo su propia dirección.

Comitente y Locador deben ser personas mayores de edad y capaces para la validez del contrato.

Entre ellos no existe relación de dependencia laboral como existe en el contrato de trabajo.

b) Prestaciones

Comitente y Locador ejecutan prestaciones recíprocas; mientras el primero paga los servicios, el segundo los presta en forma personal.

Este contrato es importantísimo, porque se alquila el capital humano mismo, a través de su inteligencia, capacidad y esfuerzo.

La retribución se fija de acuerdo con los usos, costumbres, naturaleza de los servicios y sobre todo al talento del locador. La Locación de Servicios se parece al Contrato de Trabajo, sin embargo, existen notables diferencias.

9.2 Características del Contrato de Locación de Servicios

El contrato de Locación de Servicios se caracteriza por ser: Consensual, Oneroso, Bilateral. Conmutativo, Principal, Autónomo, y Temporal.

a) Contrato Consensual:

La Locación de Servicios es un contrato consensual porque se perfecciona con el simple consentimiento de las partes.

b) Contrato Oneroso:

El contrato de Locación de Servicios es oneroso porque importa un desprendimiento económico. La comitente paga por los servicios que recibe, y el locador cobra por su trabajo. Es un modo de ganarse la vida.

c) Contrato Bilateral:

La Locación de Servicios es un contrato bilateral porque intervienen dos partes: Comitente y Locador que asumen

derechos y obligaciones concurrentes y recíprocos.

d) Contrato Conmutativo

La Locación de Servicios es un contrato conmutativo porque existe prestaciones recíprocas, la comitente paga por disfrutar de los servicios, y el locador ejecuta los servicios recibiendo a cambio honorarios o retribución pecuniaria.

e) Contrato Principal:

La Locación de Servicios es un contrato principal porque no depende de otro contrato para su existencia. Tiene vida propia.

f) Contrato Autónomo:

La Locación de Servicios es un contrato autónomo porque comitente y locador no están vinculados por la subordinación, como sucede en el contrato de trabajo. El locador presta los servicios en forma independiente, en su Estudio u Oficina.

g) Contrato Temporal:

La Locación de Servicios es temporal porque tiene un plazo limitado. Su plazo máximo es de 6 años para los profesionales y 3 años cuando se refiere a otros servicios.

9.3 Extinción del Contrato de Locación de Servicios

El Contrato de Locación de Servicios concluye:

- Por vencimiento del plazo convenido.
- Por conclusión del trabajo prestado.
- Por justo motivo, antes de vencerse el plazo estipulado, el comitente puede dar por concluido el contrato invocando justo motivo, siempre que no ocasione perjuicios, caso contrario, estará obligado a indemnizarlos.

10. EL CONTRATO Y LA RELACIÓN LABORAL

El contrato y la relación de trabajo típicos operan sin necesidad de firmar documentos, sino ante la simple realidad de que se haya prestado el servicio, que este haya sido subordinado (es decir, que el trabajador haya estado a órdenes o disposición del empleador) y a cambio de una remuneración.

La ley no obliga a que el contrato de trabajo sea escrito, salvo cuando este es a plazo fijo o a tiempo parcial (menos de 4 horas diarias en promedio a la semana).

Cuando un contrato se celebra por escrito es entonces porque es a plazo fijo o a tiempo parcial, como requisito para tales características, o porque alguna de las partes - usualmente la empresa - prefiere que determinadas condiciones queden

preestablecidas y no tengan que ser demostradas posteriormente.

El contrato escrito sirve, por ejemplo, para plasmar obligaciones especiales del trabajador, como someterse a determinados exámenes, o a un periodo de prueba ampliado, pero también para recoger beneficios especiales que pueda haber negociado, como bonos por rendimiento, protección especial contra el despido, y similares.

Si partimos de que el pacto escrito es obligatorio sólo para los contratos de trabajo a plazo fijo, los elementos mínimos que tendrá que considerar el mismo son:

- Quien es el trabajador
- Quien es el empleador
- Cuál es el motivo por el que se contrata a plazo fijo, en lugar de que se trate de un contrato a tiempo indeterminado.
- Cómo cuadra ese motivo con las modalidades de contrato a plazo fijo que permite la ley y, en tales casos, cuál será la duración del contrato a plazo fijo.
- El puesto que se va a cubrir, aunque en determinadas modalidades este punto puede consignarse con mucha amplitud.
- La remuneración.

11. SEMEJANZAS Y DIFERENCIAS ENTRE EL CONTRATO DE LOCACIÓN DE SERVICIOS Y EL CONTRATO DE TRABAJO

El Contrato Civil de Locación de Servicios y el Contrato de Trabajo, tienen las siguientes semejanzas y diferencias:

- Mientras la subordinación y dependencia es característica especial y tipificante del Contrato de Trabajo. En cambio, en el Contrato Civil de Locación de Servicios, las prestaciones se realizan en forma independiente.
- En el Contrato Civil de Locación de Servicios los contratantes deben necesariamente ser mayores de edad y capaces para la validez del mismo. En cambio, en el Contrato de Trabajo, el Código del Niño y Adolescentes autoriza el trabajo de menores de 14 años.
- En el Contrato Civil de Locación de Servicios la voluntad de las partes es amplia y decisiva para precisar las condiciones de trabajo, modificarlo o extinguirlo. En cambio, en el Contrato de Trabajo no existe libertad plena, pues las partes deben someterse a la legislación laboral limitativa en relación con la jornada de trabajo, salarios, vacaciones, entre otros.
- En el Contrato Civil de Locación de Servicios las partes pueden renunciar a

sus derechos e inclusive transigir sobre ellos. En cambio, en el Contrato de Trabajo los derechos de los trabajadores son irrenunciables y no pueden ser materia de transacción.

- En el Contrato Civil de Locación de Servicios la relación se extingue por causales propias previstas en los artículos 1762°, 1769° y 1786° del Código Civil. En tanto, en el Contrato de Trabajo la relación se extingue por las causales previstas en el artículo 25° del Decreto Supremo N° 003-97-TR.
- En el Contrato de Trabajo la regla general es el tiempo indefinido, y excepcionalmente el contrato a plazo fijo. En cambio, en el Contrato Civil de Locación de Servicios la regla general es el contrato a plazo fijo y excepcionalmente a tiempo indeterminado.
- El Contrato de Trabajo es usualmente para los trabajadores sin calificación extraordinaria. En tanto, el Contrato Civil de Locación de Servicios es fundamentalmente para profesionales y empresarios que trabajan por su cuenta en algún servicio técnico. Así, por ejemplo. Abogados, médicos, ingenieros, gasfiteros, electricistas, etc.

12. CONTRATO DE LOCACIÓN DE SERVICIOS COMO FORMALIDAD IMPERATIVA DE LOS PROFESIONALES INDEPENDIENTES

El contrato por locación de servicios, así como los honorarios que recibirá el profesional, son pactados regularmente en forma verbal y como consecuencia de no existir un documento escrito, en el que se señale las obligaciones de las partes, algunas empresas incumplen con el pago de los honorarios profesionales en las fechas preestablecidas, llegando, en algunos casos, a negar el pago de los mismos.

Con la finalidad de evitar problemas, es necesario que los contratos de locación de servicios no sean verbales, sino que en todos los casos se haga un contrato escrito en el cual se estipule, con precisión, las obligaciones específicas de las partes.

Con este propósito, se debe tener en cuenta los conceptos relativos al Contrato de Locación de Servicios, así como un modelo de contrato, en el que se tratará de buscar la equidad entre las obligaciones de la empresa y las del profesional, el cual podrá ser modificado de acuerdo con las características propias de sus necesidades.

Así mismo, se debe tener presente que la

formalidad en la suscripción del contrato de locación de servicios, no solamente, será para garantizar el trabajo y el cumplimiento del pago de los honorarios del locador, sino que favorecerá al comitente en el cumplimiento del servicio pactado, y por otro lado podrá marcarse con certeza las distancias diferenciales entre este tipo de contrato civil con el de un contrato de trabajo en el que existe la característica principal de la relación laboral de dependencia y subordinación.

13. CONCLUSIONES

- Cabe señalar que en materia de contratación de personal se presentan, a menudo, confusiones entre el CONTRATO DE LOCACIÓN DE SERVICIOS y el CONTRATO DE TRABAJO. Así, debe tenerse en cuenta que son dos contratos totalmente distintos.
- El CONTRATO DE LOCACIÓN DE SERVICIOS responde a una prestación independiente, sin sujeción a la jornada ordinaria de la empresa y en la cual no existe subordinación, por tanto, el trabajador independiente (el locador) no tiene derecho a los beneficios laborales que corresponden a un trabajador que ha celebrado un contrato de trabajo.
- El CONTRATO DE TRABAJO (a plazo indeterminado o plazo fijo) por su parte, responde a una prestación de servicios dependiente, sujeta a control y a una jornada de trabajo.
- Con la figura ilegal del encubrimiento de la relación laboral a través de la contratación mediante CONTRATOS DE LOCACIÓN DE SERVICIOS, el trabajador no tiene acceso a los sistemas Previsionales de Pensiones (público o privado) y toda esta simulación en materia de contratos, se efectúa con el pretexto que el aparato productivo necesita reducir costos para salir de la recesión, permite que se vulnere los derechos del trabajador.
- El Tribunal Constitucional mediante sentencia de fecha 16 de junio del 2009 recaída en el Expediente N° 04840-2007-PA/TC precisa la naturaleza jurídica de los contratos de trabajo en relación con los contratos civiles de locación de servicios, diferenciándolos en el sentido que en toda relación laboral existen tres elementos esenciales que la definen como tal: Prestación personal de servicios, Subordinación y Remuneración. En contraposición a ello, el contrato de locación de servicios es definido por el TC como un acuerdo de voluntades por el cual "el locador se obliga, sin estar subordinado al comitente, a prestarle sus servicios por

cierto tiempo o para un trabajo determinado, a cambio de una retribución", de lo que se sigue que el elemento esencial del contrato de locación de servicios es la independencia del locador frente al comitente en la prestación de sus servicios.

- El contrato de trabajo no es necesariamente formalizado en forma escrita, salvo que este sujeto a modalidad establecida por ley y sea suscrito a plazo fijo o a tiempo parcial, porque alguna de las partes - usualmente la empresa - prefiere que determinadas condiciones queden preestablecidas y no tengan que ser demostradas posteriormente.
- Por principio general debe entenderse que en toda relación laboral, se presume la existencia de una relación de carácter permanente si se tiene en cuenta que el CONTRATO DE TRABAJO se rige por el Principio de Continuidad, el cuál considera al mismo como uno de duración indefinida, haciéndole resistente a las circunstancias que en ese proceso pueden alterar este carácter, de tal manera que el trabajador pueda trabajar mientras quiera, mientras pueda y mientras exista la fuente de trabajo, salvo las excepciones que puedan limitar legítimamente la duración del empleo o su terminación por causas específicas.
- Mediante el Decreto Legislativo N° 1246, se elimina la obligación de registrar los contratos de trabajo sujetos a modalidad ante la Autoridad Administrativa de Trabajo, modificándose el artículo 73° del TUO del Decreto Legislativo N° 728, Ley de Productividad y Competitividad Laboral, eliminándose la obligación de presentar una copia de los contratos de trabajo sujetos a modalidad a la Autoridad Administrativa de Trabajo para efectos de su conocimiento y registro.

Autor: Salvatierra Valdivieso, Ricardo

Abogado Egresado de la Universidad Particular San Martín de Porres, Postgrado de la Universidad Inca Garcilaso de la Vega, Especialista en Derecho Laboral y Seguridad Social, Derecho Comercial y Societario, Miembro del Staff de la Revista Asesor Empresarial.

Fuente:

Revista Asesor Empresarial, segunda quincena de diciembre del 2017



Participación de los trabajadores en la distribución de utilidades

1. Concepto

Son desembolsos o gastos generados por el derecho a participar en las utilidades de la empresa siempre y cuando cumplan con los requisitos establecidos en el Decreto Legislativo N° 892, la NIC 19 Beneficios a empleados lo considera como un beneficio a corto plazo, generado por las diversas formas de contraprestación concedidas por una entidad a cambio de los servicios prestados por los empleados, que se espera liquidar totalmente antes de los doce meses siguientes al final del periodo anual sobre el que se informa.

2. Marco normativo

Decreto Legislativo N° 892 (emitido 08.11.96) Participación de los Trabajadores en Utilidades de las Empresas que desarrollan Actividades Generadoras de Rentas de Tercera Categoría.

Nota: La segunda Disposición complementaria, derogatoria y final del Decreto legislativo. N° 892 Deroga los artículos Primero, Segundo, Tercero, Cuarto, Quinto y Primera Disposición Final y Transitoria del Decreto Legislativo N° 677 (Ley anterior de la participación de los trabajadores)

Artículo 1°.- El presente Decreto Legislativo regula el derecho de los trabajadores sujetos al régimen laboral de la actividad privada, a participar en las utilidades de las empresas que desarrollan actividades generadoras de rentas de

tercera categoría. Concordancia: D.S. N° 054-99-EF (14.04.99)

Artículo 2°.- Los trabajadores de las empresas comprendidas en el presente Decreto Legislativo participan en las utilidades de la empresa, mediante la distribución por parte de ésta de un porcentaje de la renta anual antes de impuestos. El porcentaje referido es como sigue:

Tipo de empresa	%
Empresas Pesqueras	10 %
Empresas de Telecomunicaciones	10 %
Empresas Industriales	10 %
Empresas Mineras	8 %
% Empresas de Comercio al por Mayor y al por Menor	8 %
Restaurantes	8 %
Empresas que realizan otras actividades	5 %

3. Exclusión del régimen de participación de utilidades

Se encuentran excluidas del régimen de participación de utilidades regulado por el D. Leg. N° 892 las siguientes entidades jurídicas: Las cooperativas, las empresas autogestionarias, las sociedades civiles, y las empresas que no excedan de un promedio de veinte trabajadores por mes durante el año.

Las participaciones en las utilidades no constituyen remuneración (literal b) del artículo 19 del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 650 y artículo 7° de la Ley de Productividad y Competitividad

Laboral) para ningún efecto legal por lo que no se encuentran gravados por los tributos de la seguridad social. Sin embargo, de acuerdo con el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta si lo están a efecto del Impuesto a la Renta de quinta categoría a cargo de los trabajadores.

La entrega de la participación que corresponde a los trabajadores se realizará dentro de los treinta (30) días naturales siguientes al vencimiento del plazo señalado por las disposiciones legales, para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta.

4. Base legal

- Decreto Legislativo N° 892 Participación de los Trabajadores en Utilidades de las Empresas
- Reglamento para la Aplicación del Derecho de los Trabajadores de la Actividad Privada a participar en las utilidades que generen las empresas donde prestan servicios Decreto Supremo N° 009-98-TR (06-08-98).
- Ley de Seguridad y Salud en el Trabajo adiciona un último párrafo al artículo 5° del Decreto Legislativo N° 892, Ley que regula el derecho de los trabajadores a participar en las utilidades, Artículos 4° y 5°, D.S. N° 009-98-TR (06.08.98).

5. Forma de cálculo

El art. 4 del Decreto Legislativo N° 892 señala que, la participación en las utilidades a que se refiere el artículo 2° del

presente Decreto, se calculará sobre el saldo de la renta imponible del ejercicio gravable que resulte después de haber compensado pérdidas de ejercicios anteriores de acuerdo con las normas del Impuesto a la Renta.

6. Distribución

Se distribuye hasta un límite máximo de 18 sueldos por cada trabajador

Cuando la participación a las utilidades por cada trabajador sobre pasa los 18 sueldos, el excedente va a una cuenta de sobre empleo del MT hasta un límite de 2,200 UIT

Si queda un excedente es transferido al Gobierno Regional

7. Porcentajes de distribución

Los porcentajes a tomar en cuenta se distribuyen en la forma siguiente:

%	Procedimiento
50 %	En función a los días laborados por cada trabajador, entendiéndose como tal, los días, real y efectivamente trabajados. A este efecto, se dividirá dicho monto entre la suma total de días laborados por todos los trabajadores, y el resultado que se obtenga se multiplicará por el número de días laborados por cada trabajador.
50 %	Se distribuirá en proporción a las remuneraciones de cada trabajador. A este efecto, se dividirá dicho monto entre la suma total de las remuneraciones de todos los trabajadores que correspondan al ejercicio y el resultado obtenido se multiplicará por el total de las remuneraciones que corresponda a cada trabajador en el ejercicio.

La participación que pueda corresponder a los trabajadores tendrá respecto de cada trabajador, como límite máximo, el equivalente a 18 (dieciocho) remuneraciones mensuales que se encuentren vigentes al cierre del ejercicio.

Los conceptos que se tomarán en cuenta para efectos del cálculo de la participación de utilidades son los siguientes:

- Remuneración básica
- Asignación familiar
- Horas extras
- Comisiones
- Compensación por trabajo en días de descanso y feriados
- Remuneración vacacional
- Vacaciones trancas
- Gratificaciones
- Licencia con goce de haber
- Subsidios por accidente de trabajo o enfermedad profesional.

Por el contrario, estos conceptos no serán tomados en cuenta para realizar el cálculo de dicha distribución:

- Condiciones de trabajo
- Subsidios por maternidad, accidente o enfermedad común
- Bonificación extraordinaria del 9% (Ley N° 29351)
- Vales de consumo
- Asignación por educación
- Gratificaciones extraordinarias
- Indemnización por vacaciones no gozadas

8. Período computable

El período computable comprende los días laborados. Se entenderá por días laborados, a aquéllos en los cuales el trabajador cumpla efectivamente la jornada ordinaria de la empresa, así como las ausencias que deben ser consideradas

como asistencias para todo efecto, por mandato legal expreso.

Con respecto a esto último, cabe precisar que de acuerdo a lo previsto en la Ley N° 29783, Ley de Seguridad y Salud en el Trabajo (20.08.2011), participarán en el reparto de las utilidades en igualdad de condiciones, los trabajadores que hayan sufrido accidente de trabajo o enfermedad ocupacional y que haya dado lugar a descanso médico, debidamente acreditado, al amparo y bajo los parámetros de la norma de seguridad y salud en el trabajo.

Ahora bien, tratándose de trabajadores que laboran a tiempo parcial, se sumará el número de horas laboradas de acuerdo a su jornada, hasta completar la jornada ordinaria de la empresa.

9. Momento de pago de las utilidades

El art. 6 Decreto Legislativo N° 892 señala que, la participación que corresponde a los trabajadores será distribuida dentro de los treinta (30) días naturales siguientes al vencimiento del plazo señalado por las disposiciones legales, para la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta (usualmente, entre finales del mes de marzo e inicios del mes de abril).

Vencido este plazo y previo requerimiento de pago por escrito, la participación en las utilidades que no se haya entregado, genera el interés moratorio conforme a lo establecido por el Decreto Ley N° 25920 o norma que lo sustituya, excepto en los casos de suspensión de la relación laboral

en que el plazo se contará desde la fecha de reincorporación al trabajo. En este caso, el requerimiento se hará vencidos los treinta (30) días de haberse reiniciado las labores sin que se hubiese efectuado el pago de las utilidades.

El art. 7 del Decreto Legislativo. N° 892 señala que, al momento del pago de la participación en las utilidades, las empresas entregarán a los trabajadores y ex-trabajadores con derecho a este beneficio, **una liquidación que precise la forma en que ha sido calculado.**

10. Liquidación de la distribución de utilidades presentado por la empresa a los trabajadores

El art. 16 del Reglamento del D. Legislativo N° 892 aprobado por D.S. N° 009-98-TR (06-08-98)

Señala que la liquidación a que se refiere el artículo 7° de la Ley deberá contener como mínimo, la siguiente información:

- Nombre o razón social del empleador
- Nombre completo del trabajador
- Renta anual de la empresa antes de impuestos
- Número de días laborados por el trabajador
- Remuneración del trabajador considerada para el cálculo
- Número total de días laborados por todos los trabajadores de la empresa con derecho a percibir utilidades
- Remuneración total pagada a todos los trabajadores de la empresa; y,
- Monto del remanente generado por el trabajador, de ser el caso

Concordancia:

- D.S. N° 009-98-TR (06.08.98), Art. 16° y 18°
- D. Legislativo N° 910, Arts. 2°, 19° y 5a.DC
- D.S. N° 020-2001-TR, Arts. 14° y 44°

11. Tratamiento contable basado en la NIC 19 Beneficios a empleados

11.1 Glosario de definiciones

Beneficios a los empleados: Son todas las formas de contraprestación concedidas por una entidad a cambio de los servicios prestados por los empleados o por indemnizaciones por cese.

Beneficios a los empleados a corto plazo: Son beneficios a los empleados (diferentes de las indemnizaciones por cese) que se espera liquidar totalmente antes de los doce meses siguientes al final del período anual sobre el que se informa en el que los empleados hayan prestado

los servicios relacionados.

Referencia p.8 NIC-19

11.2 Beneficios a los empleados a corto plazo

El p.9 de la NIC 19 señala que, los beneficios a los empleados a corto plazo, incluyen elementos tales como los siguientes, si se esperan liquidar totalmente antes de doce meses después del final del periodo anual sobre el que se informa en el que los empleados presten los servicios relacionados:

- (a) sueldos, salarios y aportaciones a la seguridad social;
- (b) derechos por permisos retribuidos y ausencia retribuida por enfermedad;
- (c) **participación en ganancias e incentivos;** y
- (d) beneficios no monetarios a los empleados actuales (tales como atenciones médicas, alojamiento, automóviles y entrega de bienes y servicios gratuitos o parcialmente subvencionados).

11.3 Reconocimiento

De acuerdo con el P. 5 de la NIC 19 los beneficios a corto plazo de trabajadores son aquellas contraprestaciones que la entidad proporciona a los trabajadores (incluidos administradores y gerentes) que deben ser atendidos en el término de los doce meses siguientes al cierre del ejercicio en el cual los trabajadores han prestado sus servicios, dentro de este grupo se encuentran: las remuneraciones propiamente dichas, las ausencias retribuidas (vacaciones), participación en las utilidades de la empresa y beneficios no monetarios.

