



COLEGIO DE  
CONTADORES PÚBLICOS  
DE AREQUIPA

DIRECCIÓN DE IMAGEN INSTITUCIONAL Y PUBLICACIONES

# REVISTA INSTITUCIONAL

Octubre | Año 2018 | N° 08

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 Diseño de modelos de costos en la contabilidad de gestión para control estratégico
- 5 Estructura y métodos de costeo en un sistema de costos por proceso

### GESTIÓN TRIBUTARIA

- 9 Tenemos una definición del concepto de devengo: comentarios al Decreto Legislativo N.º 1425.
- 21 Tratamiento contable y tributario de errores contables y cambios en políticas contables

### GESTIÓN LABORAL

- 27 Descansos remunerados. A propósito del D. Leg. N.º 1405: regulaciones para el disfrute del descanso vacacional remunerado
- 31 Decreto Legislativo N.º 1405: flexibilización del descanso vacacional

### AUDITORÍA

- 33 El nuevo dictamen del auditor y los asuntos clave de auditoría (KAM)
- 35 Manual de evaluación de la evidencia y el logro de los objetivos

### GUBERNAMENTAL

- 37 Sistema Nacional de Presupuesto

### FORMACIÓN ACADÉMICA Y PROFESIONAL

- 50 Principales Actividades Académicas OCTUBRE 2018

### INSTITUCIONAL

- 54 Actividades Institucionales
- 65 Saludos
- 67 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° 08  
Edición: Octubre 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**

CPCC Jacqueline Victoria Coronel Barreda  
**Directora Secretaria**

CPCC Edin Eli 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 Efrain 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  
**Director de Actividades Deportivas y  
Culturales**

CPC Lily Margoth Juarez Salazar  
**Directora 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**

## Responsabilidad Social del Contador Público

**E**n estos tiempos de crisis política y de corrupción que vivimos en nuestro país y ya próximos a la salida e ingresos de muchas autoridades municipales y regionales y reporte de Contraloría en operativo denominado "Arqueo de caja" a 255 municipios detecto faltante de dinero por más de 2 millones de soles, por lo que se hace necesario realizar una pequeña reflexión desde nuestro ángulo profesional sobre la responsabilidad social al que estamos obligados como profesionales, sin importar el área en el que cada uno desempeña. Una profesión se define como la actividad pública socialmente útil a la sociedad, cuya remuneración constituye el medio total o parcial de subsistencia de una persona. También se manifiesta que las profesiones nacen de la necesidad de trabajar, por parte del ser humano, para satisfacer su propio bienestar y para servir a los demás. De lo anterior, se puede inferir que la responsabilidad social que tiene cada profesional por el sólo hecho de serlo, es imprescindible que la ética gobierne el perfil profesional con una buena educación, además de los conocimientos científicos y técnicos propios de cada saber. El profesional debe involucrar una formación plena en valores que ayude a sortear todas las vicisitudes que debe afrontar a diario una persona en su quehacer profesional.



La Responsabilidad Social del Contador Público, su rol trascendental en el desarrollo socioeconómico del país, imprescindible su presencia en las organizaciones públicas y privadas, motor de decisiones gerenciales, comprometido con su labor más que con la remuneración que percibe, el Contador pieza clave en la empresa para la toma de decisiones y nexos importantes entre el estado y el empresario en la recaudación de impuestos, necesarios para el desarrollo de nuestra patria. Se imaginan un mes sin sueldo, sin contrato, sin declarar impuestos, el Estado sin recaudar impuestos... generaría un caos económico, social y hasta político.

La ética profesional es un principio básico y ello repercute en la responsabilidad que el Contador debe tener frente a la empresa y la sociedad, que no solo debe servir para maximizar la utilidad y minimizar costos y gastos, sino, buscar el bien común. Esto es cumplir con la responsabilidad social que tenemos frente a la sociedad desde el lugar que nos toca ser actores, atentos para combatir la corrupción que tanto daño ha hecho a nuestra patria en las últimas décadas, llegando a su punto máximo en estos últimos años.