Dichos beneficios, según el párrafo 13 de la NIC 19, **deben reconocerse a medida que el trabajador adquiere el derecho a percibirlos**, de acuerdo con los servicios prestados a la empresa, cuando un empleado haya prestado sus servicios a una entidad durante el periodo contable, ésta reconocerá el importe (sin descontar) de los beneficios a corto plazo que ha de pagar por tales servicios:

- a) como un pasivo (gasto acumulado o devengado) y
- b) como un gasto, a menos que otra NIIF requiera o permita la inclusión de los mencionados beneficios en el costo de un activo (por ejemplo la NIC 2 y la NIC 16). Referencia [P.5, 9, 11 y 13, NIC 19]

Además el p.11 de la NIC-19 señala que, cuando un empleado haya prestado sus servicios a una entidad durante el periodo contable, ésta reconocerá el importe (sin

descontar) de los beneficios a corto plazo que ha de pagar por tales servicios:

(a) **como un pasivo (originado por la obligación del gasto acumulado o devengado)**, después de deducir cualquier importe ya satisfecho. Si el importe ya pagado es superior al importe sin descontar de los beneficios, una entidad reconocerá ese exceso como un activo (pago anticipado de un gasto), en la medida en que el pago anticipado vaya a dar lugar, por ejemplo, a una reducción en los pagos futuros o a un reembolso en efectivo.

(b) **como un gasto**, a menos que otra NIIF requiera o permita la inclusión de los mencionados beneficios en el costo de un activo (Contabilidad de costos).

11.4 Participación en ganancias y planes de incentivos

El p.19 de la NIC-19 señala que de acuerdo con el párrafo 11, una entidad **reconocerá el costo esperado de la participación en ganancias** o de los planes de incentivos por parte de los trabajadores cuando, y solo cuando:

- (a) la entidad tiene una obligación presente, legal (Decreto Legislativo N° 892) u obligación implícita, de hacer tales pagos como consecuencia de sucesos pasados; y
- (b) **pueda realizarse una estimación fiable de la obligación (% de participación por sectores).**

Por lo tanto, se reconocerá cuando existe una obligación presente cuando, y solo cuando, la entidad no tiene otra alternativa realista que realizar los pagos.

11.5 Medición

El costo esperado de la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa se medirá al valor estimado de la obligación presente como consecuencia de los servicios prestados por los empleados, (literal b del p.19 de la NIC-19).

12. Tratamiento tributario

Distribución de utilidades a los trabajadores constituye gasto deducible para determinar el IIR

El art. 10 del Decreto Legislativo N° 009-98-TR (06-08-98) señala que la participación en las utilidades fijadas en este Decreto Legislativo y las que el empleador otorgue unilateralmente a sus trabajadores o por convenio individual o convención colectiva, constituye gastos deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría.

Así mismo el inciso v) del art 37 del TUO de

la LIR señala que la participación en las utilidades de los trabajadores califica como rentas de quinta categoría para los trabajadores que la reciben. En este sentido, para la empresa será un gasto deducible para la determinación del impuesto a la renta en virtud del inciso v) del artículo 37 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

No obstante, la deducción del gasto en el ejercicio en que se devengan las participaciones está supeditada a que sean pagadas dentro del plazo establecido por el reglamento para la presentación de la declaración jurada anual del impuesto a la renta del ejercicio correspondiente.

13. Infracción por no aplicar el porcentaje correcto de Distribución de Utilidades

Resolución N° 249-2009 Núm. 817

"La determinación de responsabilidad por las infracciones incurridas en cuanto al tema de distribución de la participación de utilidades, debe partir de establecer cuál fue la actividad económica principal desarrollada por la inspeccionada, extremo que debió ser verificado por la comisión durante las actuaciones inspectivas, toda vez que conforme a lo dispuesto en el artículo 14° de la Ley, solo en caso que el inspector de trabajo actuante compruebe la existencia de una infracción al ordenamiento jurídico socio laboral, puede requerir al sujeto responsable de su comisión, la adopción en un plazo determinado, de las medidas complementarias para garantizar el cumplimiento de las disposiciones vulneradas, lo que no ha sucedido en el caso de autos; en efecto, cuando la citada funcionaria, emite la referida medida inspectiva, durante la comparecencia de fecha 5 de agosto del 2008, no había tenido acceso aún de la documentación que le permitiera determinar la comisión de la conducta infractora materia de revisión siendo recién durante la diligencia de comprobación del cumplimiento del requerimiento, y en base a la documentación exhibida por la inspeccionada, se advierte que el porcentaje de distribución no se encontraba acorde a la actividad económica principal declarada ante la SUNAT, requiriendo de mayor plazo y análisis para determinar la actividad económica, la inspectora de trabajo señala que no se pudo determinar fehacientemente que durante el Ejercicio 2007 los mayores ingresos brutos se hayan obtenido por la prestación de servicios, por lo que al no haber quedado comprobado la comisión de la infracción

referente a utilidades el inferior en grado no debió sancionar a la inspeccionada en este punto”.

14. Casos prácticos

CASO PRÁCTICO 1 - Participación de los trabajadores deducible para fines del IR

La empresa comercial BUPA SAC que en el año 2017 tenía más de veinte trabajadores a su cargo, obtuvo una utilidad contable según balance de comprobación de S/. 850,000. Para determinar la participación de los trabajadores nos indica que tiene adiciones al Impuesto a la Renta por S/. 43,000 y deducciones por S/. 35,000. Los reparos no generan diferencias temporarias. La empresa pagó las participaciones el 15 de enero del 2018, antes de presentar la DJanual del Impuesto a la Renta del 2017.

Se pide el cálculo de la participación de los trabajadores y su tratamiento contable. Considerando que el 60% de los trabajadores se desempeña en el área de ventas y el 40% en el área de administración.

Solución

Cálculo de la participación de los trabajadores (31-12-2017)

Utilidad Contable (*)	850,000
(+) Adiciones	43,000
(-) Deducciones	(35,000)
Renta neta	858,000(A)
% aplicable empresa comercial (D. Leg. 892)	8%(B)
Participación de los trabajadores	68,640(A*B)
(*) Según balance de comprobación	

2. Distribución del gasto según función

Función	Distribución	Participación
Personal del área de ventas	60%	41,184
Personal del área de administración	40%	27,456
	100%	68,640

3. Registro contable

De acuerdo con la NIC 19 la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa constituye un beneficio del trabajador de “corto plazo”, pues se trata de una contraprestación que la entidad proporciona a los trabajadores (incluidos administradores y gerentes) que deben ser atendidos en el término de los doce meses siguientes al cierre del ejercicio en el cual los trabajadores han prestado sus servicios.

La participación se contabiliza como un pasivo y un gasto devengado, cuando el trabajador tiene derecho a percibirlo, esto

es, cuando ha prestado servicios a la empresa.

	Debe	Haber
----- x -----		
62 Gastos de personal, directores y gerentes	68,640	
622 Otras remuneraciones		
41 Remuneraciones y participaciones por pagar		68,640
413 Participaciones de los trabajadores por pagar		
x/x Para registrar la participación de los trabajadores correspondiente al año 2017.		
----- x -----		
94 Gastos de administración	27,456	
95 Gastos de ventas	41,184	
79 Cargas imputables a cuentas de costos y gastos		68,640
791 Cargas imputables a cuentas de costos y gastos		
x/x Para registrar el destino de la cuenta de gastos del personal por participación de las utilidades del ejercicio.		
	137,280	137,280

4. Cálculo del Impuesto a la Renta (31-12-2017)

Utilidad Contable (*)	781,360
(+) Adiciones	43,000
(-) Deducciones	(35,000)
Renta neta	789,360 (A)
% Impuesto a la Renta	29.5% (B)
Impuesto a la Renta	232,861 (A*B)

(*) Según balance de comprobación menos participación de los trabajadores (850,000 - 68,640 = 781,360)

Para la empresa BUPA SAC la participación de los trabajadores del año 2017 es gasto deducible para la determinación del Impuesto a la Renta, ya que según los datos proporcionados, fueron pagados antes de la presentación de la DJanual del IR 2017.

Registro contable del IR al 31-12-2017

	Debe	Haber
----- x -----		
88 IMPUESTO A LA RENTA	232,861	
881 Impuesto a la Renta – Corriente		
40 Tributos, contraprestaciones y aportes al sistema de pensiones y de salud por pagar		232,861
401 Gobierno central		
4017 Impuesto a la Renta		
x/x Para registrar el Impuesto a la Renta a pagar al fisco.		
	232,861	232,861

5. Pago de la participación de los trabajadores (15 de enero del 2018)

	Debe	Haber
----- x -----		
41 Remuneraciones y participaciones por pagar	68,640	
413 Participaciones de los trabajadores por pagar		
10 EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO		68,640
104 Cuentas corrientes en instituciones financieras		
1041 Cuentas corrientes operativas		
x/x Para registrar el pago de las participaciones en la utilidades de la empresa.		
	68,640	68,640

15. ¿Qué pasaría si la participación de trabajadores es pagada en el mes de junio del 2018?

De acuerdo con la NIC 19 la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa constituye un beneficio del trabajador de "corto plazo", pues se trata de una contraprestación que la entidad proporciona a los trabajadores (incluidos administradores y gerentes) que deben ser atendidos en el término de los doce meses siguientes al cierre del ejercicio en el cual los trabajadores han prestado sus servicios.

La participación se contabiliza como un pasivo y un gasto devengado, cuando el trabajador tiene derecho a percibirlo, esto es, cuando ha prestado servicios a la empresa (que debe corresponder al ejercicio 2017).

Para la empresa BUPA SAC la participación de los trabajadores del año 2017 no se reconoce como gasto deducible para la determinación del Impuesto a la Renta, ya que según los datos proporcionados, fueron pagados en el mes de junio del 2018, después de la presentación de la DJ Anual del IR 2017. Por eso, se debe reparar mediante un agregado a la utilidad contable. Sin embargo, el gasto podrá deducirse en el ejercicio de su pago, es decir, cuando se elabore la DJ Anual del IR del 2018, por lo tanto, se reconoce un activo tributario diferido en aplicación de la NIC 12.

	Tasa IR 28%	Año 2015
CONTABLE		
Participación de los trabajadores por pagar		68,640
Base contable	(a)	68,640
TRIBUTARIO		
Participación de los trabajadores por pagar		0
Base tributaria	(b)	0
Diferencia temporaria	(a-b)	68,640

Comentarios

Según la Cuadragésima Octava Disposición Transitoria y Final del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, los gastos que no hayan sido deducidos en el ejercicio al que corresponden debido al incumplimiento de la condición del inciso v) antes referido, serán deducibles en el ejercicio en que efectivamente se paguen. De acuerdo con lo expuesto, en el presente caso práctico, la empresa BUPA SAC hasta fecha de presentación de la declaración anual del impuesto a la renta del año 2017 no ha pagado las participaciones de los trabajadores. Por lo tanto, no tiene derecho a deducir tributariamente la participación en su totalidad como gasto. Debe adicionar en la declaración anual el importe de S/. 68,640.

CASO PRÁCTICO 2 - Contabilización de la participación de los trabajadores como costo

La empresa Industrial Alegre SAC que en el año 2017 contó con más de veinte trabajadores a su cargo, obtuvo una utilidad contable según balance de comprobación de S/. 1'500,000. Para determinar la participación de los trabajadores nos indica que tiene

adiciones al Impuesto a la Renta por S/. 303,000 y deducciones por S/. 95,000. Los reparos no generan diferencias temporarias.

La empresa pagó las participaciones antes de presentar la DJ anual del Impuesto a la Renta del 2017 y nos informa que en el área de producción trabaja el 50% del personal de la empresa, en el área administrativa el 20% y en el área de ventas el 30%. De la producción total del año, hasta el cierre del ejercicio 2017 se vendió el 80% de los productos terminados y el restante 20% aún se encuentra en stock.

Se pide el tratamiento contable de la participación de los trabajadores y los efectos tributarios.

Solución

1. Tratamiento contable

• Cálculo de la participación de los trabajadores

Producción del año 2015	Porcentaje	Distribución	Contabilización
Inventarios vendidos al 31/12/2017	80%	68,320	Costo de venta
Inventarios en stock al 31/12/2017	20%	17,080	Costo de productos terminados
	100%	85,400	

Registro contable

De acuerdo con la NIC 19 la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa constituye un beneficio del trabajador de "corto plazo", pues se trata de una contraprestación que la entidad proporciona a los trabajadores (incluidos administradores y gerentes) que deben ser atendidos en el término de los doce meses siguientes al cierre del ejercicio en el cual los trabajadores han prestado sus servicios.

La participación se contabiliza como un pasivo y un gasto devengado, cuando el trabajador tiene derecho a percibirlo, esto es, cuando ha prestado servicios a la empresa

	Debe	Haber
----- X -----		
62 Gastos de personal, directores y gerentes	170,800	
622 Otras remuneraciones		
41 Remuneraciones y participaciones por pagar		170,800
413 Participaciones de los trabajadores por pagar		
x/x Por la participación de los trabajadores correspondiente al año 2017.		
----- X -----		
90 Costo de producción	85,400	
902 Mano obra		
94 Gastos de administración	51,240	
95 Gastos de ventas	34,160	
79 Cargas imputables a cuentas de costos y gastos		170,800
791 Cargas imputables a cuentas de costos y gastos		
x/x Por el destino de la cuenta 62.		
----- X -----		
21 PRODUCTOS TERMINADOS	85,400	
211 Productos manufacturados		
71 VARIACIÓN DE LA PRODUCCIÓN TERMINADA		85,400
711 Variación de productos terminados		
7111 Productos manufacturados		
x/x Por el traslado de la participación de los trabajadores del área de producción al costo de los productos terminados.		
----- X -----		
69 COSTO DE VENTAS	68,320	
692 Productos terminados		
6921 Productos manufacturados		
21 PRODUCTOS TERMINADOS		68,320
211 Productos manufacturados		
x/x Para registrar el incremento del costo de venta por la participación de los trabajadores del área de producción.		
	495,320	495,320

Utilidad Contable (*)	1,500,000
(+) Adiciones	303,000
(-) Deducciones	-95,000
Renta neta	1,708,000 (A)
% aplicable empresa industrial (D. Leg. 892)	10% (B)
Participación de los trabajadores	170,800 (A*B)

(*) Según balance de comprobación

• Distribución de la participación

	Distribución	Participación
Personal del área de producción	50%	85,400
Personal del área de ventas	20%	34,160
Personal del área de administración	30%	51,240
	100%	170,800

• Asignación al importe del área de la producción según el estado de la producción del año:

1. Tratamiento tributario

• Cálculo del Impuesto a la Renta

Utilidad Contable (*)	1,346,280
(+) Adiciones	303,000
(-) Deducciones	-95,000
Participación de los trabajadores que afecta al costo	-17,080
Renta neta	1,537,200 (A)
% Impuesto a la Renta	29.5% (B)
Impuesto a la Renta	453,474 (A*B)

(*) Según balance de comprobación menos participación de los trabajadores al costo de venta, a gasto de administración y gasto de venta (1'500,000 - 68,320 - 51,240 - 34,160)

1. NIC12

Al determinar el Impuesto a la Renta la participación de los trabajadores siempre constituye gasto deducible cuando es pagado dentro del plazo previsto para la presentación de la DJ Anual del Impuesto a la Renta, o en su defecto se pague las retenciones, tal como lo señala el Informe N° 033-2012-Sunat/4B0000.

Así, en el presente caso, en la DJ Anual del IR 2017 la empresa Industrial Alegre SAC al haber pagado la participación antes de la presentación de la indicada DJ, tiene derecho a deducir tributariamente la participación por S/. 170,800; sin embargo, contablemente tiene

contabilizado como gasto S/. 153,720 que corresponde al gasto contabilizado por participación del área de ventas, de administración y de producción que corresponde a los inventarios vendidos en el ejercicio, la diferencia se encuentra contabilizada como costo de los productos terminados en stock, pero también es gasto deducible por ello en el cálculo deducimos esta cantidad (S/. 17,080). Esta operación generará un pasivo tributario diferido que se revertirá en los ejercicios futuros cuando los productos terminados que incluyen en su costo la participación de los trabajadores se vendan.

Detalle	Diferencia temporal gravable	Tasa del IR de año 2017	Pasivo tributario diferido
Participación registrada como costo de productos terminados	17,080	29.5%	5,039

	Debe	Haber
----- X -----		
88 IMPUESTO A LA RENTA	435,198	
881 Impuesto a la Renta - Corriente		
882 Impuesto a la Renta - Diferido		
40 Tributos, contraprestaciones y aportes al sistema de Pensiones y de salud por pagar		430,159
401 Gobierno central		
4017 Impuesto a la Renta		
49 PASIVO DIFERIDO		5,039
491 Impuesto a la renta diferido		
4912 Impuesto a la renta diferido – Resultado		
x/x Por el Impuesto a la Renta a pagar al fisco y el pasivo tributario diferido.	435,198	435,198

16. Base de cálculo de la participación de utilidades a favor de trabajadores

La participación en las utilidades se calcula sobre el saldo de la renta imponible del

ejercicio gravable que resulte después de haber compensado pérdidas de ejercicios anteriores de acuerdo con las normas del impuesto a la renta. De conformidad con el artículo 2 de la Ley N° 28873, publicada el

15 agosto de 2006, se precisa que el saldo de la renta imponible a que se refiere el artículo 4° del Decreto Legislativo N° 892 es aquel que se obtiene luego de compensar la pérdida de ejercicios anteriores con la renta neta determinada en el ejercicio, sin que esta incluya la deducción de la participación de los trabajadores en las utilidades.

17. Cálculo de la participación de los trabajadores en las utilidades

La base de cálculo es el resultado contable, a la que se aplican las adiciones y deducciones tributarias (reparos tributarios) y las pérdidas tributarias, lo que produce la utilidad tributaria, base de cálculo de la participación de las utilidades de los trabajadores.

18. Tratamiento tributario

En el ámbito tributario, con relación a la deducción como gasto de la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa, como se sabe el inciso v) del artículo 37 de la LIR establece que: "Los gastos o costos que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta o quinta categoría podrán deducirse en el ejercicio gravable a que correspondan cuando hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio".

Ello quiere decir que para deducir los gastos de la participación, corresponderá que los mismos se paguen al trabajador antes del vencimiento del plazo para la presentación de la declaración anual del impuesto a la renta, lo que comúnmente ocurre en los meses de marzo y abril de cada año.

De no acreditarse el pago, de conformidad a lo establecido en la Cuadragésima Octava Disposición Transitoria y Final del TUO de la LIR, los gastos que no hayan sido deducidos en el ejercicio al que corresponden debido al incumplimiento de la condición del inciso v) del artículo 37 de la LIR, serán deducibles en el ejercicio en que efectivamente se paguen al trabajador.

Autor:

CPCC Víctor Alejandro Silva Salinas
Colegio de Contadores Públicos de
Arequipa.



AUDITORIA

La Auditoría financiera basado en las Normas internacionales de auditoría NIAs

1. INTRODUCCIÓN

El IFAC, Federación Internacional de Contadores es el organismo mundial de los profesionales de contabilidad y auditoría, organismo superior a nivel internacional que establece y promueve la adherencia a normas profesionales de alta calidad cuyo propósito es expandir la convergencia internacional de normas profesionales para ser aplicadas en auditoría a través del IAASB. Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, organismo emisor de las NIA, en un constante esfuerzo por mejorar su normativa, ha emitido un conjunto de pronunciamientos mejorados, sobre auditoría, revisión y control de calidad, así como otros aseguramientos y servicios relacionados, conocido más, como Normas internacionales de auditoría NIA.

En todo trabajo de auditoría se deben cumplir ciertos requisitos obligatorios establecidos por las NIA, denominados "Requerimientos" o parámetros, que guían el trabajo del auditor para que se pueda afirmar que es de calidad, o que tiene cierto nivel aceptable de calidad, es por ello que el uso obligatorio de las NIA en los trabajos de auditoría, es de imperiosa necesidad, tanto en el sector privado como en el sector público.

Por lo tanto, toca a los auditores independientes, sociedades de auditoría, auditores internos, y otros vinculados a la auditoría, aceptar el reto de mejorar y modernizar su forma de efectuar o ejecutar la auditoría, desde una perspectiva profesional, más técnica, aplicando procedimientos de alta calidad, tales como la evaluación de los controles,

evaluación de riesgos, la determinación de la materialidad, determinación del error tolerables, la evaluación de las transacciones significativas y otras operaciones, así como la aplicación de los procedimientos de auditoría generales y específicos, el uso de técnicas de muestreo estadístico y otras técnicas, de manera tal que los riesgos asociados al auditor y la auditoría sean mínimos.

La iniciativa de adaptar las NIA como norma básica, tiene como objeto lograr el desarrollo oportuno y efectivo del proceso de convergencia de las normas internacionales de auditoría y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales y mejorar la productividad, la competitividad y el desarrollo armónico de las actividades de auditoría.

2. AUDITORIA FINANCIERA

Se entiende por Auditoría a los Estados Financieros, al examen crítico, sistemático e independiente y selectivo de evidencias, de las operaciones financieras o hechos económicos acontecidos en la empresa, realizado con posterioridad, por auditores profesionales y especialistas, con la finalidad de emitir una opinión sobre la razonabilidad de la situación financiera, los resultados de sus operaciones financieras y el flujo de operaciones de un periodo determinado, así como proporcionar una certeza razonable de que los estados financieros, están libres de errores materiales o fraude y han sido preparados de acuerdo a un marco de referencia de información financiera (NIIF).

3. ¿CÓMO SE INICIA EL PROCESO DE AUDITORÍA?

Muchas empresas deben ser auditadas cada año, sea en forma obligatoria en cumplimiento de la Ley N° 29720 art.5° y la Resolución de Superintendencia N° 011-2012-SMV/01 (Empresas que cotizan en bolsa) o en forma voluntaria. Por este motivo, hemos querido poner al alcance de los interesados, de gerentes y directores de empresas y auditores unos breves comentarios sobre éste aspecto en la que se encuentran las entidades, tanto si se va a auditar por primera vez, o ya han sido auditados anteriormente,

El primer paso es convocar y elegir a la firma o sociedad de auditoría que ha de hacer el trabajo. Una vez elegido el auditor, deberá firmar con él, la Carta de Encargo o el Contrato de Auditoría. Este es un requisito obligado para legalizar el inicio del proceso. El auditor presentará un modelo que es normalmente estándar,

La Carta de Encargo incluye, básicamente, el alcance del trabajo a realizar, las responsabilidades que corresponden al Auditor y a los Administradores de la sociedad, el plan del trabajo a realizar, la duración, estimada en horas, del trabajo de auditoría, los honorarios profesionales y la forma de pago.