Es importante que los contadores públicos asumamos un compromiso de control de recursos con el país con eficiencia y transparencia, y así contribuir a frenar los males endémicos como la burocracia, la corrupción, la sobrevaloración, de tal manera que resurja la institucionalidad, sentando las bases y lineamientos, para una eficiente conducción y utilización de los recursos del país y de las organizaciones públicas, conforme lo cantamos en nuestro himno del Contador.

«AQUÍ LOS CONTADORES PÚBLICOS ESTÁN  
CUIDANDO LAS FINANZAS DE NUESTRA NACIÓN  
UNIDOS BUSCAREMOS LA CONTRIBUCIÓN  
DICIENDO SIEMPRE LA VERDAD»

**CPCC. Johnny N. Castillo Macedo**  
**Decano**



# Diseño de modelos de **costos** en la contabilidad de gestión para control estratégico

**Autor:** CPCC Isidro Chambergo Guillermo

## RESUMEN

El presente artículo incide en la propuesta de diseños de modelos de costos básicos para el control estratégico que realiza la empresa mediante el análisis de las variaciones que puedan producirse entre lo planeado y lo realizado con fines de tomar decisiones y establecer un plan de mejoras.

### 1. Introducción

Un modelo de costos constituye un subsistema de la contabilidad de costos estructuralmente constituido por los principales elementos de inversión que realiza una empresa cualquiera que sea su naturaleza de gestión, es decir, puede ser de corte comercial, industrial o de servicios que se desarrolla en los distintos sectores económicos de la economía, razón por la cual constituye de suma importancia identificar el modelo de costos que se adapta a la actividad empresarial de cada ente económico.

### 2. Clasificación de los modelos de costos

De acuerdo con la doctrina contable, los sistemas de costos son los siguientes: el costo directo, el costeo por absorción, el costo por procesos, la contabilidad de costos por áreas de responsabilidad, costos por actividades, costos históricos, costos estimados, costos estándares, los presupuestos empresariales y los costos por pedidos u órdenes de producción, los mismos que internamente tienen la

sustentación técnica correspondiente, razón por la cual los diseños de modelos de costos constituyen la herramienta importante para tal fin.

Lo anterior indica las diferentes formas de estructurar el valor del costo de producción unitario y total de la fabricación de un bien o la prestación de un servicio, los cuales constituyen fuente de información para que la administración de la empresa tome decisiones de carácter administrativo y financiero en función de un plan de mejoras si lo tiene a bien la gerencia de la empresa.

### 3. Contabilidad de gestión

Es la rama de la contabilidad que apunta al análisis de la información interna u operativa de la empresa, razón por la cual el rol que le corresponde es preparar la interpretación de los diferentes modelos de costos que le presenta el área de responsabilidad respectiva con fines de análisis y toma de decisiones sobre la actividad que el económico realiza.

### 4. Diseño de modelos de costos para efecto de control estratégico

A continuación, se presentan algunos modelos de costos para efecto de información del proceso productivo para la toma de decisiones empresariales en el sector industrial.

#### Caso práctico N.º 1

Estado de costo de producción y Estado de Resultados

La empresa industrial LA POSITIVA SAC proporciona la siguiente información para el presente mes:

Gastos de venta y administración	5,70,000
Materia prima directa comprada, neta	44,000
Mano de obra directa utilizada en la producción	36,000
Ventas netas realizadas	320,000
Inventario inicial de materia prima directa	6,000
Inventario final de materia prima directa	4,000
Productos en proceso inicial	28,000
Productos en proceso final	27,000
Depreciación del activo fijo	54,000
Materia prima indirecta utilizada en la producción	8,000
Servicios de fabricación de productos	4,000
Mano de obra indirecta en la fabricación de bienes	11,000
Mantenimiento de la maquinaria industrial	4,000
Seguro de la maquinaria de la industria	2,000
Inventario inicial de productos terminados	12,000
Inventario final de productos terminados	8,000

Con los datos anteriores, se formulan a) estado de costo de producción, b) Estados de Resultados.