Efectuada la contratación del auditor, éste realiza, por lo general, una visita inicial en la que va a solicitar una serie de documentos (originales o copia, según los casos) y efectuar una serie de preguntas tendientes a conocer las peculiaridades de la empresa, de la actividad que realiza, del sector en el que opera y de su sistema de

contabilidad., realizará un análisis y revisión del sistema de control interno de la sociedad. Con frecuencia cada vez mayor se solicitará exportar el diario, el mayor, balances de comprobación, registros y análisis de cuentas al sistema informático del auditor, con el fin de poder planificar las muestras de auditoría y otras pruebas diversas a realizar.

A continuación se muestra un esquema de los pasos previos antes de realizar una auditoría.

Escenario Uno

Empresa	Reunión Comité de auditoría con el auditor	Auditor	Reunión Comité de auditoría y auditor
Convoca o invita a sociedades de auditoría o auditores independientes (En adelante Auditor).	El auditor se reúne con el comité de auditoría u órgano encargado para informar detalles del encargo de auditoría.	Envía propuesta de auditoría adjuntando detalles sobre aspectos técnicos del proceso de auditoría y aspectos económicos.	Discuten los términos del encargo de auditoría y otros aspectos importantes, es la primera reunión formal.
Documentación	Documentación	Documentación	Documentación
- Carta de invitación o convocatoria pública. - Bases de convocatoria.	- Aclaraciones e información adicional sobre las bases de convocatoria.	- Carta de presentación del auditor. - Propuesta técnica y - Propuesta económica.	- Carta de aceptación del encargo. - Carta de compromiso - Contrato.

Escenario Dos

Objetivo	Desarrollar actividades preliminares para los encargos de auditoría		
Actividades a desarrollar	Objetivos del auditor		
a) Convocatoria (Concurso o invitación directa)	1) Determinar las condiciones previas para realizar una auditoría.	2) Evaluar las limitaciones al alcance antes de la aceptación o realización del trabajo de auditoría.	3) Evaluación de la integridad de la administración.
b) Contacto con el cliente			
c) Identificar a quienes están a cargo de la administración			
d) Entrevistas con el cliente	4) Evaluar otros factores que afectan la aceptación de un trabajo de auditoría.	5) Confirmar que hay un entendimiento mutuo entre auditor y la administración y, en su caso, los encargados del Gobierno de la entidad, de los términos del contrato o trabajo de auditoría (cláusulas contractuales del contrato).	7) Identificar la existencia de controles, la existencia de gestión de riesgos y otros riesgos en la información financiera.
e) Evaluación preliminar de las condiciones y limitaciones del encargo de auditoría			
f) Discusión de los términos contractuales del encargo de auditoría	6) Determinar el marco de referencia de información financiera.	8) Los términos del trabajo de auditoría deben estar incluidos en la carta de compromiso.	9) Obtener en forma preliminar la carta de representación o carta de Gerencia.
g) Aceptación del encargo de auditoría	• Selección e instalación del equipo auditor • Designación del auditor líder. • Designación del equipo de auditoría. • Definir las tareas del equipo auditor. • Reunión de apertura entre el equipo auditor y la administración (presentación del equipo, explicar brevemente el proceso de auditoría). • Establecimiento de los canales de comunicación entre el cliente y el equipo auditor. • Confirmar el plan de auditoría.		
h) Firma del contrato			
i) Inspección de las instalaciones y observación de las operaciones			
Procedimientos a desarrollar			
1. Aplicar procedimientos relacionados con aceptación del encargo de auditoría: - Indagaciones - Verificaciones con terceros (atención confidencialidad).			
2. Establecer condiciones previas Con el fin de establecer si las condiciones previas para una auditoría están presentes, el auditor deberá: (a) Determinar si el marco normativo de información financiera aplicable (NIIF integrales o NIIF para PYMES) en la preparación de los estados financieros es aceptable; y (Ref.: Párrafo A2 -A10 NIA 210). (b) Obtener el acuerdo de la administración que reconoce y entiende su responsabilidad : (Ref.: Párrafo A11 -A14 , A20, NIA 210). (i) Para la preparación de los estados financieros de acuerdo con el marco normativo de información financiera aplicable, incluyendo, cuando proceda su presentación razonable; (Ref.: Párrafo A15 NIA 210)). (ii) En el caso del control interno que la administración determina que es necesario la existencia de controles internos para permitir la preparación de estados financieros que estén libres de representaciones erróneas significativas, ya sea debido a fraude o error; y (Ref.: Párrafo A16- A19 NIA 210). (iii) Proporcionar el auditor: a. El acceso a toda la información de que la dirección es consciente de que es relevante para la preparación de los estados financieros, tales como los registros, documentación y otros asuntos; b. Información adicional que el auditor puede solicitar a la gestión con el objeto de la auditoría; esto incluye información de los sistemas o procesos que no forman parte del sistema de contabilidad general y c. Acceso sin restricciones a las personas dentro de la entidad de la que el auditor determina que es necesario para obtener evidencia de auditoría.			
3. Comunicarse con el auditor anterior, si es el caso. ¿Cuándo? 1. Antes de aceptar el contrato con el nuevo cliente; 2. Al decidir continuar con un cliente existente; y 3. Cuando analiza un contrato nuevo con un cliente existente.			
¿Por qué? 1. Permite estar dentro del nivel de riesgo definido por la firma de auditoría (Riesgos en la reputación de la empresa y la administración, riesgos de fraude, que sean incumplidos en los pagos,, o que no puedan cumplir con el encargo de auditoría por la existencia de muchas limitaciones impuestas por la administración 2. Permite llegar a la firma del contrato de auditoría con mayores certezas			
Documentación de la etapa previa			
1. Carta de invitación.		4. Carta de gerencia.	
2. Carta propuesta.		5. Carta de encargo de auditoría.	
3. Carta de compromiso.		6. Contrato.	
7. Carta fianza por adelantos recibidos.		Bases para evaluar las propuestas de auditoría.	
Formato 1		Guía	

4. PROPÓSITO DE LA AUDITORÍA A LOS ESTADOS FINANCIEROS

El p.3 de la NIA 200 señala que, el propósito de una auditoría es incrementar el grado

de confianza de los usuarios en los estados financieros. Esto se logra mediante el

diseño y aplicación de procedimientos de auditoría a fin de obtener evidencias para que el auditor pueda alcanzar el objetivo expuesto anteriormente y no necesariamente para detectar errores o irregularidades de todo tipo e importe que hayan podido cometerse.

5. OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA FINANCIERA

El objeto fundamental de una auditoría de estados financieros es hacer posible al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados en todos los aspectos importantes, de acuerdo con un marco de referencia identificado para informes financieros, de ello, se desprende.

Los objetivos de la auditoría:

- Emitir una opinión o dictamen sobre la razonabilidad de la situación financiera de una entidad, sobre el resultado de sus operaciones financieras y el flujo de operaciones financieras de un período.
- Este objetivo tiene el propósito de proporcionar una certeza razonable de que los estados financieros, finales o intermedios, tomados de forma integral, están libres de manifestaciones erróneas importantes u omisiones materiales.
- Nota.-** La certeza razonable es un término que se refiere a la acumulación de evidencias de auditoría necesaria para que el auditor concluya que no hay manifestaciones erróneas substanciales en los estados financieros tomados en forma integral.
- Otorgar un grado de confiabilidad al señalar que los estados financieros son razonables sirviendo de base para la toma de decisiones.
- Su alcance está dirigido a las operaciones financieras.
- La orientación del examen está encaminada hacia la verificación de la razonabilidad de la situación financiera y resultados de las operaciones de la entidad, desde un punto de vista retrospectivo.
- Verificar y comprobar la existencia y el cumplimiento de las políticas contables
- Verificar el cumplimiento y la aplicación del marco de referencia de información financiera (NIIF Integrales o NIIF PYMES) desde el punto de vista del desarrollo de los criterios de: Reconocimiento, valuación inicial y posterior, presentación y revelación.
- Evaluar la correcta utilización de los recursos, verificando su rendimiento
- Establecer si las operaciones financieras, económicas y de otra índole se han realizado conforme a las normas legales, reglamentos, procedimientos y otras regulaciones que le son aplicables. El propósito de este examen es proporcionar al auditor una certeza razonable si las operaciones de la entidad se conducen de acuerdo con las leyes, reglamentos y otras regulaciones que las rigen. (Referencia: NIA 250 Consideraciones de normas y reglamentos en una auditoría de EEEF)
- Evaluar el sistema de control interno para determinar si funciona efectivamente para la consecución de los siguientes objetivos básicos: Efectividad y eficiencia de las operaciones, Confiabilidad en la información financiera, cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias.
- Determinar el grado en que se han alcanzado los objetivos previstos y los resultados obtenidos en relación a los recursos asignados y al cumplimiento de metas, planes y programas aprobados por la entidad examinada.

6. LA AUDITORÍA BASADA EN LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA NIA

La auditoría moderna está basada en los lineamientos y criterios establecidos por las normas internacionales de auditoría y es de aplicación obligatoria dichas normas constituyen los principios y requisitos fundamentales que debe observar necesariamente el auditor en el desarrollo del encargo de auditoría, con la finalidad de expresar una opinión responsable, por lo tanto, La ejecución de los trabajos de auditoría debe ajustarse a los requerimientos establecidos en cada NIA (Fuente: p.22 NIA 200).

La base para la utilización de la NIA proviene del congreso nacional de contadores realizado en la ciudad de Arequipa en octubre del 2010 aprobó, las NIA a través de la Resolución N° 12, en los

siguientes términos:

1. Aprobar, en vía de regularización, las Normas Internacionales de Auditoría que integran el "Manual de Pronunciamiento sobre Control de Calidad Internacional, Auditoría, Revisión.

Otros Pronunciamientos y Servicios correspondientes "A la fecha no ha habido pronunciamiento colegiado alguno respecto a las modificaciones y actualizaciones de las NIA.

Es importante señalar que las NIA también son modificadas o revisadas cada cierto tiempo con la finalidad de mejorar la calidad de las normas, los cambios más significativos descritos a continuación se basan en la última versión 2017 de las Normas Internacionales.

A continuación se describe la estructura de las NIA, basado en las etapas de auditoría:

Etapas de la auditoría financiera		
Previa	Planeamiento	Ejecución
NIA 200 Objetivos Generales del auditor	NIA 300 Planeación de auditoría	Exámenes a saldos iniciales NIA 510 Trabajos iniciales de auditoría-evaluación de saldos iniciales
NIA 210 Acuerdos en los términos del auditor.	NIA 315 Identifica y evaluación de riesgos de error material.	Evidencia de auditoría NIA 500 Evidencia de auditoría NIA 501 Evidencia de auditoría- (inventarios físicos, litigios y reclamaciones, información por segmentos, etc.)
NIA 230 Doc.	NIA 320 MP	Respuestas a los riesgos evaluados NIA 330 Respuesta del auditor a los riesgos evaluados (Pruebas de controles, procedimientos sustantivos, pruebas de detalle y procedimientos analíticos sustantivos)
	NIA 450 Evaluación de error material	Desarrollo de procedimientos de auditoría NIA 240 Responsabilidades del auditor frente al fraude en una auditoría a los estados financieros NIA 505 Confirmaciones externas NIA 520 Procedimientos analíticos NIA 530 Muestreo de auditoría NIA 540 Auditoría de estimación contables incluyendo la medición y revelación del valor razonable
	NIA 230 Doc.	Aplicación de otros procedimientos NIA 250 Consideraciones de leyes y regulaciones en una auditoría de estados financieros NIA 550 Examen a partes relacionadas NIA 560 Evaluación a hechos posteriores NIA 570 Evaluación de negocio en marcha NIA 580 Obtención de declaraciones escritas de la administración o Gerencia NIA 610 Uso del trabajo de auditores internos NIA 620 Utilización del trabajo de un experto
		Documentación de auditoría NIA 230 Documentación de auditoría
Etapas de informe		
Informe de auditoría		
NIA 700 Formando una opinión e informando sobre los estados financieros (opinión sin modificaciones)		
NIA 701 Comunicación de hechos importantes		
NIA 705 Modificaciones a la opinión en el dictamen de auditoría (opinión calificada, opinión adversa y abstención de opinión)		
NIA 706 Párrafos de énfasis y párrafos de otros asuntos en el dictamen de auditoría		
Comunicación del proceso de auditoría		
NIA 260 Comunicación de asuntos de auditoría a los encargados de la administración de una entidad		
NIA 265 Comunicación de las deficiencias de control interno		
NIA 230 Documentación de auditoría		
Etapas de control de calidad		
NIA 220 Control de calidad a la auditoría a los estados financieros		
ISQC1 Control de calidad para las firmas o sociedades de auditoría que realizan auditorías y otros trabajos relacionados		
Auditorías de grupo (pliegos y unidades ejecutoras)		

Etapas previas - Comprensión de los requerimientos para los encargos de auditoría (NIA 200 y 210)

Objetivo	Desarrollar actividades preliminares para los encargos de auditoría		
Base normativa			
NIA 200 Objetivos generales del auditor y la conducción de una auditoría de acuerdo con las NIA			
NIA 210 Acuerdos en los términos del auditor.			
NIA 230 Documentación de auditoría			
Actividades a desarrollar	Objetivos del auditor		
a) Convocatoria (Concurso o invitación directa)	Determinar las condiciones previas para realizar una auditoría	Evaluar las limitaciones al alcance antes de la aceptación o realización del trabajo de auditoría	10) Evaluación de la integridad de la administración
b) Contacto con el cliente			
c) Identificar a quienes están a cargo de la administración			
d) Entrevistas con el cliente	Evaluar otros factores que afectan la aceptación de un trabajo de auditoría	Confirmar que hay un entendimiento mutuo entre auditor y la administración y, en su caso, los encargados del Gobierno de la entidad, de los términos del contrato o trabajo de auditoría (cláusulas contractuales del contrato)	
e) Evaluación preliminar de las condiciones y limitaciones del encargo de auditoría			
	13) Determinar el marco de referencia de información financiera	Identificar la existencia de controles, la existencia de gestión de riesgos y otros riesgos en la información financiera	
f) Discusión de los términos contractuales del encargo de auditoría	8) Los términos del trabajo de auditoría deben estar incluidos en la carta de compromiso	9) Obtener en forma preliminar la carta de representaciones o carta de Gerencia	
g) Aceptación del encargo de auditoría	10) Selección e instalación del equipo auditor • Designación del auditor líder • Designación del equipo de auditoría • Definir las tareas del equipo auditor • Reunión de apertura entre el equipo auditor y la administración (presentación del equipo, explicar brevemente el proceso de auditoría) • Establecimiento de los canales de comunicación entre el cliente y el equipo auditor • Confirmar el plan de auditoría		
h) Firma del contrato			
i) Inspección de las instalaciones y observación de las operaciones			
Procedimientos a desarrollar			
1. Aplicar procedimientos relacionados con aceptación del encargo de auditoría: - Indagaciones - Verificaciones con terceros (atención confidencialidad)			
2. Comunicarse con el auditor anterior, si es el caso.			
¿Cuándo?			
1. Antes de aceptar el contrato con el nuevo cliente;			
2. Al decidir continuar con un cliente existente; y			
3. Cuando analiza un contrato nuevo con un cliente existente.			
¿Por qué?			
1. Permite estar dentro del nivel de riesgo definido por la firma de auditoría (Riesgos en la reputación de la empresa y la administración, riesgos de fraude, que sean incumplidos en los pagos,, o que no puedan cumplir con el encargo de auditoría por la existencia de muchas limitaciones impuestas por la administración.			
2. Permite llegar a la firma del contrato de auditoría con mayores certezas.			
Documentación de la etapa previa			
- Carta de invitación.		- Carta de gerencia.	- Carta fianza por adelantos recibidos.
- Carta propuesta.		- Carta de encargo de auditoría.	- Bases para evaluar las propuestas de auditoría
- Carta de compromiso.		- Contrato.	
Formato 1		Guía	

Etapas de planeamiento

Objetivo		Desarrollar el plan de auditoría y las estrategias e incluirlos en el memorando de planificación	
Base normativa			
NIA 300 Planeación de auditoría			
NIA 315 Identifica y evaluación de riesgos de error material.			
NIA 320 Materialidad en la planeación de auditoría			
NIA 450 Evaluación de error material			
NIA 520 Procedimientos analíticos			
NIA 230 Documentación de la auditoría			
Actividades a desarrollar			
1. Conocimiento del negocio (Comprensión de las operaciones y actividades de la empresa (NIA 315).			01
2. Diseño y desarrollo de procedimientos de revisión analítica (NIA 520).			02
3. Determinación de la materialidad (MP), el error tolerable (ET) y el error mínimo (Emi) (NIA 320 y 450).			03
Identificación y Evaluación de los controles (NIAs 315, 330, 265)			04
4. Identificación y Compresión del SCI a nivel empresa (NIA 315).	5. Identificación de los Controles de TI (NIA 315).	6. Diseño de pruebas de controles (NIA 330).	7. Determinar la selección de los controles a probar (NIA 330).
8. Evaluación de los controles seleccionados para la prueba.			
Identificación y evaluación de riesgos			05
9. Identificación de Riesgos; Riesgos de negocios, riesgos de error o fraude en la información financiera y Riesgos de Aseveración Equívoca material , riesgos tributarios (NIA 315).		10. Identificación y evaluación de Riesgos inherente, de Control y Riesgo combinado (NIA).	
11. Identificación y evaluación de la aplicación de políticas contables basados en las NIIF			06
Reconocimiento	Valuación inicial	Valuación posterior	Revelación y presentación
12. Identificación y evaluación de cumplimiento de obligaciones tributarias			07
Determinación y declaración de obligaciones tributarias.		Pago y verificación correcta de la aplicación, de las normas tributarias.	
Aplicación correcta del marco regulador tributario.			

13. Identificación de cuentas significativas y sus riesgos relevantes	08
14. Identificación y comprensión de transacciones significativas y procesos de registro y revelación significativa	09
15. Diseño de pruebas de asientos de diario y otros procedimientos obligatorios para detectar errores o fraude	10
16. Comprensión del proceso de cierre contable y elaboración de los estados financieros	11
17. Diseño de programas, procedimientos y pruebas de auditoría	12
18. Planear y ejecutar procedimientos adicionales de auditoría:	13
Cumplimiento con Leyes o regulaciones, laborales, tributarias, existencia de Litigios y demandas, existencia de aspectos claves en actas y contratos importantes, determinar Riesgos de continuidad del negocio, riesgo de operaciones con vinculadas, obtener carta de representación.	
Memorando de planificación	14
19. Preparar el Memorándum de estrategia de auditoría	Emisión del Memorándum de Planificación estratégica de Auditoría

Etapas de Ejecución

Objetivo.	
- Obtener evidencias de auditoría a través del desarrollo o ejecución de procedimientos, pruebas y técnicas a los componentes identificados y determinados en la etapa de planeamiento a través de muestras seleccionadas. - Efectuar pruebas de recorridos de: Control, de cuentas y transacciones significativas, de asientos contables. - Ejecutar pruebas para evaluar la aplicación de las políticas contables basadas en las NIIF. - Desarrollar pruebas del cumplimiento de las obligaciones tributarias y aplicación correcta del marco regulador tributario. - Desarrollar y ejecutar los diversos programas y procedimientos de auditoría en apoyo a las pruebas de recorrido: analíticos, sustantivos, confirmaciones externas, revisión de libros, registros, documentación que los sustenta, seguimientos de las recomendaciones de auditoría anteriores y otros procedimientos, los mismos que han sido señalados en el plan de auditoría con la finalidad de examinar, analizar, verificar, comprobar y evaluar la información financiera y no financiera, así como determinar los riesgos evaluados anteriormente y desarrollar las respuestas correspondientes a través de la ejecución de procedimientos y pruebas de auditoría selectivas y obtener evidencia suficiente y competente que respalde la opinión del auditor. - Determinación y comunicación de hallazgos, así como a las conclusiones a las que ha llegado el auditor.	
Base normativa	
Exámenes a saldos iniciales NIA 510 Trabajos iniciales de auditoría-evaluación de saldos iniciales	Desarrollo de procedimientos de auditoría NIA 240 Responsabilidades del auditor frente al fraude en una auditoría a los estados financieros
Evidencia de auditoría NIA 500 Evidencia de auditoría NIA 501 Evidencia de auditoría- (inventarios físicos, litigios y reclamaciones, información por segmentos, etc.)	NIA 505 Confirmaciones externas NIA 520 Procedimientos analíticos NIA 530 Muestreo de auditoría NIA 540 Auditoría de estimación contables incluyendo la medición y revelación del valor razonable
Respuestas a los riesgos evaluados NIA 330 Respuesta del auditor a los riesgos evaluados (Pruebas de controles, procedimientos sustantivos, pruebas de detalle y procedimientos analíticos sustantivos)	Aplicación de otros procedimientos NIA 250 Consideraciones de leyes y regulaciones en una auditoría de estados financieros NIA 550 Examen a partes relacionadas NIA 560 Evaluación a hechos posteriores NIA 570 Evaluación de negocio en marcha NIA 580 Obtención de declaraciones escritas de la administración o Gerencia NIA 610 Uso del trabajo de auditores internos NIA 620 Utilización del trabajo de un experto
Documentación de auditoría NIA 230 Documentación de auditoría	
Actividades a desarrollar	Componentes y otros factores a auditar
1. Obtener evidencias de:	Partidas significativas Transacciones significativas Asientos de diario Estimaciones contables Aseveraciones equívocas Riesgos de fraude, actos ilegales y otros
2. Ejecutar procedimientos y pruebas de auditoría	Pruebas de recorrido de los controles Pruebas de recorrido de: Cuentas y transacciones significativas, asientos de diario Pruebas de estimaciones contables Procedimientos: Sustantivos, analítico sustantivos, pruebas de detalle Ejecutar pruebas y procedimientos por muestreo Evaluación de riesgos de error material y fraude
3. Ejecutar procedimientos al final de la auditoría	Reevaluación del riesgo combinado Procedimientos analíticos de auditoría al final de la auditoría Evaluación de los resultados de pruebas de errores materiales y o fraude determinados durante el proceso de auditoría
4. Culminar el proceso de auditoría	Evaluar la carta de abogados sobre: Litigios y demandas Determinar eventos posteriores e integrar en el informe Obtener la carta de representaciones o carta de gerencia Preparación de los papeles de trabajo, archivo, conclusiones y cierre de los P/T Revisión de la documentación que sustenta la auditoría y los estados financieros Evaluar otros aspectos de importancia
5. Hallazgos de auditoría	Comunicar hallazgos de auditoría Recepcionar las respuestas a los hallazgos de auditoría Evaluar las respuestas de los hallazgos Validar y aprobar el reporte de observaciones
6. Preparar el memorando de resumen de revisión y resultados de auditoría	1. Objetivo del resumen de revisión 2. Alcance de la auditoría 3. Revisión de la materialidad de planeamiento 4. Revisión analítica 5. Cambios en las operaciones de la entidad 6. Resultados de la evaluación de los controles 7. Resultados de la evaluación de riesgos

Actividades a desarrollar	Componentes y otros factores a auditar
6. Preparar el memorando de resumen de revisión y resultados de auditoría	8. Resultados de indagaciones por fraude. 9. Revisión de asuntos de auditoría y contabilidad - Resultados de la obtención de evidencias. - Resultados de la evaluación de errores materiales y o fraude determinados durante el proceso de auditoría. - Resumen de diferencias de auditoría. 10. Resultados de la evaluación de otros aspectos de importancia. - Evaluar la carta de abogados sobre: Litigios y demandas. - Determinar eventos posteriores. - Evaluar otros aspectos de importancia. 11. Resultados de los hallazgos de auditoría. 12. Conclusiones.
7. Evaluar los eventos posteriores	a) Identificar los tipos de hechos posteriores (p.2 NIA 560) - Aquellos que proporcionan evidencia adicional con respecto a condiciones que ya existían a la fecha de cierre de los estados financieros. - Eventos que proporcionan evidencia con respecto a condiciones que se desarrollaron con posterioridad a la fecha de presentación de los estados financieros. b) Averiguar con la administración sobre eventos posteriores a los estados financieros. c) Investigar sobre la naturaleza y alcance de procedimientos de eventos posteriores. d) Describir los hechos posteriores ocurridos a la fecha de los estados financieros. Eventos ocurridos entre la fecha de elaboración de los estados financieros y antes de la emisión del dictamen Eventos ocurridos después de la emisión del dictamen pero antes de la emisión o aprobación de los estados financieros. Evaluar los resultados de los procedimientos desarrollados sobre eventos o hechos posteriores y desarrollar las conclusiones, si merecen ser incluidos en el informe como párrafo de otros asuntos o modificar el dictamen incluyendo un párrafo de énfasis. - Modificar el dictamen por eventos o hechos posteriores. - No modificar el dictamen de auditoría por eventos o hechos posteriores.

Etapas de informe

Objetivo	
Emitir el dictamen y los informes correspondientes, para ser comunicados a la Dirección y administración, así como a los usuarios de la información financiera.	
Marco normativo	
NIA 700 Formando una opinión e informando sobre los estados financieros (opinión sin modificaciones).	
NIA 701 Comunicación de hechos importantes.	
NIA 705 Modificaciones a la opinión en el dictamen de auditoría (opinión calificada, opinión adversa y abstención de opinión).	
NIA 706 Párrafos de énfasis y párrafos de otros asuntos en el dictamen de auditoría Comunicación del proceso de auditoría.	
NIA 260 Comunicación de asuntos de auditoría a los encargados de la administración de una entidad.	
NIA 265 Comunicación de las deficiencias de control interno NIA 230 Documentación de auditoría.	
Fase	Desarrollo
Desarrollo de procedimientos previos antes del informe	Cierre del proceso de auditoría. Evaluación de los resultados de las pruebas aplicadas. Revisión y evaluación de errores. Discusión de ajustes y reclasificaciones. Culminación y conclusión de los papeles de trabajo. Revisión de las observaciones, conclusiones y recomendaciones sobre control interno financieros. Evaluar el resumen de revisión y resultados de auditoría (observaciones finales, conclusiones y recomendaciones, etc.). Elaborar el informe preliminar y realizar los ajustes correspondientes. Enviar los informes correspondientes para la evaluación de la administración. Analizar las respuestas de la administración. Conferencia final y discusión de inconformidades con la administración. Ajustar el informe definitivo de acuerdo a los criterios establecidos por el auditor.
Informes de auditoría y partes del informe	El informe de auditoría tiene dos partes: a) El dictamen u opinión del auditor y b) La emisión de informes o reportes de auditoría - Reporte de hechos importantes - Reporte de errores - Memo de control
Elaboración del informe	Estructurar el proyecto del: Dictamen de auditoría. Estructurar los reportes de auditoría y el reporte de control de calidad. Revisar el proyecto de dictamen y reportes de auditoría. Elaborar y aprobar el dictamen y reportes de auditoría. Presentación de los informes de auditoría. Informe de auditoría.
Revisión del informe	Antes de que el informe se emita definitivamente, es preciso revisarlo adecuadamente para salvaguardar la efectividad de los resultados que se informan y, cautelar el prestigio del Auditor. Sobre el particular se estima que, deben contemplarse los aspectos siguientes: Que el informe de auditoría esté de acuerdo con: - Las normas de auditoría, aplicables. - Las normas o políticas establecidas por la propia sociedad de auditoría u órgano de control. - Las cláusulas del contrato, así como los requerimientos de la entidad. - Los criterios o parámetros correspondientes a las áreas examinadas. - La consistencia de la evidencias que respaldan los informes. - La calidad de los documentos y papeles de trabajo. - Las disposiciones de la CGR.

Fase	Desarrollo
Discusión de resultados con la administración	El auditor debe defender su posición por los resultados de auditoría, en caso que la administración esté en desacuerdo acerca de ciertas materias que podrían ser importantes para los estados financieros que han sido observadas, cuyo criterio es distinto al del auditor. Los desacuerdos con la administración no incluyen las diferencias de opinión basadas en hechos incompletos o información preliminar que posteriormente pueden ser resueltos por el auditor al obtener hechos o información adicionales relevantes que aclaren los desacuerdos, antes de la emisión del reporte del auditor.
Comunicación del informe	

Etapa de control de calidad

Objetivo
Verificar y comprobar, que la ejecución de auditoría ha cumplido con todos los requerimientos establecidos en las NIA, así como los criterios de calidad que se hayan establecido en las normas correspondientes y se hayan desarrollado, todos los procedimientos y pruebas de auditoría considerados en el plan de auditoría, al obtener las evidencias suficientes y necesarias para sustentar la opinión del auditor.
Marco normativo
NIA 220 Control de calidad a la auditoría a los estados financieros ISQC1 Control de calidad para las firmas o sociedades de auditoría que realizan auditorías y otros trabajos relacionados.

Procedimientos a desarrollar	Contenido
Verificar la calidad de los recursos humanos	(a) La firma de auditoría y su personal cumplen con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables. (b) Los informes emitidos por la firma de auditoría o por los socios de los encargos son adecuados en función de las circunstancias. (c) Requisitos profesionales: El personal de la firma observará los principios de Independencia, Integridad, Objetividad. (d) Confidencialidad, y Conducta Profesional, incluidos en el Código de Ética del Auditor. (e) Competencia y habilidad: La firma deberá tener personal que haya alcanzado, y mantenga los Estándares Técnicos y Competencia Profesional. (f) Asignación: El trabajo de auditoría deberá asignarse a personal que tenga el grado de entrenamiento técnico y eficiencia. Supervisión: Deberá haber suficiente dirección, supervisión y revisión del trabajo a todos los niveles para proveer certeza razonable del trabajo efectuado y que cumple con las normas de calidad.
Verificar la calidad de los recursos humanos	Consultas: Con el personal adecuado, dentro o fuera de la firma o con aquellos que tengan la experiencia y conocimientos apropiados. Aceptación y retención de clientes: Se deberá realizar una evaluación de los clientes y una revisión. Al tomar la decisión de aceptar o retener un cliente, se deberá considerar la capacidad e independencia de la firma. Monitoreo: Se deberá monitorear la continuada adecuación y efectividad operacional de las políticas y procedimientos de control de calidad. Las políticas y procedimientos generales de control de calidad de la firma deberán comunicarse a su personal.
Control de calidad en la asignación del equipo del trabajo de auditoría	(a) Se debe tener en cuenta la asignación de un equipo de calidad. (b) El equipo debe estar conformado por profesionales muy competentes con gran conocimientos en administración pública. (c) Comunicar a la administración de la entidad, las identidades del equipo de auditoría, así como la función del supervisor del trabajo de auditoría. (d) Asignar las responsabilidades claramente definidas de los miembros del equipo, así como la del supervisor del trabajo de auditoría. (e) El personal del equipo de auditoría debe tener las competencias necesarias para: - Ejecutar el trabajo de auditoría de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y regulatorios aplicables, y - Facilitar que el informe de auditoría que se emitirá, sea apropiado en las circunstancias. (f) Por lo tanto, el auditor deberá tener en cuenta las habilidades y capacidades del personal del equipo, tomando en consideración lo siguiente: - Entendimiento y experiencia práctica en trabajos de auditoría de naturaleza y complejidad similares a través del entrenamiento y participación apropiados. - Entendimiento de las normas profesionales y de los requisitos legales y de regulación aplicables. - Pericia técnica, incluyendo pericia en tecnología de la información relevante y áreas especializadas de contabilidad y auditoría. - Conocimiento del sector al que pertenece y opera la entidad auditada. - Capacidad para aplicar el juicio profesional. - Entendimiento de las políticas y procedimientos de control de calidad de la firma.
Verificar la calidad de los trabajos de auditoría	a) El trabajo de auditoría ha sido desarrollado de acuerdo con el plan de auditoría. b) Los objetivos de los programas, procedimientos y pruebas de auditoría han sido cumplidos. c) El trabajo desarrollado y los resultados obtenidos han sido adecuadamente documentados y consistente con el plan de auditoría. d) Las evaluaciones de los riesgos inherentes y de control, incluyendo los resultados del riesgo combinado han sido ejecutados y documentados. e) La documentación de la evidencia de auditoría obtenida de los procedimientos sustantivos y conclusiones resultantes, incluyendo, resultados de consultas y otros han sido revisados. f) Todos los asuntos significativos de auditoría han sido resueltos.

Procedimientos a desarrollar	Contenido
	g) Las conclusiones expresadas son consistentes con los resultados del trabajo efectuado y respaldan la opinión de auditoría. h) Los Estados Financieros, los ajustes de auditoría propuesta, y el dictamen propuesto del auditor han sido comunicados y discutidos con la administración.
Control de Calidad en trabajos de Auditorías de Estados Financieros.	El encargado del control de calidad para una auditoría de estados financieros debe analizar lo siguiente: (a) Evaluar los aspectos técnicos de los trabajos de auditoría. (b) Verificar la ejecución de la calidad de los encargos de auditoría. (c) Verificar la política desarrollada por la entidad sobre las consultas y respuestas del equipo. (d) Evaluar la confidencialidad de la información obtenida. (e) Evaluar la calidad del informe de auditoría y los estados financieros sobre los que la firma está reportando. (f) Revisar la documentación y los papeles de trabajo que sustentan las evidencias más importantes o relativas a juicios importantes efectuados por el equipo de trabajo y las conclusiones alcanzadas. (g) Evaluar si hay asuntos no resueltos que hagan creer que los juicios importantes efectuados y las conclusiones alcanzadas por el equipo de trabajo no fueron apropiados. (h) Discutir con el socio del compromiso los asuntos importantes que surgieron durante la auditoría o en la revisión de control de calidad. (i) Evaluar las conclusiones alcanzadas al preparar el informe y considerar si el mismo es apropiado. (j) Evaluar otros asuntos que pueden tener significancia al evaluar la importancia de los juicios efectuados por el equipo de trabajo y que deben ser considerados en la revisión de control de calidad incluyen: Los riesgos importantes identificados durante el compromiso y la respuesta que se le dio a esos riesgos, los juicios efectuados, particularmente con respecto a la materialidad e importancia relativa y a los riesgos importantes. (k) La importancia y conclusión respecto a los errores corregidos y no corregidos identificados durante la auditoría. (l) Los asuntos que deben ser comunicados a la Administración de la entidad auditada y a aquellos a cargo del gobierno de la misma y cuando sea aplicable, a otras partes como pueden ser las autoridades reguladoras.
Dirección, supervisión y monitoreo	La dirección del equipo del trabajo implica informar a los miembros del equipo del trabajo sobre asuntos como: • Sus responsabilidades, incluyendo la necesidad de cumplir con los requisitos éticos relevantes, planear y desarrollar una auditoría con escepticismo profesional. • Responsabilidades de los respectivos socios cuando más de un socio esté involucrado en la conducción de un trabajo de auditoría. • Los objetivos del trabajo que se va a desarrollar. • Comprender la naturaleza de las actividades y operaciones de la entidad, para que puedan desarrollar mejor su trabajo. • Asuntos relacionados con el riesgo. • Problemas que puedan surgir. • El enfoque detallado para el desarrollo del trabajo de auditoría (p.A13 NIA 220).
La supervisión y monitoreo incluyen asuntos tales como:	• Rastrear el avance del trabajo de auditoría. • Considerar las capacidades y competencia de los miembros del equipo de auditoría en lo individual, incluyendo si tienen suficiente tiempo para realizar su trabajo, si entienden sus instrucciones, y si el trabajo se está realizando, de acuerdo con el enfoque planeado para el trabajo de auditoría. • Atender a los problemas importantes que surjan durante el trabajo de auditoría, considerar su importancia y modificar el enfoque planeado de manera apropiada. • Identificar los asuntos para consulta o consideración de miembros más experimentados del equipo del trabajo durante el trabajo de auditoría. (p. A15 NIA 220).

Autora:

CPCC Mirtha Díaz de Gonzales
Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.



Auditoría financiera en el sector Público

1. VISION GENERAL

- El objetivo de la auditoría a los estados financieros de una entidad gubernamental es determinar si sus estados financieros presentan razonablemente su situación financiera, los resultados de sus operaciones y flujos de efectivo, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.
- El auditor debe de realizar su examen de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas NAGAS, las normas de auditoría gubernamental NAGU, normas internacionales de auditoría NIAS publicadas por la Federación Internacional de Contadores IFAC.
- Los estados financieros son responsabilidad de la administración, esta responsabilidad incluye el mantenimiento de registros contables y controles internos adecuados.
- Los estados financieros proveen información en torno a la situación financiera y los resultados de las operaciones de la entidad. Las aseveraciones sobre los estados financieros se categorizan de la siguiente manera: integridad, existencia o validez, exactitud, valuación, propiedad, presentación y revelación.
- **Certidumbre razonable:** La auditoría practicada de acuerdo al marco normativo antes mencionado, se diseña

para proporcionar una certidumbre razonable de que los estados financieros tomados en conjunto están libres de distorsiones materiales.

- **Escepticismo profesional:** Significa que el auditor no supone que la gerencia es deshonesto, ni tampoco supone una honestidad incuestionable, se reconoce la necesidad de realizar una evaluación objetiva de las condiciones que observa el auditor.
- **Metodología para la realización de la auditoría financiera:**

Planeamiento:

Se inicia con la comprensión de las operaciones de la entidad a ser examinada, así como implica la realización de procedimientos de revisión analítica y diseño y las pruebas de materialidad.

Ejecución:

Si al preparar el memorándum de planeamiento, decidimos confiar en los controles, generalmente, efectuamos pruebas de controles y pruebas de cumplimiento y según los casos, se realizan pruebas sustantivas.

Informe:

Antes de concluir la auditoría se efectúa la revisión de los subsecuentes, evaluaciones de carta de abogados y se obtiene la carta de representación de la administración y se prepara el memorándum de conclusiones.

Finalmente es elaborado el dictamen sobre los estados financieros, el dictamen sobre la información financiera para la Cuenta General de la República.

2. FASES DE LA AUDITORIA



2.1. FASE DE PLANEAMIENTO

Es aquella con la cual comienza una auditoría. El objetivo de esta fase es determinar la estrategia global de la auditoría, y es ejecutada por el personal más experimentado del equipo de auditoría.



2.1.1 ELEMENTOS PRINCIPALES DE ESTAFASE

1. Conocimiento y Comprensión de la Entidad: Previo a la elaboración del plan de auditoría, se debe investigar todo lo relacionado con la entidad a auditar, para poder elaborar el plan en forma objetiva.
2. Objetivos y Alcance de la auditoría: Los objetivos indican el propósito por lo que es contratada la firma de auditoría, qué se persigue con el examen, para qué y por qué.
3. Análisis Preliminar del Control Interno: Este análisis reviste de vital

importancia en esta etapa, porque de su resultado se comprenderá la naturaleza y extensión del plan de auditoría y la valoración y oportunidad de los procedimientos a utilizarse durante el examen.

4. Análisis de los Riesgos y la Materialidad: El Riesgo en auditoría representa la posibilidad de que el auditor exprese una opinión errada en su informe debido a que los estados financieros presentan una distorsión material.
5. Planeación Específica de la auditoría: se debe elaborar un plan. Esto lo

contemplan las Normas para la ejecución. Este plan debe ser técnico y administrativo

6. Elaboración de programas de Auditoría: Cada miembro del equipo de auditoría debe tener en sus manos el programa detallado de los objetivos y procedimientos de auditoría objeto de su examen.



2.1.2 PLANEAMIENTO GENERAL DE LA AUDITORIA

Comprende el desarrollo de una estrategia global para su conducción, al igual que el establecimiento de un enfoque apropiado sobre la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría que deben aplicarse.

Permite identificar al auditor las áreas más importantes y los problemas potenciales del examen, evaluar el nivel de riesgo y programar la obtención de la evidencia necesaria para dictaminar los estados financieros de la entidad auditada.

El éxito de una auditoría de calidad radica en que el planeamiento es efectuado por miembros experimentados del equipo de auditoría, que poseen especialización que requiera la circunstancia del cargo.

Permite lo que debe hacerse durante una auditoría, por quien y cuando, es visto como una secuencia de pasos que conducen a la ejecución de procedimientos sustantivos de la auditoría.

El objetivo de la auditoría financiera es permitir que el auditor exprese su opinión acerca de si los estados financieros han sido preparados, en todos sus aspectos importantes, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

El alcance de la auditoría está referida a los procedimientos que son considerados necesarios para alcanzar el objetivo programado.

2.1.3 COMPRENSIÓN DE LAS OPERACIONES DE LA ENTIDAD

- Implica el conocimiento de las operaciones financieras y sus procesos
- Entendimiento actividades, su naturaleza, tamaño, organización y objetivo

- Identificar los libros, registros e identificación necesaria
- Identificar las transacciones y prácticas que tengan efectos significativos

2.1.4 APLICACIÓN DE PROCEDIMIENTOS DE REVISIÓN ANALÍTICA

(Normas Internacionales de Auditoría sección 520 procedimientos analíticos)

El auditor debe aplicar procedimientos analíticos, para ayudar al conocimiento de las actividades de la entidad y la identificación de áreas de riesgo potencial:

Identificar los estados financieros o transacciones que puedan representar riesgo.



Identificar y conocer las políticas contables más significativas.



Determinar el planeamiento, diseño, materialidad de las pruebas ya alcance de los procedimientos de auditoría a ser realizados.

2.1.5 DISEÑO DE PRUEBAS DE MATERIALIDAD

La información es material y su omisión o decisión puede influir en las decisiones económicas basadas en los estados financieros, esta es una de las herramientas que el auditor realiza para determinar que la naturaleza, oportunidad

y el alcance de los procedimientos planeados son apropiados.

Existencias

Los activos y pasivos existen y se encuentra registrados a una determinada fecha.

Integridad

Todas las transacciones se incluyen en los estados financieros (EE.FF).

Propiedad

Los activos y pasivos son derechos de la empresa.

Valuación

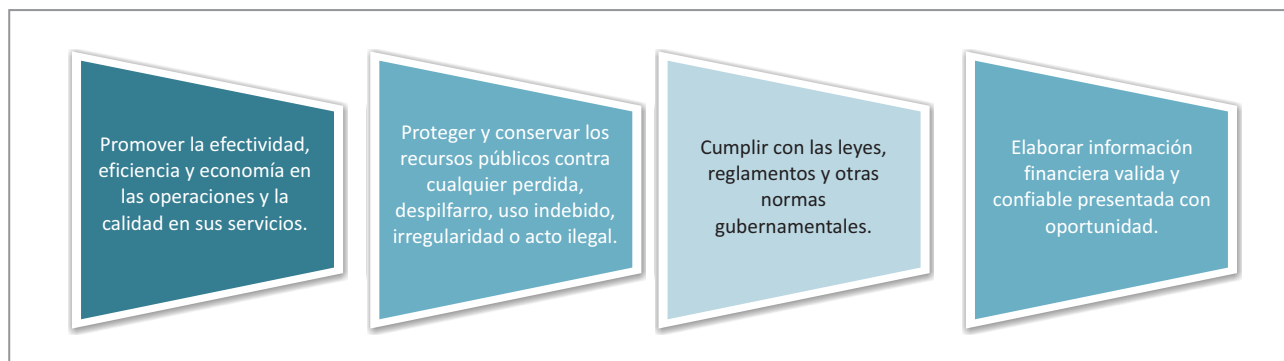
Presentación, revelación y exactitud.

2.1.6 COMPRENSIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

Se debe efectuar un apropiado estudio y

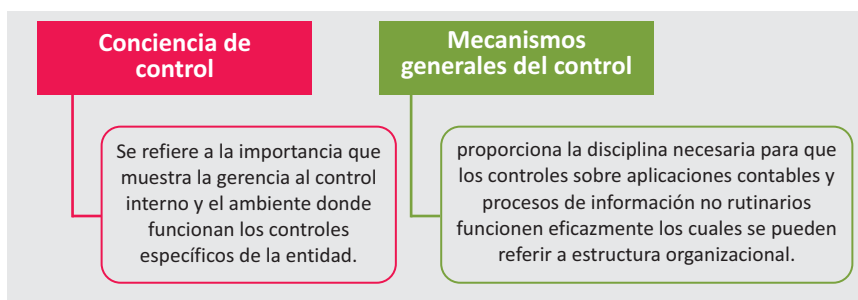
evaluación, para identificar las áreas críticas que requieren un examen profundo. Es un proceso continuo realizado por las autoridades superiores y

otros funcionarios o empleados de la entidad para dirigir y controlar las operaciones en las entidades.