Solución

a) Estado de costo de producción

**LA POSITIVA SAC**  
Estado de costo de producción presupuestado  
Al 31 de diciembre del 2019

Materia prima directa	S/	S/
Inventario inicial de materia prima		6,000
Más: compras netas		44,000
Costo de materia prima directa utilizada		50,000
Menos: inventario final materia prima directa		(4,000)
Costo de materia prima directa		46,000
Mano de obra directa		36,000
<b>Costos indirectos de fabricación</b>		
Depreciación de la fábrica	54,000	
Materiales indirectos utilizados	8,000	
Servicios de la fábrica empleados	4,000	
Mano de obra indirecta utilizada	11,000	
Mantenimiento de la maquinaria	4,000	
Seguros de los activos fijos	2,000	83,000
Costo de fabricación		165,000
Más: inventario inicial en proceso		28,000
Menos: inventario final en proceso		(27,000)
Costo de producción		166,000

b) Estado de Resultado

**LA POSITIVA SAC**  
Estado de Resultado presupuestado  
Al 31 de diciembre del 2019

Ventas		S/320,000
Menos: costos de ventas		
Inventario inicial de productos terminados	S/12,000	
Más: costo de producción	166,000	
Costo de productos disponibles en el almacén	178,000	
Menos: inventario final de productos terminados	8,000	
Costo de ventas		170,000
Utilidad bruta		150,000
Menos: gastos de venta y administración		70,000
Utilidad neta antes del impuesto a la renta		80,000
(-) Participación de los trabajadores, 10 %		(8,000)
(-) Impuesto a la renta 29.5 % de (80,000 - 8,000)		(21,240)
Utilidad neta		S/50,760

Caso práctico N.º 2

Planeamiento empresarial de corto plazo

a) Diseño de modelo de plan estratégico de utilidades

**SAN ROQUE SAC**  
Plan estratégico de utilidades a largo plazo  
Estado de Resultados del plan de seis años

Concepto	Real		Proyectado					
	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Ventas	5,691	5,963	6,100	7,000	7,400	8,000	8,800	950
Costos variables	3,700	3,870	3,940	4,650	4,880	5,350	5,890	6,360
Utilidad marginal	1,991	2,093	2,160	2,350	2,520	2,650	2,910	3,140
Costo fijo	1,100	1,160	1,310	1,400	1,430	1,470	1,580	1,680
Varios costos	15	10	20	50	20	30	16	20
Utilidad antes IR	906	923	870	1,000	1,110	1,210	1,346	1,480
IR proyectado	270	325	260	490	540	590	650	700
Utilidad neta	634	598	610	510	570	620	696	780
Razones								
Margen utilidad	15.9	15.5	14.3	14.3	15.0	15.1	15.3	15.6
Rendimiento inversión	28.0	27.6	17.4	29.6	30.0	30.0	31.0	31.0
Tendencia de ventas	93.3	97.8	100	114.7	121.3	131.1	144.3	155.7

Como se puede observar, el cuadro detalla la base de la gestión real de los años 2017 y 2018, los cuales sirven para proyectar estratégicamente resultados de los próximos seis años.

b) Plan de ventas de corto plazo

**SAN ROQUE SAC**  
Resumen del Plan táctico de ventas-Volumen en soles  
Por zonas de venta  
Para el año que terminará el 2019

Responsabilidad	Total	Producto A		Producto B	
		Unidades	Importe	Unidades	Importe
Zona 1 A, S/ 5; B, S/ 2.20	2,162,000	340,000	1,700,000	210,000	462,000
Zona 2 A, S/ 5.10; B, S/ 1.10	2,907,000	500,000	2,550,000	170,000	357,000
Zona 3 A, S/ 5.10; B, S/ 1.79	1,031,000	160,000	816,000	120,000	215,000
<b>Total</b>	<b>6,100,000</b>	<b>1,000,000</b>	<b>5,066,000</b>	<b>500,000</b>	<b>1,034,000</b>
Tendencia ventas %	100.00		83.05		16.95

El resumen del plan táctico de ventas detalla tres zonas de ventas en las cuales se colocan dos productos a diferentes precios, lo cual permitirá el control respectivo mediante el desarrollo de las operaciones de realización de las ventas.