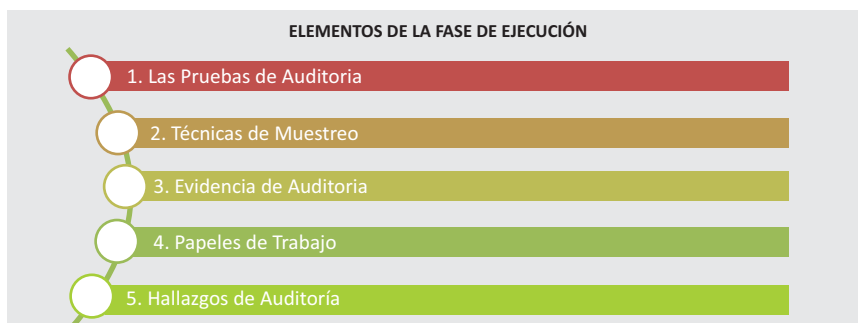
2.1.7 AMBIENTE DE CONTROL INTERNO

Significa la actitud global, la conciencia y acciones de los directores y la administración, respecto al sistema de control interno y su importancia en la entidad. Es el conjunto de planes, métodos, procedimientos y otras medidas incluyendo la actitud de la dirección de una entidad, para ofrecer seguridad.



2.2. Fase Ejecución:

En esta fase se realizan diferentes tipos de pruebas y análisis a los estados financieros para determinar su razonabilidad. Se detectan los errores, si los hay, se evalúan los resultados de las pruebas y se identifican los hallazgos. Se elaboran las conclusiones y recomendaciones y se las comunican a las autoridades de la entidad auditada.



2.2.1 Pruebas de Auditoría

Son técnicas o procedimientos que utiliza el auditor para la obtención de evidencia comprobatoria. Las pruebas pueden ser de tres tipos:

- Pruebas de Control
- Pruebas Analíticas
- Pruebas Sustantivas

Las pruebas de control están relacionadas con el grado de efectividad del control interno imperante.

Las pruebas analíticas se utilizan haciendo comparaciones entre dos o más estados financieros o haciendo un análisis de las razones financieras de la entidad para observar su comportamiento.

Las pruebas sustantivas son las que se aplican a cada cuenta en particular en

busca de evidencias comprobatorias. Ejemplo, un arqueado de caja chica, circulación de saldos de los clientes, etc.

2.2.2. Técnicas de Muestreo.

Se usa la técnica de muestreo ante la imposibilidad de efectuar un examen a la totalidad de los datos. Por tanto esta técnica consiste en la utilización de una parte de los datos (muestra) de una cantidad de datos mayor (población o universo). El muestreo que se utiliza puede ser: Estadístico o No Estadístico

a) Aleatoria: cuando todos los datos tienen la misma oportunidad de ser escogidos o seleccionados

b) Sistemática: se escoge al azar un número y luego se designa un intervalo para los siguientes números.

c) Selección por Celdas: se elabora una tabla de distribución estadística y luego se selecciona una de las celdas.

d) Al Azar: es el muestreo basado en el juicio o la apreciación. Viene a ser un poco subjetivo, sin embargo es utilizado por algunos auditores

e) Selección por bloques: se seleccionan las transacciones similares que ocurren dentro de un período dado. Ejemplo: seleccionar 100 transacciones de ventas ocurridas en la primera semana de Enero, o 100 de la tercera semana, etc.

Compilado por:

CPC Elizabeth Gamero Vásquez



Hacia la gerencia pública moderna

RESUMEN

Una de las grandes interrogantes que se viene planteando permanentemente, es la relación entre la Gestión pública actual y el nuevo enfoque de la Gerencia pública moderna que promueve la fijación de objetivos como premisa y la medición del desempeño, así como de los resultados obtenidos, o el costo/beneficio obtenido en términos de productos y resultados entre la actuación ejecutiva y el éxito de los programas y proyectos. Por tanto, la Gerencia por objetivos y Resultados viene a llenar el vacío de la medición de resultados tanto de la actuación de los niveles de dirección (desempeño) como el éxito de la gestión en términos de cumplimiento de objetivos, el presente artículo trata sobre los temas mencionados y el nuevo enfoque de la Gerencia pública moderna y como se encuentra articulado con la administración pública.

1. INTRODUCCIÓN

Es un hecho reconocido por todos, que la gerencia pública está pasando por un cambio tan importante como necesario. Dichos cambios, se identifican con las tendencias nuevas que, obedecen entre otras razones a la imperiosa necesidad que tienen las entidades públicas de responder al cambio, al crecimiento de nuevas tecnologías para desarrollar su atención al público en línea en forma virtual y ajustarse a las nuevas realidades.

En la actualidad, con la apertura económica e incremento en las inversiones a través de mayores presupuestos, la internacionalización y la globalización de la economía, y la gran demanda de necesidades y requerimientos de la población, ninguna entidad pública, pequeña, mediana o grande, puede continuar con su desarrollo y crecimiento sólo con declaraciones de buena voluntad o normas, directivas y otras regulaciones emitidas, si bien es cierto fueron efectivos en décadas pasadas, hoy no se identifican ni responden a los nuevos desafíos del comportamiento económico y social, así como a las demandas de la población.

Por lo tanto, la Gerencia pública moderna necesita ejercerse y desarrollarse con un criterio más técnico y operativo en base a

objetivos y resultados, siguiendo los conceptos modernos de productividad, competitividad, calidad e innovación, además de incluir en su gestión el desarrollo y adaptación plena de la tecnología de información TI, la cual se

modifica y se amplía a ritmo acelerado.

Antes de desarrollar el tema central es preciso definir los conceptos de gestión pública y su vinculación con la gerencia pública por objetivos y resultados.

Administración pública		Gestión pública moderna		Gerencia pública moderna
Gestión pública moderna	Promueve	La gestión por objetivos Gestión por procesos Gestión por resultados	Todo ello será administrado y dirigido por	Gerencia por objetivos y resultados

2. ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

Se entiende por administración pública al **conjunto de instituciones, entidades públicas y organismos públicos descentralizados que se dedican a la administración o el gobierno de los asuntos de un estado (políticas públicas, programas, proyectos y otras actividades estratégicas orientadas al desarrollo económico y social), así como la prestación de servicios públicos o de interés público y la regulación de los comportamientos e intereses de la sociedad**, el mercado, así como del propio Estado y sus instituciones, se desarrolla a través de los distintos niveles de gobierno que comprende tanto del Gobierno nacional, como los Gobiernos regionales y locales, así como los organismos

autónomos y desconcentrados.

a) Objeto de la administración pública

La administración pública es un elemento básico del Estado para el ejercicio del poder desarrollado a través de políticas públicas, estructuras ordenadas, sistemas administrativos y recursos que se asignan, planes y programas que diseñan y ejecutan a través de los diferentes niveles de Gobierno que son elegidos democráticamente.

Es el principal instrumento para concretar las acciones e intervenciones del estado como factor estratégico de desarrollo.

b) Elementos de la administración pública

Son elementos básicos y necesarios que integran la administración pública, los siguientes:

Las instituciones	Las instituciones , que representan los órganos ejecutores que definen su misión, planes y programas, metas y objetivos, así como las estrategias a ejecutar, respecto de las cuales las organizaciones tienen su valor instrumental.
Los sistemas administrativos y funcionales	Tienen por finalidad regular la actuación de las entidades, así como la utilización de los recursos públicos, promoviendo la eficacia y eficiencia en su uso. La gestión combinada y complementaria de los sistemas funcionales y administrativos origina la gestión pública.
Las normas legales	Ordenan la actuación legal de las entidades públicas, son de cumplimiento obligatorio y regulan su accionar a través de: leyes específicas, reglamentos, directivas, instructivos y otros que definen su estructura y regulan su funcionamiento y en ocasiones establecen criterios y lineamientos que orientan su desempeño.
Recursos humanos	Conocidos como el capital intelectual, cuyo concurso es indispensable y necesario para desarrollar de manera eficiente la gestión por procesos, objetivos y resultados. Son los elementos que dan vida a las organizaciones a través de sus órganos respectivos.
Recursos financieros asignados	Incluidos en el presupuesto público, así como en la programación multianual de inversiones, el plan anual de contrataciones y otras programaciones que tienen como finalidad garantizar los recursos necesarios para ejecutar las acciones e intervenciones del Estado.
Planes y programas a ejecutar	La administración pública se desarrolla a través de planes y programas, Un PLAN se desarrolla a través de diferentes PROGRAMAS, y de la misma manera, cada programa se desarrolla mediante diferentes PROYECTOS. Por último, los proyectos se ejecutan a través de ACTUACIONES E INTERVENCIONES DEL ESTADO, unidad mínima de efectos de la planificación; por debajo de estas estarían las tareas o ACTIVIDADES que se desarrollan a través de procesos.

Planes y programas a ejecutar		A través de		Presupuesto público
Plan Estratégico PEI	Plan operativo	Programación multianual de inversiones y gestión de inversiones		Plan anual de contrataciones
Documento de gestión que resume el accionar de la Entidad en los próximos cinco años, definiendo la: • Misión; • Visión; • Diagnóstico. • Matriz FODA • Objetivos de largo plazo • Las metas • Estrategias • Indicadores de medición de resultados.	Documento de gestión anual que desagrega las acciones estratégicas institucionales identificadas en el PEI en actividades que se efectuarán en un periodo de un año. Contenido • Actividades estratégicas. • Proyectos. • Obras. • Equipamiento. • Otras actividades estratégicas vinculadas a las actividades operativas.	Contenido • Proyectos. • Obras. • Equipamiento. • Implementación de personal clave. • Prestación de bienes y servicios. Etapas de pre inversión • Diagnóstico. • Formulación. • Evaluación. • Declaratoria de viabilidad. • Diseño y estudio definitivo. Etapas de inversión • Expediente técnico. • Expediente de contratación. • Procedimiento de selección. Etapas de funcionamiento • Diseño y modelo de la organización. • Organización y estructura orgánica. • Gestión administrativa y de recursos. • Ejecución de actividades (prestación de bienes y servicios). • Evaluación de la calidad de los servicios y control de los recursos.		Plan anual para efectuar las contrataciones durante un ejercicio. • Bienes Servicios en general. • Obras. • Consultoría en general. • Consultorías de obras Se desarrollan a través de procedimientos de selección a través de sus diversas etapas tales como: • Convocatoria y publicación de las bases. • Consultas y observaciones. • Absolución de consultas y observaciones.

3. GESTIÓN PÚBLICA

La gestión pública se define como el conjunto de acciones y procesos a través de los cuales el Estado diseña e implementa políticas públicas, suministra bienes y servicios y en ocasiones aplica ciertas regulaciones en el mercado y la sociedad para que estos, sigan sirviendo como medio para satisfacer las demandas ciudadanas y necesidades sociales y no lo contrario.

a) Objeto de la Gestión pública

A través de la gestión pública las entidades tienden a desarrollar sus funciones atribuciones y competencias por medio de intervenciones del Estado (Desarrollo de actividades estratégicas, programas sociales, proyectos de inversión, ejecución de obras públicas, y otras inversiones) a

fin de lograr la consecución de sus fines, objetivos y metas, los mismos que están incluido en un plan estratégico y un plan operativo anual, vinculados a políticas públicas establecidas por el Poder Ejecutivo

b) Finalidad de la Gestión pública

Se ocupa de la utilización de los medios y recursos públicos adecuados para alcanzar un fin colectivo (finalidad pública). Trata de los mecanismos de decisión para la asignación y distribución de los recursos públicos, y de la coordinación y estímulo de los actores sociales

4. GESTIÓN POR OBJETIVOS

La gestión por objetivos es un acercamiento al planeamiento que ayuda a

superar algunas de las barreras de planificación y programación de las actividades y procesos. Se basa en la premisa que los objetivos de la organización son una parte tan importante y fundamental de la gerencia, para ello se deberá determinar los objetivos para cada proceso, para cada actividad, para cada programa, proyecto, y otras actividades estratégicas, etc. Que los responsables deben cumplir con esmero y eficacia promoviendo un acercamiento entre la gerencia y los resultados basado exclusivamente en el cumplimiento de objetivos y metas. Este concepto acentúa el establecimiento de objetivos comunes por los encargados y sus subordinados (trabajo en equipo con estímulos y recompensas por el cumplimiento de los mismos) que actúan juntos y la realización de estos objetivos como la base primaria de la motivación, de la evaluación, y de los esfuerzos conjuntos.

a) Objeto de la Gestión por objetivos

- La gestión por objetivos promueve la participación de los responsables y ejecutores operativos, participen en el proceso de fijar objetivos, desarrollando una mejor comprensión de los mismos y cómo sus metas se relacionan con los objetivos de la organización total.
- Es un sistema de planeamiento que requiere que los responsables de las áreas de actividad, de los procesos de las actividades estratégicas, etc. Deben estar comprometidos con la obtención o consecución de los objetivos previstos.
- Mejora las comunicaciones entre pares dentro de la entidad requiriendo que los responsables y el personal operativo discutan y alcancen acuerdos sobre objetivo factibles, posible de conseguir sin apremios ni dificultades.
- Las revisiones y el control de la consecución de objetivos, deben ser permanente y debe conducirse periódicamente para determinar los logros obtenidos y si se pudiera medir sus resultados mejor.
- Las recompensas se deben otorgar a los integrantes del equipo que más objetivos hayan obtenido en el tiempo y los plazos previstos.

5. GESTIÓN PÚBLICA POR RESULTADOS

La Gestión pública por Resultados es un enfoque de gestión que busca incrementar la eficacia y el impacto de las políticas públicas a través de una mayor eficiencia en el uso o aplicación de los recursos, responsabilidad y transparencia en la gestión de los funcionarios vinculados al proceso de las

contrataciones.

La Gestión por Resultados se define también, como el modelo que propone la gestión moderna, dinámica, transparente y la administración de los recursos públicos asignados a las actividades estratégicas, proyectos de inversión que cubran brechas, contrataciones del Estado con objetivos definidos, tales como el cumplimiento de la finalidad pública, el desarrollo de un proceso integral a través de procedimientos, sistemas, modalidades y formas o tipos de ejecución contractual, así como medir y evaluar los resultados obtenidos por las inversiones realizadas en un período de tiempo determinado, permitiendo evaluar: los recursos, los procesos y productos, a la luz de la medición de sus resultados a través de indicadores de medición, realizando el seguimiento correspondiente, incluye también la identificación y la gestión de riesgos que se basa en el análisis apropiado de las variables e incongruencias en la ejecución de los procesos y procedimientos.

a) Objetivo de la Gestión por resultados

Mediante la implementación de esta forma de gestión, se tiende a promover una Administración Pública eficaz con un conjunto de metodologías y técnicas orientados a medir los resultados del desempeño, a fin de lograr consistencia y coherencia entre los objetivos estratégicos institucionales, los planes estratégicos, planes de desarrollo, los planes operativos y el presupuesto por resultados, asociados a la gestión y el desempeño realizado.

b) Finalidad de la Gestión por resultados

- Diseñar las bases de un sistema de medición de resultados para múltiples propósitos, en especial para las distintas etapas del proceso de contrataciones, así como de los procedimientos de selección;
- Afinar las estrategias y ajustar los indicadores de efecto e impacto en los resultados de los procedimientos de selección, en especial en la obtención de los productos (prestaciones objeto de la contratación).
- Definir resultados y metas realistas dados los recursos invertidos y tiempos de entrega y conformidad oportuna de las prestaciones.
- Desarrollar el compromiso y la participación de los diferentes grupos de actores en la medición de resultados (áreas usuarias, niveles de dirección, beneficiarios de las prestaciones

contratadas) a través de entrevistas, encuestas sobre el impacto de las intervenciones del Estado, talleres sobre medición de resultados, grupos focales y reuniones de la comunidad, quedando registradas mediante textos, grabaciones, videos, fotografías, etc.

- Establecer paulatinamente criterios de asignación de recursos presupuestarios basados en el logro efectivo de resultados.
- Transparentar y mejorar la correspondencia entre los recursos invertidos y los resultados alcanzados por los procedimientos de selección.
- Instalar en el ámbito de la administración un sistema de información sobre el estado de situación de los resultados obtenidos sobre la gestión del desempeño del proceso de contrataciones, así como de los procedimientos de selección.
- Los resultados de la evaluación deben mostrar además evidencias cualitativas de la situación de la población objetivo al inicio y después de las intervenciones del estado.

c) Condiciones para implantar la gestión por objetivos y resultados.

Para implantar la gestión por objetivos y resultados. Se requiere que la gestión y la gerencia este:

- Que se encuentre orientado hacia el cliente ciudadano.
- Que se promueva la descentralización de las decisiones y la fijación de objetivos para cada área clave.
- Que se implemente la calidad de los servicios públicos.
- Prevalencia de la contratación

d) La gestión pública por objetivos y resultados promueve:

Organización	• Provoca una cultura organizacional. • Fortifica la mística y la autoestima de las autoridades y funcionarios. • Ayuda a la autodisciplina y el autocontrol de los funcionarios. • Hace más transparente la gestión pública. • Permite obtener mejores elementos de supervisión y revisión.
Directores ó ejecutivos	• Hace que los funcionarios sean corresponsables del planteamiento y la ejecución de los procesos y por tanto, corresponsables del cumplimiento del programa de trabajo. • Cumple de manera más efectiva, el principio que dice "la responsabilidad no se delega, solo se comparte". • Permite diferenciar entre lo rutinario y lo sustancial. • Logra mejor comunicación con sus funcionarios.
Funcionarios	• Permite que tengan muy clara su misión y su ubicación dentro de la organización. • Permite diferenciar entre lo rutinario y lo realmente sustancial. • Les permite mayor libertad de acción y por ende, mayor creatividad al desarrollar sus procesos. • Se determinan las cargas de trabajo de acuerdo a su capacidad operativa.

6. GERENCIA PÚBLICA MODERNA

Podemos definir la Gerencia Pública Actual, como el esfuerzo coordinado y planificado de la dirección para obtener la optimización de los recursos públicos, ejecutados a través de procesos, a fin de

permanente y no temporal de los servidores públicos gestores de éxito.

- Que exista la promoción de la competencia y competitividad.
- La Gerencia por objetivos y resultados debe estar manejado por profesionales.
- Que se promueva en todos los niveles la gestión por procesos, por objetivos y resultados.
- Se requiere que se considere: ¿cuál va a ser la forma, en que se van a diseñar y ejecutar los objetivos?, ¿cómo se va a medir los resultados y el cumplimiento de los objetivos?, ¿Cómo se va a cuantificar los metas/productos, etc.
- Se debe promover el empleo de indicadores de medición.
- Se trata de promover y generar sinergia entre los funcionarios y servidores públicos por cumplir con las metas y objetivos definidos, porque del cumplimiento de ellos depende de su crecimiento y desarrollo personal.
- Se debe asignar los recursos en función a resultados logrados.
- Se debe promover el empleo de los círculos de calidad para garantizar la consecución de los objetivos.
- Se debe estimular la satisfacción por la misión y los objetivos que van a cumplir y obtener un prestigio social por lograr las metas y objetivos previstos, respecto al equipo de trabajo.
- Finalmente la gestión por objetivos requiere del compromiso de la organización, de los directivos, funcionarios y servidores públicos, que deben considerar un modelo de gestión que estimula la carrera del servidor público.

lograr objetivos y metas señaladas en un plan, agregando a ello, la medición de sus resultados a través de indicadores de medición, que a través de la administración se ejerce la dirección eficaz de las actividades para obtener propósitos (metas y objetivos) previstos en un plan,

por lo tanto, el empleo de la dirección y gestión en la gerencia actual ha sido una constante preocupación para organizar, dirigir y controlar tanto los recursos públicos como el desarrollo de los planes, programas y proyectos, así como la ejecución y cumplimiento de las políticas públicas.

7. DESAFÍOS DE LA GERENCIA PÚBLICA MODERNA

Adaptar a las entidades públicas estos nuevos desafíos, conceptos y conocimientos, implica llevar a cabo una gerencia que incluya y practique las tendencias que puedan promover:

- Una visión global de la administración pública;
- El empoderamiento para los ejecutivos que tienen poder decisorio, sin injerencia de la política;
- Promover el outsourcing, para aprovechar adecuadamente los conocimientos y las experiencias de quienes tienen buen éxito en sus gestiones;
- El liderazgo, como una cualidad inherente y fundamental para gerenciar una entidad, y
- Darle a la entidad una estructura administrativa plana, para cambiarle su antigua estructura piramidal, que tiende a resaltar la connotación jerárquica, más que las responsabilidades, se necesita una estructura plana donde se promueva la gestión por objetivos y resultados, así como las responsabilidades correspondientes;
- Los gerentes y sus colaboradores necesitan estar actualizados en conocimientos relacionados con su desempeño cotidiano. De otra manera es imposible responder eficazmente a los cambios importantes, diarios y trascendentales que vive la sociedad actual.

Adicionalmente, es necesario considerar como tendencia actual a la responsabilidad social de la entidad. Ninguna gestión gerencial debe sustraerse de esa obligación no sólo por el papel que la entidad tiene en la sociedad, sino porque altos porcentajes de la población requieren de servicios públicos eficientes y eficaces.

8. GERENCIA PÚBLICA POR OBJETIVOS

Es un proceso de dirección y gestión de esfuerzos y recursos ejecutados a través de procesos estratégicos de planeamiento, ejecución y control permanente del cumplimiento y logro de objetivos definidos, tanto en el desarrollo

de la gestión, la ejecución de los recursos, el cumplimiento de planes y programas, así como en el cumplimiento de las políticas públicas asociadas a la entidad y al nivel de gobierno en el que se desarrolla, está basado en el principio de: Para alcanzar resultados, la entidad necesita definir antes la visión y los objetivos generales dónde pretende llegar en tiempos y plazos previstos, para lo cual se establecen los objetivos específicos, formulados sobre la base de objetivos de los procesos, recursos y éstos, a su vez, sobre programas y proyectos estratégicos dentro de un plan estratégico de largo alcance, por lo tanto, los objetivos específicos de cada gerencia deben consolidarse en el plan operativo y contener los mismos criterios definidos anteriormente y señalar la responsabilidad de su ejecución en términos de resultados. Por lo tanto, los gerentes y su equipo de actuación definen, en conjunto, sus metas y objetivos específicos comunes y señalan las áreas principales para las intervenciones del Estado y áreas de

responsabilidad de cada posición, en relación con los resultados esperados.

9. GERENCIA POR OBJETIVOS Y RESULTADOS

El nuevo modelo desarrolla un diseño de objetivos por resultados, donde se formulan objetivos prioritarios, estándares explícitos y medidas de rendimiento, así como la definición de metas e indicadores de éxito, preferentemente expresados en términos cuantitativos. La noción de responsabilidad y cumplimiento es configurada en base a una propuesta nítida de metas y objetivos por cumplir, de modo que se pone énfasis en los controles de resultados, en tanto que la asignación de recursos e incremento de los mismos se asocia a medidas de rendimiento en los programas estratégicos priorizados.

Asimismo, se antepone los resultados a los procedimientos ejecutados, y se enfatiza la importancia de la evaluación y la eficiencia permanente.

PLAN OPERATIVO INSTITUCIONAL						
	Área	Objetivo general	Objetivo específico	Meta / Producto	Resultados esperados	Medición de resultados
Gerencia por objetivos y resultados	Inversión pública	Promover obras de infraestructura básica y priorizada, adecuados a la realidad y el desarrollo humano, que cubra el déficit de inversión en infraestructura básica garantizando el cierre de brechas y el correcto dimensionamiento de los proyectos.	Promover cambios en el ámbito de la salud y mejorar Calidad de vida en la población beneficiaria.	Instalación de agua y desagüe y alcantarillado para 10,000 familias beneficiarias	- Demanda potencial 15,000 familias - Oferta garantiza con el proyecto 12,000 familias - Déficit en la demanda 3,000 familias	Oferta satisfecha/demanda potencial 10,000/15,000 = 66.67, déficit en el cumplimiento de las meta producto 33.33 Calidad del servicio • Muy bueno • Bueno • Regular • Deficiente
			Atención de 50 pacientes diarios en urgencias y operaciones básicas de una población beneficiaria de 15,000 familias.	Instalar 02 centros médicos de urgencias médicas y operaciones básicas, equipamiento y 30 profesionales médicos en distintas especializadas.	- Demanda potencial 70 pacientes diarios. - Oferta garantiza con el proyecto 50 pacientes diarios. - Déficit en la demanda 20 pacientes diarios.	Oferta satisfecha/demanda potencial 50/70 = 71.42, déficit en el cumplimiento de las meta producto 28.58. Calidad del servicio • Muy bueno • Bueno • Regular • Deficiente
	Contrataciones del Estado	Ampliar la Red eléctrica	...	...	...	...

Nota: La evaluación de resultados (EDR) es la sistematización de la información a través de indicadores de medición, recopilada de los beneficiarios directos, sobre la calidad del servicio y atención integral y oportuna a través de encuestas participativas e información estadística registrada en la entidad.

El objetivo de evaluar los resultados, consiste en determinar si el proyecto cumplió con los objetivos diseñados y las metas/producto establecidas y generó los efectos deseados por la población beneficiaria, de conformidad con los lineamientos establecidos en la fase de preinversión e inversión.

En conclusión, se debe evaluar a través de indicadores de medición: la pertinencia, eficiencia, eficacia, impacto directo y sostenibilidad del proyecto.

10. GERENCIA PÚBLICA POR RESULTADOS

Podemos definirla como el conjunto de acciones de dirección y gestión de procesos integrados y coherentes para alcanzar productos y resultados en el tiempo dándole un valor agregado a la gestión pública moderna, que vincula permanentemente la medición de sus resultados y se desarrolla, a través de una serie de pasos claramente de definidos e interrelacionados con precisión razonable, de manera tal que se asegura, la obtención de objetivos y metas vinculados a los productos.

a) Objetivos de la Gerencia por Resultados

Algunos de los objetivos de la Gerencia por Resultados son:

1. Búsqueda intensiva de formas más efectivas para implementar políticas de medición y evaluación de resultados.
2. Actuación y desarrollo de actividades gerenciales en base a objetivos concretos y resultados con valor agregado.
3. Descentralización de las decisiones y la fijación de objetivos para cada área clave de responsabilidad, incluido los indicadores de medición del desempeño.
4. Actuación y actitud proactiva de parte de los gerentes, asumiendo el liderazgo y la conducción positiva de la gestión.
5. Productividad y cumplimiento oportuno en los bienes y servicios públicos promovidos por cada gerencia.
6. Recursos físicos y financieros invertidos en gran porcentaje en proyectos de inversión pública productiva.
7. Búsqueda constante del posicionamiento y credibilidad institucional.
8. Innovación en la oferta de los servicios públicos.
9. Búsqueda intensiva de la rentabilidad social (rendimientos y beneficios con gran impacto, calidad de vida en aumento).
10. Responsabilidad social frente a la ciudadanía y el público objetivo.
11. Los gerentes de área son responsables de cada Programa o Entidad, disponen de autonomía para aplicar los procesos adecuados para alcanzar los objetivos y los estándares de medición.
12. Atención rápida y oportuna hacia los ciudadanos/clientes buscando mayor agilidad y flexibilidad.
13. La GPR intenta trasladar la cultura del cumplimiento de objetivos a la cultura de medición de resultados de los objetivos logrados.
14. La Nueva Gerencia Pública, no obstante, constituye una actuación de

alta complejidad, conocimiento y perseverancia para conseguir sus objetivos. Ello obedece en primer lugar, a que además de esos conceptos, en su seno convergen una variedad de ingredientes como la creatividad, la innovación permanente y la independencia en sus decisiones, pueden ser aprovechados, los cuales, aunque de la misma naturaleza, tienen personalidad propia y autonomía relativa.

b) ¿Qué aspectos en materia de competencias debe desarrollar la Gerencia por Resultados?

- a) La gerencia debe establecer las metas y los objetivos de las diferentes áreas de responsabilidad y formular además los indicadores estándar de cumplimiento, los mismos que deben ser monitoreados permanentemente.
- b) A su vez los servidores públicos deben proponer metas e indicadores de medición para cada área de responsabilidad, así como de sus acciones que están asociados a objetivos específicos.
- c) La gerencia consolida y prioriza las metas de las áreas de responsabilidad y las orienta a los procesos de producción de servicios públicos, proyectos y programas en un esfuerzo conjunto y coordinado.
- d) Promueve la ejecución de acciones en funciones a los objetivos estratégicos propuestos, verificando permanentemente los resultados acumulados obtenidos.
- e) Desarrolla acciones de monitoreo y la supervisión de las inversiones y proyectos que incluye el despliegue de acciones necesarias para asegurar la culminación oportuna de los proyectos, que los mismos se encuentren ejecutados dentro del presupuesto aprobado y que ellos satisfagan las necesidades para las cuales fueron emprendidos.
- f) Supervisión permanente de la calidad de los productos planeamiento y la supervisión de la calidad debe ser una constante: identificando aquellos servicios públicos y productos que no cumplen los requisitos de calidad, que los estándares de calidad sean relevantes y aplicables tanto a las actividades, los procesos, como a los proyectos.
- g) Gerencia de los riesgos previsible: la gerencia de riesgo es el proceso sistemático que se ejecuta para identificar, analizar y de responder a los riesgos de gestión y gerencia. Incluye la maximización de las probabilidades para enfrentarlos o disminuir su efecto y las consecuencias de acontecimientos negativos y de reducir al mínimo las

probabilidades que afecten a la entidad.

- h) Finalmente, se efectúan acciones de análisis y retroalimentación respectiva de los resultados intermedios obtenidos, verificando y comparando con el estándar propuesto.

c) Limitaciones en la Gerencia por resultados

- i) La ausencia de indicadores que midan los resultados de los productos obtenidos.
- ii) La velocidad y el avance de nuevas tendencias en gerencia y gestión, que promueven nuevos criterios de dirección y gestión donde prima los resultados.
- iii) Los avances tecnológicos y la velocidad de la información, especialmente, la tecnología de la información "TI" que se puede aprovechar para generar información gerencial para la toma de decisiones, así como servicios públicos en línea.
- iv) El proceso de globalización, donde ya no existen fronteras y el conocimiento y la información exitosa son compartidas, por tanto los últimos acontecimientos en dirección y gerencia se pueden aprehender y emular.
- v) El poder del ciudadano/cliente o el empoderamiento de la ciudadanía para participar en las decisiones de gestión e inversión a través del presupuesto participativo.

En conclusión

Los resultados de la gestión pública dependen de la eficacia con que las instituciones del Estado encaren las misiones y objetivos que les han sido encomendados. Como toda.

Organización humana requieren de un clima interno y externo favorable que facilite las relaciones de confianza; que promueva la gestión por objetivos y resultados, la comprensión y aceptación de su misión, metas, objetivos y valores; del entendimiento mutuo entre sus miembros y los niveles de decisión y niveles gerenciales depende del éxito de su misión y cumplimiento de objetivos y metas; y sobre todo de una fuerte motivación y reputación social.

Las organizaciones públicas que promueven una actitud proactiva tienden a prepararse para asimilar los cambios tratando de involucrar los nuevos paradigmas: Gerencia por objetivos y Resultados, Presupuesto por Resultados, gestión por procesos, etc.

Autor:

CPCC Nerida Chirinos Manrique
Colegio de Contadores Públicos de
Arequipa.



La Contabilidad Gubernamental y el Presupuesto del Sector Público

La Contabilidad Gubernamental y el presupuesto del Sector Público se manifestó en el primer Gobierno del General Ramón Castilla en el año 1945 llevándose como simples cuentas, luego fue reemplazado por el Sistema de Presupuesto Nacional, el mismo que fue perfeccionándose para una mejor interpretación financiera y presupuestaria se procedió a señalar procedimientos y normas de Contabilidad Gubernamental, el 10.04.1964 se expidió el Reglamento de la Contabilidad Administrativa por Contraloría General de la República, el 09.12.1970 se autoriza la vigencia de las "Normas Básicas para la Contabilización Integral de las Transacciones de los Ministerios y sus Dependencias Regionales". Estas fueron perfeccionadas constantemente hasta que Contaduría Pública de la Nación aprobó la Resolución N°CNC 010-97-EF/93.01 aprobando el Nuevo Plan Contable Gubernamental y su vigencia a partir del 01 de Enero de 1998, para que registren sus operaciones las entidades del Sistema Contable Gubernamental, así como viabilizar la implantación de la tabla de operaciones del Sistema Integrado de Administración Financiera del Sector Público (SIAF-SP). Hasta que a partir de Enero 2009 entra en vigencia El Plan Contable Gubernamental versión actualizada 2010. (Resolución Directoral N° 002-2010-EF/93.01)

1. CONCEPTO DE CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO

La Contabilidad del Sector Público se configura como un sistema de información económica, financiera y presupuestaria de cada una de las entidades que lo conforman. Tiene por objeto mostrar la imagen fiel del patrimonio, la situación

financiera, los resultados y la ejecución del presupuesto.

• Elaboración de los Registros Contables

Las transacciones de las entidades registradas en los sistemas contables correspondientes, son clasificadas y ordenadas para la elaboración de los estados financieros, las notas a los estados financieros, de los estados presupuestarios e información complementaria de acuerdo a las normas contables vigentes.

• Aplicación de las Normas Contables

La Dirección Nacional de Contabilidad Pública evalúa la aplicación de las normas que sustenta la información contable de las entidades del sector público remitidas por sus titulares y suscrita por los Directores Generales de Administración, los Directores de Contabilidad y los de Presupuesto o quienes hagan sus veces, adoptando las medidas correctivas.

• Integración y Consolidación

Las entidades del sector público efectúan la integración y consolidación de los

estados financieros y presupuestarios de su ámbito de competencia funcional, aplicando las normas y procedimientos contables emitidos por la Dirección Nacional de Contabilidad Pública.

La Dirección Nacional de Contabilidad Pública integra y consolida los estados financieros de las entidades del sector público (Gobierno Nacional, Regional y Locales).

2. CONCEPTO DEL PRESUPUESTO PÚBLICO

El Presupuesto Público constituye la expresión cifrada de los derechos (INGRESOS) y de las obligaciones (GASTOS) que estiman liquidar durante un ejercicio fiscal Art. 77° de la Constitución Política del Perú, la aprobación del Presupuesto es una atribución básica del Congreso de la República, la Ley de Presupuesto es una norma legal que incluye la relación de INGRESOS GASTOS que deben alcanzar en el próximo año. El Presupuesto Público es una herramienta de política gubernativa, en el cual se asignan recursos y determinan gastos para cubrir los objetivos trazados en los planes de desarrollo económico y social del Estado.

INGRESOS - FUENTE DE FINANCIAMIENTO		
1. Recursos Ordinarios		
2. Recursos directamente recaudados	S/.....	%.....
3. Recursos por operaciones oficiales de crédito	S/.....	%.....
4. Donaciones y Transferencias	S/.....	%.....
5. Recursos determinados	S/.....	%.....
Canon y sobrecanon, regalías, rentas de aduanas y participaciones		
Contribuciones a fondos		
Fondo de Compensación Municipal		
TOTAL INGRESOS	S/	
EGRESOS		
Gastos Corrientes		
6. Personal y Obligaciones Sociales	S/.....	%.....
7. Obligaciones Provisionales	S/.....	%.....
8. Bienes y Servicios	S/.....	%.....
9. Otros Gastos Corrientes	S/.....	%.....
SUB - TOTAL	S/	

GASTOS DE CAPITAL		
10. Inversiones	S/.....	%.....
11. Inversiones Financieras	S/.....	%.....
12. Otros Gastos de Capital	S/.....	%.....
SUB – TOTAL	S/	
SERVICIO DE LA DEUDA		
13. Intereses y Cargos de la Deuda	S/.....	%.....
14. Amortización de la Deuda	S/.....	%.....
SUB – TOTAL	S/	
TOTAL EGRESOS	S/	

LEY MARCO DE LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL SECTOR PÚBLICO LEY N° 28112

1. SERVICIOS DEL ESTADO

El Estado en cumplimiento del mando constitucional Capítulo II tiene la obligación de ejecutar diversas actividades sociales que reciben el nombre de Servicios del Estado para la población de menores recursos como es la Educación y Cultura, la Salud, la Justicia, la Defensa y Seguridad, el Transporte, la Vivienda, la Agricultura, la Energía y Recursos Naturales, la Asistencia y Previsión Social y la Acción Legislativa y otros.

2. LEY MARCO DE LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL SECTOR PÚBLICO LEY N° 28112

• Objeto

La presente Ley tiene por objeto modernizar la administración financiera del Sector Público, estableciendo las normas básicas para una gestión integral y eficiente de los procesos vinculados con la captación y utilización de los fondos públicos, así como el registro y presentación de la información correspondiente que contribuyan al cumplimiento de los deberes y funciones del Estado, en búsqueda de la estabilidad macroeconómica.

• Alcance

Están sujetos al cumplimiento de la presente Ley, de las respectivas leyes, normas y directivas de los sistemas conformantes de la Administración Financiera del Sector Público, los organismos y entidades representativos de los Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial, así como el Ministerio Público, el Sistema Nacional de Elecciones, el Consejo Nacional de la Magistratura, la Defensoría del Pueblo, Tribunal Constitucional, la Contraloría General de la República, las Universidades Públicas, así como las entidades Descentralizadas, los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales, las personas jurídicas de derecho público con patrimonio propio que ejercen funciones reguladoras, supervisoras y las administradoras de fondos y de tributos donde el Estado posea la mayoría de su patrimonio o capital social o que administre fondos o bienes públicos.

• Definición

La Administración Financiera del Sector

Público comprende el conjunto de normas, principios y procedimientos utilizados por las entidades y organismos participantes en el proceso de planeamiento, captación, asignación, utilización, custodia, registro, control y evaluación de los fondos públicos.

• Organización en el nivel central

La autoridad central de la Administración Financiera del Sector Público es el

Ministerio de Economía y Finanzas, y es ejercida a través del Viceministro de Hacienda quien establece la política que orienta la normatividad propia de cada uno de los sistemas que lo conforman. Los sistemas integrantes de la Administración Financiera del Sector Público son los siguientes:

- Sistema Nacional de Presupuesto: Dirección Nacional del Presupuesto Público.
- Sistema Nacional de Tesorería: Dirección Nacional del Tesoro Público.
- Sistema Nacional de Endeudamiento: Dirección Nacional del Presupuesto Público, y
- Sistema Nacional de Contabilidad: Dirección Nacional de Contabilidad Pública.



LEY GENERAL DEL SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD LEY N° 28708

NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO INSTRUCTIVOS CONTABLES

1. PRINCIPIOS DEL SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD LEY N° 28708

• Uniformidad

Establecer normas y procedimientos contables para el tratamiento homogéneo del registro, procesamiento y presentación de la información contable.

• Integridad

Registro sistemático de la totalidad de los hechos financieros y económicos.

• Oportunidad

Registro, procesamiento y presentación de la información contable en el momento y circunstancias debidas.

• Transparencia

Libre acceso a la información, participación y control ciudadano sobre la contabilidad del Estado.

• Legalidad

Primacía de la legislación respecto a las normas contables.

2. OBJETIVO DE LA LEY N° 28708

Establecer el marco legal para dictar y aprobar normas y procedimientos que permitan armonizar la información contable de las entidades del sector público y del sector privado, así como, para elaborar las cuentas nacionales, la Cuenta General de la República, las cuentas fiscales y efectuar el planeamiento que corresponda.

• Conformación del Sistema Nacional de Contabilidad

El Sistema Nacional de Contabilidad está conformado por:

- La Dirección Nacional de Contabilidad Pública, órgano rector del sistema;
- El Consejo Normativo de Contabilidad;
- Las oficinas de contabilidad o quien haga sus veces, para las personas jurídicas de derecho público y de las entidades del sector público; y,
- Las oficinas de contabilidad o quien haga sus veces, para las personas naturales o jurídicas del sector privado.

Fuente:

Manual de Contabilidad Gubernamental
Yosvia Glicería Torres Huaraca

Principales Actividades Académicas ENERO 2018



Charla "Beneficios Tributarios para Las MYPES: Régimen MYPE Tributario y Prorroga del IGV", realizado el 10 de enero 2018 a cargo de la Superintendencia Nacional de Administración tributaria - SUNAT.



Curso "Legislación Laboral - Régimen Laboral Común - D.Leg. N° 728 Ley de Productividad y Competitividad Laboral - Normas Conexas", programado del 10 de enero al 05 de febrero 2018 a cargo del CPCC Julio César Torres Silva.



Seminario "Cierre Contable Tributario 2017 y Planeamiento Tributario 2018", llevado a cabo el 13 de enero del 2018 a cargo del expositor CPC Miguel Arancibia Alcantara.



Seminario de ingreso libre "Gastos No Deducibles Reparables y Prohibidos 2017 - Artículos: 37-44-47 y 57: LIR-RLIR", realizado el 19 de enero 2018 a cargo del CPCC Efraín Vera Antahuara, Director de Desarrollo Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.



Charla: "Fraccionamiento Tributario: Facilidades para Fraccionar la Deuda del Impuesto General a las Ventas", realizado el 24 de enero 2018 a cargo de una Funcionaria de SUNAT.



Seminario "Análisis e Interpretación de Estados Financieros", llevado a cabo el 26 y 27 de enero del 2018 a cargo del expositor CPCC Alberto Guizado Damiano (Lima).

Actividades Institucionales

Juramentación y Transferencia de Cargos Consejo Directivo 2018-2019

Fecha: 29 de diciembre del 2017, Club Internacional de Arequipa.



Lectura del Acta de la Comisión Electoral a cargo del vice presidente de la Comisión Electoral señor CPC Raúl Raymundo Romero Romero.



Memoria del Dr. CPCC Luis Roberto Gamero Juarez Decano cesante del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.



Juramentación y entrega de credenciales como Decano Electo al CPCC Johnny Nelson Castillo Macedo quien presidirá el Consejo Directivo del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa, período 2018-2019.





Discurso del nuevo Decano CPCC Johnny Nelson Castillo Macedo.



CONSEJO DIRECTIVO 2018-2019

CPCC Johnny Nelson Castillo Macedo
Decano

CPCC Quintín Juan Pino Tellería
Primer Vice Decano

Dr. CPCC Edgard Agustín Alvarez Huertas
Segundo Vice Decano

CPC Jacqueline Victoria Coronel Barreda
Directora Secretaria

CPCC Edin Elin Apaza Fuentes
Director de Finanzas

CPCC Rene Ramírez Villena
Director de Administración y Desarrollo Estratégico

CPCC Esther Zoraida Chambi Bueno
Directora de Imagen Institucional y Publicaciones

CPCC Efraín Gregorio Vera Antahuara
Director de Educación y Desarrollo Profesional

CPCC Hugo Ricardo Gonzales Portugal
Director de Certificación Profesional

CPC Pedro Luis Murillo Salazar
Director de Investigación Contable y Consultoría

CPCC Rosa María Pacheco Pantigozo
Directora de Bienestar Social

CPCC Miguel Angel Cayro Ampuero
Directora de Actividades Deportivas y Culturales

CPC Lily Margoth Juarez Salazar
Director de Comités y Comisiones

Directores Suplentes:
- CPC Florangel Valencia Nina
- CPCC Ricardo Germán Solís Herrera
- CPCC Santos Eladio Malpartida Coronado

Asamblea General Ordinaria

Fecha: 30 de enero del 2018, local Institucional



El nuevo Consejo Directivo 2018-2019 del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa dando cumplimiento al Estatuto Institucional, llevó a cabo la Asamblea General Ordinaria en donde se tuvo como Orden del Día la aprobación del Presupuesto Anual 2018 y el nombramiento de la Comisión Supervisora de Gestión para el período 2018.



Agradecemos la asistencia de los colegas quienes con sus opiniones y sugerencias lograron aportar al desarrollo de esta importante asamblea.



Votación para la aprobación del Presupuesto Anual para el período 2018.