c) Diseño de modelo de presupuesto de producción

**SAN ROQUE SAC**  
Resumen del presupuesto de producción  
Por unidades de productos  
Para el año que terminará el 31 de diciembre del 2019

Concepto	Producto A	Producto B
Unidades presupuestadas en unidades	1,000,000	500,000
(+) Inventario final planificado	200,000	120,000
Unidades totales requeridas	1,200,000	620,000
(-) Inventario inicial productos terminados	240,000	100,000
Producción planificada	960,000	520,000
Tendencia producción planificada (%)	64.86	35.14

Como se puede observar, el diseño del modelo establece la fórmula de información gerencial relacionado con el presupuesto de producción en unidades de dos productos, cuyas cantidades presupuestadas permitirá el planeamiento de los recursos a utilizarse en el futuro de la gestión.

d) Diseño de modelo de necesidad de materia prima en la producción

**SAN ROQUE SAC**  
Presupuesto de materia prima directa en unidades  
Por materia, por producto, por departamento  
Por unidades de productos  
Para el año que terminará el 31 de diciembre del 2019

Por producto	Materia prima X	Materia prima Y	Materia prima Z
A	960,000	1,920,000	1,920,000
B	520,000	520,000	
<b>Total</b>	<b>1,480,000</b>	<b>2,440,000</b>	<b>1,920,000</b>
<b>Por departamento</b>			
N.º 1	1,480,000		
N.º 2		1,920,000	
N.º 3		520,000	1,920,000
<b>Total</b>		<b>2,440,000</b>	<b>1,920,000</b>

El diseño muestra la necesidad de materia prima que se necesitará para la producción con fines de presupuesto.

e) Diseño de modelo de presupuesto de compra de materia prima

**SAN ROQUE SAC**  
Presupuesto de compra de materia prima  
Para el año que terminará el 31 de diciembre del 2019

Concepto	Materia prima X	Materia prima Y	Materia prima Z
Unidades requeridas	1,480,000	2,440,000	1,920,000
(+) Inventario final	245,000	370,000	450,000
Total unidades requeridas	1,725,000	2,810,000	2,370,000
(-) Inventario inicial	220,000	360,000	460,000
Unidades que comprarán	1,505,000	2,450,000	1,910,000
Precio estimado	S/0.30	S/0.20	S/0.25
<b>Costo total de compra</b>	<b>S/451,500</b>	<b>S/490,000</b>	<b>S/477,500</b>

El modelo de compra de materia prima para la producción detalla la fórmula de calcular el costo total de la compra con la finalidad de fuente de información para el presupuesto de caja.

**f) Modelo de presupuesto de mano de obra**

**SAN ROQUE SAC**  
**Presupuesto de mano de obra directa**  
**Por productos, por departamento**  
 Para el año que terminará el 30 de diciembre del 2019

Concepto	Unidades a producir	Horas estándar MOD	Total horas MOD	Costo hora	Total costo MOD
<b>Por producto</b>					
A	960,000	1.0	960,000	S/1.50	1,440,000
B	520,000	0.4	208,000	1.50	312,000
<b>Total</b>			1,168,000		1,752,000
<b>Por departamento</b>					
Centro costo corte			488,000	2.00	976,000
Centro costo confección			192,000	1.50	288,000
Centro costo terminado			488,000	1.00	488,000
<b>Total</b>			1,168,000		S/1,752,000

Como se puede observar, el modelo detalla el total de horas y costo que se utilizará en la producción.

**g) Modelo de presupuesto del costo de servicio de mantenimiento de la fábrica**

**SAN ROQUE SAC**  
**Presupuesto de servicio del edificio de la fábrica**  
 Para el año que terminará el 31 de diciembre del 2019

Sueldo de supervisión	24,000
Reparación y mantenimiento	28,000
Depreciación del activo fijo de la fábrica	50,000
Seguro de la fábrica	3,600
Tributos de la fábrica	2,400
Sueldos administración de la fábrica	27,000
Calefacción de la planta	13,000
Agua de la planta	2,000