Los miembros integrantes de la Comisión Supervisora de Gestión para el período 2018 designados por la Asamblea son:

- CPCC David Jesús Ponce Cáceres
- CPC Wenceslao Elguera Pinares

- CPC José Carlos Gonzales Urday
- CPCC Marleny Eva Limasca Carampa

- CCC Lucio Muriel Monroy



**COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA**

PRESUPUESTO ANUAL 2018

(Expresado en Soles)

Aprobado en Asamblea General Ordinaria del 30 de enero del 2018

CONCEPTO	AÑO 2017		AÑO 2018
	PRESUPUESTO	EJECUTADO	PRESUPUESTO
I. OPERACIÓN			
INGRESOS			
Ordinarios			
Cuotas Miembros de la Orden	720,000	695,174	729,600
Cuotas Sociedades Auditoría	12,800	36,140	24,540
Derechos de Colegiatura	312,000	228,450	321,800
Constancias de Habilitación	8,000	3,044	8,040
Recuperación de Colegiados Inhábiles			114,624
Seminarios y Cursos	280,000	253,894	290,000
Cursos de Especialización	190,000	235,401	240,000
Alquileres - Local Institucional	53,000	59,124	60,950
Alquileres - Complejo recreacional Sachaca	64,000	71,237	73,600
Material Bibliográfico y Otros	42,000	27,400	30,000
Actividades Deportivas	24,000	20,405	26,000
Cuota Club Social del Contador	86,400	90,795	91,200
Otros Ingresos	5,160	14,300	15,410
DUPLICADO DE CARNET (neto)	960	256	1,410
VENTA DE LIBROS Y OTROS (neto)	3,600	12,383	13,000
OTROS	600	1,661	1,000
Total Ingresos Ordinarios	1,797,360	1,735,364	2,025,764
Extraordinarios			
Ingreso de Rifas	24,000	6,240	12,000
Ingreso de Cena de Gala	12,000	19,695	18,000
Otros Ingresos	3,600	726	5,000
DONACIÓN	3,000	-	4,000
OTROS	600	726	1,000
Total Ingresos Extraordinarios	39,600	26,661	35,000
Total Ingresos de Operación	1,836,960	1,762,025	2,060,764

GASTOS

Gastos de Personal

Remuneraciones	302,810	303,254	327,514
Gratificaciones	55,010	48,332	54,586
Vacaciones	24,564	15,831	27,293
Contribuciones Sociales	27,252	25,844	29,476
CTS	27,374	25,727	31,842
Personal Eventual	30,000	24,424	31,200
Comision de Cobranza	9,600	9,226	9,600
Otras Cargas de Personal	18,860	20,436	10,060
ATENCIONES AL PERSONAL	1,500	1,507	1,500
ATENCION VISITAS	360	216	360
BONO ANIVERSARIO INSTITUCIONAL AL PERSONAL	8,800	8,573	-
DIA DEL TRABAJO	1,000	1,780	1,000
AGASAJO NAVIDAD - AÑO NUEVO	2,000	-	2,000
CANASTA NAVIDAD	4,000	4,380	4,000
OTROS	1,200	3,980	1,200
Total Gastos de Personal	495,470	473,074	521,571

Servicios Prestados por Terceros

Movilidad	13,200	16,446	15,700
Servicio de Mensajería	7,000	8,093	8,000
Teléfonos	12,000	12,315	14,500
Internet (Fibra Óptica), Cable, Hosting y VPS	23,300	24,817	26,000
Gastos Notariales y Registro	1,800	2,321	7,800
Honorarios - Asesoría Legal	18,000	9,500	18,000

... PRESUPUESTO ANUAL 2018

CONCEPTO	AÑO 2017		AÑO 2018
	PRESUPUESTO	EJECUTADO	PRESUPUESTO
Honorarios Auditoría	6,500	6,000	19,500
Mantenimiento Inmuebles local Institucional	24,000	63,789	35,000
Mantenimiento Inmuebles Complejo Sachaca	60,000	31,549	60,000
Mantenimiento Equipos Oficina	18,000	26,788	22,000
Energía Eléctrica Complejo Recreacional Sachaca	8,000	6,822	7,000
Energía Eléctrica Local Institucional	21,600	24,986	30,000
Agua Complejo Recreacional Sachaca	8,800	11,853	12,100
Agua Local Institucional	5,400	2,989	4,000
Convocatorias y Avisos en Diarios	6,000	11,809	8,000
Gastos de Revista Institucional y Courier	60,000	56,344	80,000
Gastos de Colegiatura	42,000	29,662	48,270
Gastos de Representación	4,800	6,733	4,800
Agasajo día de la Madre	20,000	21,827	24,000
Agasajo día del Padre	12,000	10,549	15,000
Día del Contador	15,000	4,994	10,000
Cena Institucional	35,000	13,973	35,000
Navidad Hijos del Contador	8,500	5,855	8,500
Servicio de Vigilancia - Monitoreo	4,400	1,272	4,400
Gastos del Directorio	12,000	14,532	12,000
Comisión, Portes y Mantenimiento	20,400	22,327	25,000
Gastos de Sepelio Miembros de la Orden	2,400	2,460	3,000
Otros Servicios	1,750	10,888	2,500
VIRGEN DE CHAPI	900	1,390	1,000
COMITÉ DE DAMAS	250	-	500
VARIOS	600	9,498	1,000
Total Servicios Prestados x Terceros	471,850	461,491	560,070
Tributos			
Impuesto General a las Ventas	54,000	68,835	73,347
Limpieza Pública Parques y Jardines	4,000	4,420	4,820
Impuesto Predial local Institucional	12,000	10,907	12,800
Impuesto Predial Complejo Recreacional Sachaca	1,600	1,859	1,800
Otros Tributos	840	-	900
Total Tributos	72,440	86,021	93,667
Cargas Diversas de Gestión			
Seguros	17,200	16,786	17,200
Suscripciones	5,760	5,464	5,760
Útiles de Oficina	4,500	7,171	5,000
Materiales de Limpieza	2,400	2,609	4,002
Fotocopias, Anillados y Empastes	1,800	2,518	2,796
Impresos	40,000	19,429	30,000
Cuota Junta de Decanos Ejercicio 2018	36,000	-	36,480
Gastos de Viaje	4,800	2,173	4,800
Gastos Fiesta Familiar - tómbola	12,000	11,990	12,000
Otros Gastos	2,500	1,908	2,580
DIRECTORIO POLICIAL	680	690	680
ARMADO NACIMIENTO	400	-	400
OTROS	1,420	1,218	1,500
Total Cargas Div. de Gestión	126,960	70,049	120,618
Eventos Académicos			
Seminarios y Cursos	98,000	109,858	101,500
Cursos de Especialización	66,500	98,604	84,000
Total eventos académicos	164,500	208,461	185,500
Otros			
Comités Funcionales	15,000	3,223	15,000
Costo Actividades Deportivas Internas - CONREDE	112,000	123,716	110,000
Gastos Aniversario Institucional	30,000	58,058	30,000
Gastos Rifas de Aniversario Institucional	12,500	1,120	6,000
Gastos de Asambleas	13,500	13,307	12,500
Transferencia de Cargo	18,000	6,457	-
Gastos de Elecciones	18,000	12,958	-
Incentivos por Investigación	4,000	1,620	4,000

... PRESUPUESTO ANUAL 2018

CONCEPTO	AÑO 2017		AÑO 2018
	PRESUPUESTO	EJECUTADO	PRESUPUESTO
Otros	5,400	6,025	8,700
CUOTA CONREDE	1,200	1,549	1,200
GASTOS DIA INTERNACIONAL DE LA MUJER	3,000	4,420	4,500
OTROS SERVICIOS	1,200	56	3,000
Total Otros	228,400	226,485	186,200
Total Gastos de Operación	1,559,620	1,525,581	1,667,626
Superávit - Déficit de Operación	277,340	236,444	393,138

II. INVERSIÓN**Ingresos**

Total Ingresos	-	-	-
-----------------------	---	---	---

Egresos

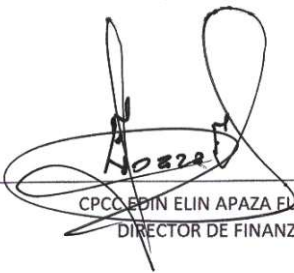
Centro Recreacional Sachaca- Adoquinado entrada La Ribereña	30,000	257,818	139,785
Proyecto Instituto Superior Tecnológico	50,000	5,700	-
Unidades de Transporte - Moto reparto mensajería	8,000		
Proyecto de Alta Especialización Profesional		-	21,000
Velatorio Institucional	-		35,000
Creación Cooperativa del Contador	8,500	10,500	10,000
Implementación Espacios Contador Maestro	20,000	-	20,000
Implementación Local Institucional Eq. Cómputo	115,000	99,162	10,484
Software, Hardware Integral y Licencias	10,003	2,655	20,000
Software, Cámaras de Seguridad			29,000
Total Egresos en Inversión	241,503	375,835	285,269
Superávit - Déficit de Inversión	-241,503	-375,835	-285,269

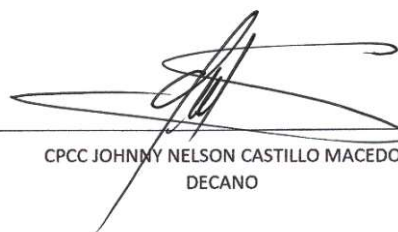
III. FINANCIERO**Ingresos****Financiamiento Bancario y Proveed.**

Financiamiento Fondo Mutual	-	250,000	-
Saldos iniciales de Balance	22,840	22,840	44,966
Sobregiro Bancario - Cuentas por Pagar 2017	-8,677	-31,517	-112,835
Total Financiamiento Bancario y Proveedores	14,163	241,323	-67,869

Egresos

Fondo Mutual 1			20,000
Fondo Mutual 2	50,000	20,000	20,000
Total Egresos	50,000	20,000	40,000
Superávit - Déficit de Financiero	-35,837	221,323	-107,869
SUPERÁVIT - DÉFICIT DEL PERÍODO	-	81,932	-0


 CPCC ELIN APAZA FUENTES
 DIRECTOR DE FINANZAS


 CPCC JOHNNY NELSON CASTILLO MACEDO
 DECANO

Saludos

Colegas que están de onomástico en el mes de ENERO 2018



DÍA APELLIDOS Y NOMBRES

1 BANDA RODRIGUEZ, CANDY GLADYS
1 DAVILA PUMA, CYNTHIA PAOLA
1 MAQUERA CARLOS, DORIS
1 MIRANDA DE OBLITAS, ESTELA ISIDORA
1 ZUÑIGA ALVAREZ, JACKELINNE CLAUDIA
1 BARREDA DELGADO, JESUS MANUEL
1 CAMA HUARICALLO, JIMMY ROBERT
1 BORJA MURILLO, KARINA ANGELA
1 AQUIPUCHO LUPO, LUCY SILVIA
1 MARTINEZ PALOMINO, MARCO ANTONIO
1 MENDOZA QUISPE, MARISOL
1 PEREZ QUINTANILLA, MONICA OTILIA
1 ARCE GODOY, PERCY
1 PAZ YAÑEZ, VILMA LOURDES
2 HIRACHE PIZARRO, GLORIA CHARITO
2 POLANCO ALARCON, JACQUELINE ESPERANZA
2 GAMEZ VERA, JESSICA KARELYA
2 SALAS CARPIO, JESUS LIZARDO
2 DIAZ VALDIVIA, JESUS SALVADOR
2 PEREZ TORRES, MIGUEL ANGEL
2 MORAN DIAZ, MIRIAM JEANNETTE
2 MAMANI MACHACA, NELIDA JESUS
3 QUISPE CONDORI, DANIEL ZENOBIO
3 BERRIOS FUENTES, GENOVEVA LUZ
3 CHACON CONCHA, GEORGE HENRY
3 CASTILLO GALARZA, JORGE ROLANDO
3 MERCADO QUIROZ, NESTOR ENRIQUE
3 JAUREGUI MERCADO, ORLANDO JESUS
4 ACHAHUI CONDORI, BENITA
4 CARBAJAL TALAVERA, ELDA MAGGY
4 GUSTAVSON BUSTINZA, GINA SORKA
4 YAÑEZ AGUIRRE, GODOFREDO
4 GALLEGOS VALENCIA, JANET IDALIA
4 RODRIGUEZ HINOJOSA, JORGE BENEDICTO
4 ALCOCER MELGAR, JULIO FELIX TITO
4 MORAYS VELASQUEZ, ROSSANA PATRICIA
5 TORRES MURILLO, EMILIANO EDILBERTO
5 ARIAS GRIMALDOS, GIOVANNA ESTHER
5 GOMEZ MALAGA, INDIRA YOSSELY
5 VERA ROSAS, JESUS EDUARDO
5 JARA LUNA, JOSE ANTONIO
5 GARCIA ARAMAYO, KARINA MAGDA
5 ALEMAN PAREDES, ROGELIO FERNANDO
5 CARRANZA FERNANDEZ, ROMMEL JACINTO
5 GUILLÉN APAZA, WILLIAM
6 CUTISACA RODRIGUEZ, ANA MARIA
6 TUMBA VALDIVIA, EFRAIN HUMBERTO
6 FERNANDEZ DELGADO, FLORICELDA MARIANELA
6 MENDOZA CALAPUJA, HUGO JAIME
6 VILCA ARIAS, IRIS SHARLY
6 SONCCO PILCO, ISABEL REYNA
6 VARGAS TORRES, JAIME GASPAR
6 CONTRERAS LAZO, JOSE LUIS
6 CUADROS AGRAMONTE, LILY BALTAZARA

DÍA APELLIDOS Y NOMBRES

6 CESPEDAS RECABARREN, MARIA DEL CARMEN
6 LAROTA PUMA, MELCHORA BALTAZARA
6 QUISPE RUPA, MILUSKA MAYFEL
6 ESCOBEDO PINTO, MIRELLA JULISSA
6 OJEDA RODRIGUEZ, OTILIA BALTAZARA
6 CABRERA SUPANTA, RUBEN ALFREDO
6 PAREDES LANDEO, SANDRA ELIZABETH
7 DURAND ROSAS, ANGELICA ROSA
7 PERALTA ZUÑIGA, CARLA
7 QUISPE MAMANI, JULIAN
7 GONZALES VALDIVIA, PATRICIA MARIA
7 DIAZ PORTUGAL, ROSARIO GASPARINA
8 GONZALES RODRIGUEZ, DAFNE IRINA
8 SALINAS ARONES, EDGAR STAINER
8 HURTADO ALVAREZ, IBETH VERONICA
8 ZAVALA DEL PINO HERNANDO, LAURA GRACIELA
8 MOSCOSO ALVAREZ, MAXIMO
8 QUIÑONEZ MAYTA, RAQUEL
9 PAREDES EYZAGUIRRE, ALFREDO
9 GARCIA ESPINOZA, CARLOS ALBERTO MAURICIO
9 MARROQUIN LOPEZ, JOSE JULIAN
9 MARRON CARDENAS, JULIO CESAR
9 OJEDA Y LAZO, LUZ YSOLINA JULIANA
9 CALLENOVA TOHALINO, NATHALY ENITH
9 GAMERO LUNA, RAUL FELICIANO
9 RIPA ITO, RUTH BASILIA
9 GOMEZ GONZALES, YELKA MARIA
10 SANTA CRUZ CANDIA, ALFREDO NICANOR
10 ZORRILLA CHIRINOS, HENRY ERNESTO
10 CARDENAS TEJADA, HERNAN AGAPITO
10 HUACO GONZALES, JOSE SIMON
10 HUACARPUMA APARICIO, LISBETH
10 LEZANO ZUÑIGA, NORMAN GUILLERMO
10 ROSAS OQUENDO, ROSARIO
10 ZAPANA ROSADO DE VELARDE, ROXANA TERESA
11 CALLA CALCIN, ANA LIZBETH
11 JARA QUINTANA, BRENDA JULIANA
11 KODAK ZACONET, CARLOS JEROL
11 PACORI CACERES, ELVIRA YOLANDA
11 FLORES TORRES, JUAN MANUEL
11 ANDIA JUAREZ, KENNY PEDRO
11 HINOJOSA PRADO, LILIANA NINFA
11 SALINAS VALENCIA, PABLO ALONSO
11 CARAZAS GOMEZ DE LA TORRE, PABLO ANTONIO
11 SEGOVIA MAMANI, SHIRLEY CINTHYA
11 ROQUE APAZA, THALIA JANINA
11 MUÑOZA MATTOS, VERONICA MARLENI
12 RONDON NUÑEZ, ALVARO GONZALO SEGUNDO
12 PINTO TEJADA, CESAR EDUARDO
12 MANCO LOPEZ, DENIS ADALID
12 PEREZ DEL CARPIO, JAVIER EDGAR
12 VILELA SARMIENTO, KATHERINE DEL ROSARIO
12 AROSTEGUI GALVEZ, VLADIMIR

DÍA APELLIDOS Y NOMBRES

12 ARMENDARIZ HUALLA, WALTER ROLANDO
13 URDAY OCHARAN, CARLOS HERMILIO
13 MAQUE SONCCO, ELIZABETH
13 SARDON PARIENTE, FREDY EMILIO
13 CARPIO ALVAREZ, GUMERCINDO EMILIO
13 MOREANO SEGOVIA, MARISOL RAQUEL
13 BALLENA VASQUEZ, NATALY IRMA
14 SUCLLA MANRIQUE, ALBERTO MELQUIADES
14 ROMERO POLANCO, ANA MARGOT
14 AYMA VILLAGRA, JONATHAN
14 ALVAREZ QUIROZ, LILIA LOURDES
14 CHAVEZ VILLANUEVA, WALTER HILARIO
15 YALLERCO CCAMI, ANA MARIA
15 APAZA MAMANI, JAVIER ALFREDO
15 PAREDES PEZO, MARGOT ELIANA
15 SANCHEZ MEDINA, MAURO FREDDY
15 YAÑEZ GARCIA, RUTH ALEJANDRA
15 PEREZ GONZALES, SILVANA MARIANGELA
16 HANCCO CCALA, CONNY ERIKA
16 PINTO MONROY, EMILIO MARCELINO
16 VALVERDE TOHALINO, EVELYN LUZMILA
16 VALENCIA ESPINO, LUIS ENRIQUE
16 VALENCIA BELLIDO, MARIANELA ROCIO
16 PINEDA HERRERA, PEDRO AUGUSTO
16 VALDIVIA PORTUGAL, RIGOBERTO JAVIER
17 RODRIGUEZ NUÑEZ, DOMINGO ANTONIO
17 YUFRA CRUZ, EDGARD FREDDY
17 CASTILLO RODRIGUEZ, JACKELYN JUDITH
17 BORJA GUTIERREZ, JOSE ANTONIO
17 TICONA FLORES, LUPE VERONICA
17 COLQUE ZAPANA, MIRYAM MELVA
17 TAPARA TINTAYA, YENNY MARIA
18 SALAS PAREDES, ADA LUZ
18 OJEDA QUEZADA, ANGELA DEL CARMEN
18 DELGADO MESIAS, HORTENCIA VICTORIA
18 ARCE ARCE, JUAN FERNANDO
18 ARENAS DE SALCEDO, LILA
18 PHACSI SUCA, MARINA
18 MANCO REVILLA, PABLO ADALID
18 ESCOBAR DE RUBINA, ZINAIDA MARTHA
19 LLOSA LLAMOCA, CARLOS VICENTE
19 CHIRINOS DELGADO, GONZALO MARIO
19 NEME MARROQUIN, HUGO NOMAN EFFLEIMAN
19 ZELA CAMPOS, LOURDES NANCY
19 URQUIZO DE ORIHUELA, MARIA LOURDES
19 ROJAS CALLAÑAUPA, MARIELLA ESTHER
19 ZEBALLOS PORTUGAL, MARTIN MARIO
19 CARHUAPOMA JARA, MILAGROS SOFIA
20 HUAMANI HUAMANI, ALEX ALFREDO
20 CHAMBE RAMIREZ, CESAR AUGUSTO
20 MEDINA PUMA, EDWIN MALER
20 HEREDIA CABANA, FAVIO
20 ZAPANA QUISPE, GROVER
20 CORNEJO ROJAS, JORGE ANGEL GUILLERMO

... saludos

DÍA APELLIDOS Y NOMBRES

20 DELGADO DAVILA, JORGE MANUEL
 20 URQUIZO RODRIGUEZ, JOSE
 20 GOMEZ MACHACA, JOSE LUIS
 20 GUTIERREZ ANCCASI, KAROLL
 20 ANGLAS ESPEZUA, MARIEL ZOILA
 20 TOVAR PINTO, MILTON ELEAZAR
 20 PINTO SALAS, PATRICIA LORENA
 20 SALAS BARRIGA, SERGIO ANTONIO
 21 OBREGON NUÑEZ, ALEJANDRA PATRICIA
 21 SEGOVIA VALDIVIA, CARLOS
 21 CANO SANTANDER, DENNYS VICTOR
 21 ABARCA SALAS, INES
 21 DURAN BENAVIDES, INES
 21 HANCCO MURILLO, MARCOS ALDO
 22 VARGAS RODRIGUEZ, ADHEMAR DIRCEO VICENTE
 22 MEZA CHAVEZ, EDGAR EFRAIN
 22 CANALES RIVERA, EDGAR WILFREDO
 22 MANCHEGO ZUEL, KELLY JULISSA
 22 AVILA AGUILAR, MARCO GERMAN ERICK
 22 GUTIERREZ NEIRA, MARIANELA NANCY
 22 LOAYZA RODRIGUEZ, OLGA STEPHANIE CATERINE
 22 ESPINOZA RAMOS, VICENTE JAIME
 22 TELLERIA MAMANI, VICENTE NICOLAS
 22 HERBAS SANCHEZ, VICENTE PERCY
 23 QUISPE GONZALES, GREGORIO
 23 MOGROVEJO PRADO, LEILA NERI
 23 ALARCON DEL CARPIO, SANDRA RAQUEL
 23 MAMANI MACHACA, SONIA
 23 VENTURA VENEGAS, VERONICA
 24 CAJAVILCA CONDORI, AMPARO GLADYS
 24 LLAHUILLA TORRES, FANNY MARILYN

DÍA APELLIDOS Y NOMBRES

24 RODRIGUEZ PAUCA, LUIS JAIME
 24 ARISMENDI SAMANEZ, MARVIN MIGUEL
 24 DUEÑAS ENRIQUEZ, MILTON GODOFREDO
 25 MARQUEZ CONDORENA, DAVID
 25 LLERENA RODRIGUEZ, ELIANA FRIDA
 25 CALLO IBARROLA, ENRIQUE
 25 VILLANUEVA ZEGARRA, IDELFONSO ARTURO
 25 DELGADO CASTRO, JOSE EDUARDO
 25 QUISPE VILCA, JOSE LUIS
 25 OLIVERA HUAMANI, JOSE MANUEL
 25 GOMEZ CASTRO, KATHERIN MILAGROS
 25 CHAYÑA CAHUA, MATILDE ELVIRA
 25 ARISPE CALISAYA, MAURO CECILIO
 25 VARGAS ANDRADE, PABLO
 25 SALAS HERRERA, RODOLFO BERTIN
 25 URQUIZO PORTUGAL, YAMILET SUSANA
 25 MAMANI HUANGA, YENNY MARILUZ
 26 CARRASCO CHOQUE, CARLOS HECTOR
 26 MALAGA MAIDANA, JAIME
 26 QUISPE HUANGA, NANCY MARTHA
 26 ORTEGA DE ZAMORA, NORMA NIDIA
 26 PUMAYALLI BELLOTA, SULMA ANGELICA
 27 MOTTA ZAMALLOA, IVEDT
 27 TORRES UREÑA, JAIME GONZALO
 27 HUAMANI YANA, JUDITH MARIA
 27 HUAMANI RODRIGUEZ, PATRICIA CARMEN
 27 CRUCES GALLARDO, SEGUNDO HILARIO
 27 DELGADO BANDA, TERESA NILDA
 27 HANCCO MAMANI, WILLIAN RONMEL
 28 ENRIQUEZ ROMERO, ARMANDO MANUEL

DÍA APELLIDOS Y NOMBRES

28 MAIMA MORALES, DEICY JULIANA
 28 QUISPE SIERRA, ELARD PEDRO
 28 DE LA TORRE APAZA, FLORA IVETH
 28 GONZALES LOPE, MARY ELISA
 28 CHOQUEPATA ALVARO, OCTAVIO
 28 JIMENEZ ROMERO, ROSARIO PILAR
 28 GOMEZ CASTRO, SILVIA MARCELA
 29 CASTILLO RIVERA, AIDA FRANCISCA
 29 SALAS CORRALES, FRANCISCO
 29 RAMIREZ ALEMAN, JAIME
 29 HERRERA MORALES, JOSE FRANCISCO HERNAN
 29 PRIETO ROSAS, LUCIA ADRIANA
 29 ALPACA PACHECO, ROGER GILBERT
 29 MARQUEZ OPPE, ROYCE JESUS
 30 BUSTOS SALINAS, AUDIE RANULFO
 30 ESCALANTE AGUILAR, FREDY ARTURO
 30 MARROQUIN FERNANDEZ, JENNY LUCILA
 30 DURAND HINOJOSA, MARIA LUZ
 30 TRUJILLO ARCOS, MIRIAM MICAELA
 30 PACHECO MACEDO, ROXANA
 30 TALAVERA ., SONIA LESBIA
 30 CALLE BELLIDO, TIMOTEO EDMUNDO
 31 APAZA MANGO, ANA MARIA
 31 LINAREZ RAMOS, CARLOS ALBERTO
 31 VILLAMIL DIAZ, DEDKY RUBETH
 31 ESPEJO PEZO, EDUARDO JAVIER
 31 ZARATE MAMANI, JANNET CHARO
 31 SUCARI MAYORGA, JUAN PERCY
 31 VILLAVICENCIO LAZO, RAMIRO
 31 ASTORGA MENDIZABAL, REYNER DARIO

¡Felicidades!

Colegas que están de onomástico en el mes de FEBRERO 2018

DÍA APELLIDOS Y NOMBRES

1 HUERTA FUENTES, CESAR ISAAC
 1 SANCHEZ RODRIGUEZ, EDGARD JOHEL
 1 DAVILA TOHALINO, KARIN MAGALLY
 1 MUÑOZ-NAJAR PACHECO, MARIA DEL PILAR
 1 MACEDO CARPIO, PEDRO IGNACIO
 1 RIVERA CCOROPUNA, PEDRO LUIS
 2 BERRIO SALVA, ABIGAYL
 2 CHUCALTA MAYTA, CANDELARIA BEATRIZ
 2 CALLENOVA TOHALINO, CANDY NATHALY
 2 CHAVEZ PINAZO, ELSA GUILLERMINA CANDELARIA
 2 JOVE MAMANI, FORTUNATO
 2 RODRIGUEZ PINTO, JORGE JUAN
 2 RODRIGUEZ MOLLOHUANGA, JULIO CESAR
 2 BERNEDO TACCI, JULIO CESAR
 2 MADERA JAUREGUI, LIDIA
 2 VELARDE CHAVEZ, LIZARDO CANDELARIO
 2 MITA CUENTAS, MARGA CANDELARIA
 2 DELGADO QUISPE, NOE JULIAN
 2 CCAPA CHUCTAYA, RENZO AMARILDO
 3 CCAHUANA NUÑONCCA, ELVA

DÍA APELLIDOS Y NOMBRES

3 TORRES ANDIA, ESTELA VERENICE
 3 HERRERA CACERES, HIPOLITO NICOLAS
 3 DE LA CRUZ PEREZ, JAVIER
 3 PERALTA BEGAZO, JOSE LUIS
 3 HUAMANI FLORES, MARIELA
 3 ROJAS ALVAREZ, NICOLASA
 3 VELASQUEZ AYLLON, PIERO ALONZO
 3 TICONA ABARCA, RUTH SERAFINA
 3 QUINA CONDORI, WILLIAMS SALUS
 4 ANDRADE DE FEBRES, ADA LUCY
 4 SILVA FARFAN, DAVID ALFREDO
 4 MACHACA UCHASARA, GLADYS
 4 VELIZ LOPEZ, MARIA ELENA
 5 QUISPE ACUÑA, ANDRES
 5 CCASA AGUILAR, AVELINO
 5 CRUCES ALMENARA, CARLOS ALBERTO
 5 TORRES ONTIVEROS, ELDA KATIA
 5 PORTUGAL LLERENA, ELYZABETH SUSAN
 5 MENDOZA CONDORI, GLORIA
 5 FERNANDEZ MOLLENED, JOSEFA LIDIA
 5 ZAVALA LAZO, LEONIDAS BENEDICTO
 5 PATIÑO ESCARCINA, MARIA TERESA
 5 GARCIA PEREZ, ROXANA MARIELA
 5 SOTO TICONA, WILMER UBANDO

DÍA APELLIDOS Y NOMBRES

6 CLAROS VIDAL, CINTHIA MONICA
 6 JOVE ALVAREZ, EDWIN
 6 PAREDES ZEGARRA, EDWIN TEOFILO
 6 TORRES YANQUI, MARY
 6 PURACA TUPA, SONIA MERCEDES
 6 VALDIVIA CARPIO, ULIZA GABINA
 6 PAREDES ASPILCUETA, ZOILA SANDY
 7 CHAVEZ ORDOÑEZ, CHRISTOPHER EDGARD
 7 NOBOA MARDINI, CLAUDIO CESAR
 7 FLORES LLERENA, FERNANDO RAUL
 7 FLORES BALDARRAGO DE GARCIA, FRESIA MARCELA
 7 VILLEGAS PALOMINO, KARINA LISSETE
 7 ZEGARRA RIVAS, PABLO LEANDRO
 7 TINCO MOLINA, RHAFEL
 7 PORTILLO DE MORALES, RICARDINA
 7 SAAVEDRA CASTRO, RICARDO ABEL
 7 GOMEZ MALAGA, ZULEMA OREALIZ
 8 ZUÑIGA RODRIGUEZ, CARLOS MIGUEL
 8 CHOKEWANCA COILA, CARMEN NOHELIA
 8 DIAZ TALAVERA, EDGARD AUGUSTO
 8 CHAMPI BUSTINZA, FELICITAS JOVA
 8 ROJAS ARANA, HAROLD RICHARD
 8 MEZA PONCE, JUAN PERCY

... saludos

DÍA APELLIDOS Y NOMBRES

8 LOPEZ TAMAYO, JUBERT ELOY
 8 GAMARRA SALAS, RICARDO SERGIO
 8 MOSCOSO ZEBALLOS, VILMA NOEMI
 9 ZAVALA CONTRERAS, GERMAN
 9 TORRES MANRIQUE, RENZO ANTONIO
 9 QUISPE CARACELA, ROXANA ALEJANDRINA
 9 PUMA CONDORI, RUTH SANDRA
 10 MALQUE ARENAS, CARLA NOELIA
 10 URQUIZO ABRIL, CARLOS ALBERTO
 10 MORA AYERBE, CARLOS MANUEL
 10 DELGADO MANRIQUE, GUILLERMO JOSE
 10 ARCANA FLORES, GUSTAVO ALONSO
 10 GOMEZ CARDENAS, JUAN FLAVIO
 10 VARGAS PALACIOS, LUIS PAUL
 10 GOMEZ CASTILLO, PAOLA MONICA
 10 CHOCO PAZ, ROBERT JUVEL
 10 TOLEDO ALCAZAR, SIMON
 10 CANLLAHUA PALOMINO, STIBEN JAE
 11 VALENCIA CHAVEZ, ALEXANDER SEGUNDO
 11 CUTIPA TICONA, ANTONY CARLOS
 11 QUISPE VARGAS, BENITO MANUEL
 11 QUISPE HUAYHUA, HILDA
 11 BRAVO ESPINAL, JULIO EGUILUZ
 11 SALAS CONCHA, PATRICIA LOURDES DE JESUS
 11 CONTI VERA, PAULA FRANCESCA
 11 JIMENEZ HUAMANI, RENE ANGEL
 11 CALLE CIÑA, YAMDERY KARLA
 12 LAZO LEON, ADELA PATRICIA
 12 FLORES AUCCASI, FRITSIA
 12 GARCIA VILLA, JANETH ALEJANDRA
 12 CHIRINOS BUENO, JORGE FERNANDO
 12 OCSA YAJO, NELY BERTHA
 12 ORTIZ NAVARRO, YENNY
 13 ROQUE HUARSAYA, BENIGNO
 13 MARQUEZ MEDINA, BENIGNO GREGORIO
 13 NUÑEZ ARAPA, BENIGNO PEDRO
 13 ALARCON APAZA, MAURO VALENTIN
 13 QUISPE CUEVA, ROSA MARIA
 13 SALAS ACOSTA, VICTOR FRANCISCO
 14 RODRIGUEZ TAPIA, ARACELY NOELIA
 14 VILLALTA FLORES, JAVIER VALENTIN
 14 YANA TORRES, LIDIA
 14 BREÑA FLORES, MARIA NIEVES
 14 PINO TORRES, PATRICIA SOFIA
 14 VALDIVIA CASTRO, RUTH CLARIVEL
 15 RODRIGUEZ QUISPE, CINTHYA KAROL
 15 MONTES PAREDES, JANI JOVITA
 15 CURO MENDOZA, MARISA ELENA
 15 NAVARRO HERMOZA, NILTON SANTOS
 15 LLERENA KNIZ, ORLANDO NESTOR
 15 MAMANI CHURASACARI, PATRICIA VIVIANA
 15 BARREDA ARCE, RUFFO
 16 CUADROS VALENCIA, ALICIA VERONICA
 16 BEJARANO VASQUEZ, AUGUSTO YURGEN
 16 VALDIVIA VILLAR, GREGORIO PEDRO
 16 YANYACHI ACO-CARDENAS, JULIO
 16 PEREZ GARCIA, LUCIA ELISA
 16 CARPIO VILLANUEVA, MARIEL HAYDEE
 16 RIOS MONROY, MILAGROS FABIOLA

DÍA APELLIDOS Y NOMBRES

16 CACERES MEDINA, NOE ENRIQUE
 16 AGUILAR CORNEJO, SONIA ELVIRA
 17 DELGADO EDUARDO, DENNY MYLWAR
 17 VILLANUEVA CARDENAS, DIANA MARISOL
 17 CUTIMBO CARRASCO, HERACLIDES
 17 CARRILLO LIU, LUIS FERNANDO
 17 ORTIZ TEJADA, MAYKOL
 17 AGUILAR DELGADO, MIGUEL ANGEL GUSTAVO
 17 DIAZ MIRANDA, MIRTA VICTORIA
 17 ROJAS SALINAS, ROSA MARIA
 17 ARROSQUIPA VILLALOBOS, YELKA FIORELLA
 18 PALACIOS FLORES, ALMA SOLEDAD
 18 VILCHEZ GONGORA, CARLOS EDWIN
 18 BEJARANO CANO, CESAR AUGUSTO
 18 APAZA HILASACA, EDWIN
 18 GORDILLO RODRIGUEZ DE NAQUIRA, INGRID
 18 PAMPAMALLCO ZELA, JEANETH CHARO
 18 ALMONTE BORJA, JUAN GABRIEL
 18 ZAPANA HUARCA, KATTY LUZ
 18 ZEGARRA MACHICAO, MIRLA YESENIA
 18 LLERENA CUADROS, NADIA PAOLA
 18 PALMA RODRIGUEZ, RICARDO JORGE
 18 MALPARTIDA CORONADO, SANTOS ELADIO
 18 SILVA YANARICO, VICTOR ALONSO
 18 MONTOYA AREDO, YVAN ALEXIS
 19 CRUZ YAUARI, ALFREDO
 19 VELASQUEZ ARANA, FREDY AUGUSTO
 19 QUINO SUMI, JOSE ALFREDO
 19 DIAZ PONCE, JOSE PAUL
 19 MESTAS COLCA DE MORALES, JULIA LUZ
 19 MERMA CHOQUEHUANCA, MAGDA SILVIA
 20 ORTIZ VELARDE, CESAR AUGUSTO
 20 PAMPA PARI, ELEUTERIO SAUL
 20 ARENAS ALMIRON, JUAN LUIS
 20 GUILLEN CALDERON, LEON ISAAC
 20 ESPETIA ARONI, RENZO
 20 CARRILLO TICONA, SANDRA VIRGINIA
 20 GUTIERREZ CHOQUE, SUSAN ROCIO
 20 ESQUIAGOLA CORDOVA, VERONIKHA GRACIELA
 21 QUISPE RAMOS, BETSY LEONOR
 21 BERMUDEZ CHAVEZ, GONZALO JAVIER
 21 MENDOZA MAMANI, GUISELA
 21 VIZCARRA LOAYZA, HERBERT HUGO
 21 PORTOCARRERO RODRIGUEZ, JOSE GONZALO
 21 IDME ZEGARRA, MIRYAM GIULIANA
 21 HIRACHE SOTO, RICHARD GLOVER
 22 BECERRA DE ERQUINIGO, BRENDA MARGARITA
 22 ALVAREZ LIMACHI, CLINTON BARONI
 22 CAMACHO MESTANZA, DARWIN DOMINGO
 22 GALLEGOS PONCE, ELVA ELENA
 22 CHACNAMA CORRALES, FELICITAS
 22 FERNANDEZ HUANCA, INGRID DEL CARMEN
 22 ESCOBEDO TEJADA, JOSE LUIS

DÍA APELLIDOS Y NOMBRES

22 SUCLLA SANCHEZ, LORENA MARGOT
 22 GARCIA AMBOR, MARTHA
 22 GARATE ARAGON, MILAGROS BASILIA
 22 CAIRO PAREDES, OSCAR JUNIOR
 23 CARRILLO MADUEÑO, JOSE MANUEL DAMIAN
 23 FLORES CALCINA, MILAGROS BERSABET
 23 PORCEL BOLAÑOS, PEDRO DAMIANO
 23 MAURA SUMARIA, ROBERT EDMUNDO
 23 CHAÍÑA MAMANI, SOLEDAD ROSALVA
 23 RODRIGUEZ LAS HERAS, YAMILETH DEL CARMEN
 24 SALAS CARDENAS, ADOLFO
 24 SUMINA MAMANI, ELIZABETH MARLENY
 24 FEBRES MORALES, INGRID HELGA
 24 CHAVEZ GUTIERREZ, JOSE ALFREDO
 24 SALAS ACOSTA, LUIS ENRIQUE
 24 BECERRA CONDORI, MARCO ANTONIO
 24 FERNANDEZ MOLLENED, MARIA ELENA
 25 PERALTA VASQUEZ, ELIANA MARIELLA
 25 GONZALES PORTUGAL, HUGO RICARDO
 25 VEGA VALDIVIA, MARCELO SANDRO
 25 MEJIA MOLLINEDO, RAQUEL CECILIA
 25 PAREDES VELASQUEZ, SADID YULIANA
 25 GUTIERREZ CONDORI, VICTOR CESAR
 26 HUARSAYA TITO, ARMANDO
 26 MACHACA FLORES, ELIZABETH MONICA
 26 CANAZA CHIRIO, FORTUNATA GLADYS
 26 AROSTEGUI GALVEZ, HUGO JUVENAL
 26 APAZA PARICAHUA, MIGUEL ANGEL
 26 CARNERO LAZO, NECTAR MARIA ESTELA
 26 CALDERON CADILLO, NESTOR ALEJANDRO
 26 CARRILLO MUÑOZ, OSCAR ALEJANDRO
 26 CASTRO QUISPE, SILVIA ROXANA
 26 GARCIA CISNEROS, VICTOR HUGO
 26 MEITANI MURGUIA, VILMA NORY
 26 BOLIVAR VELARDE DE BARRIGA, YESSSENIA FABIOLA
 27 CARTAGENA VASQUEZ, ALEJANDRO
 27 RIVEROS BALLON, ALVARO
 27 LOPEZ CHAMBI, HELBERT
 27 ALCAZAR CARPIO, JACQUELINE CARMEN
 27 QUIROZ MENDOZA, JAIME JOSE
 27 MAMANI SULLCA, JULIA TERESA
 27 YANQUI FARFAN, JULIO HENRY
 27 HUALLANCO NUÑEZ, LEANDRA AIDEE
 27 CERPA LAZO DE LA VEGA, PERCY JESUS
 28 RIOS RODRIGUEZ, ANIA DOLORES
 28 TORRES QUISPE, CARLOS ALBERTO
 28 ROSPIGLIOSI ARAOZ, CESAR GUSTAVO
 28 APAZA SUAREZ, ERIKA YOLANDA
 28 MORALES GONZALES DE MANRIQUE, MARIDZA
 28 BUSTAMANTE BALLON, MICHAEL ANDREU
 28 BEGAZO DELGADO, VICTOR ARNALDO
 29 SALDIVAR MAMANI, DIANA CAROLINA
 29 MIRANDA BENAVENTE, JORGE ELARD
 29 LAURA MAMANI, MELIZA MAGDALENA
 29 ALVAREZ SUCA, ROMINA JAMIE

¡Felicidades!

... saludos



**COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA**

PARTICIPACIÓN

El Consejo Directivo, Miembros de la Orden y personal Administrativo del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa, cumplen con el penoso deber de participar el sensible fallecimiento de quien en vida fue:



- ◆ **Señora CPCC MARLENY LEYDY ROJAS SALINAS**
Ex Directora Secretaria del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.
Acaecido el 22 de enero del 2018 (Q.E.P.D.)
- ◆ **Señor CPC ANTHONY ISAIAS TURPO MAYTA**
Miembro de nuestra Orden profesional.
Acaecido el 22 de enero del 2018 (Q.E.P.D.)

Hacemos llegar nuestras más sentidas condolencias a sus familiares y amigos.

Arequipa, enero del 2018
CONSEJO DIRECTIVO 2018-2019



**COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA**

Nuestras Condolencias

El Consejo Directivo, Miembros de la Orden y personal Administrativo del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa, expresamos nuestras más sentidas condolencias a los siguientes colegas:

- **CPCC Jefferson Gonzáles y CPCC Mirtha Victoria Díaz Miranda**, por el sensible fallecimiento de su joven hijo PAULO CÉSAR GONZÁLES DÍAZ, acaecido el 01 de enero del presente año.
- **CPCC Teodosio Marcelino Serruto Huanca**, por el sensible fallecimiento de su señora madre VALENTINA HUANCA VIDA. DE SERRUTO, acaecido el 12 de enero del año en curso.

Arequipa, enero del 2018.
CONSEJO DIRECTIVO 2018-2019

Comunicados



**COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA**

**AHORA PUEDES PAGAR TUS CUOTAS
ORDINARIAS Y FINANCIAMIENTOS MEDIANTE:**



Apersonarse por ventanilla del Banco o Agentes Express indicando que desea hacer un pago por RECAUDACIÓN y dar los siguientes datos:

- Nombre de recaudo: COLEGIO CONTADORES AREQUIPA, o código de recaudo: 8827
- Número de matrícula de colegiado.
- Importe mensual a pagar.

Si es cliente del BBVA Continental, también podrá realizar sus pagos a través de <http://www.bbvacontinental.pe>

Ver guía de pagos mediante diferentes canales en www.ccpaqp.org.pe

Mayor información al email informatica@ccpaqp.org.pe

... comunicados



COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA

I COLEGIATURA 2018



CEREMONIA: 02 DE MARZO

Ley N° 28951, artículo 2°:

"Es obligatoria la colegiación para el ejercicio profesional del Contador Público".

Recepción de expedientes hasta el 24 de febrero

Consultas: secretaria@ccpaqp.org.pe

Requisitos en www.ccpaqp.org.pe

Actualiza tus Datos

y estaremos en contacto contigo

Mediante nuestra website

- Ingresar a www.ccpaqp.org.pe
- Ingresar usuario y contraseña en la sección "Acceso a Usuarios"
- Ir al botón "Actualizar Datos"

Para obtener usuario y contraseña
ver vídeo en nuestro canal



NOTAS:

- Acceso disponible a miembros hábiles e inhábiles.
- Si vive y labora fuera de Arequipa metropolitana escoger "NINGUNO" en las listas "Lugar de Cobranza" y en "Correspondencia física".
- Consultas escribir a informatica@ccpaqp.org.pe



COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA



**COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA**

Calle Sánchez Trujillo 201, Urb. La Perla, Cercado - Arequipa.

Teléfonos (054) 215015, 285530, 231385

Email: ccpaqp@ccpaqp.org.pe / Web site: www.ccpaqp.org.pe

Síguenos en:

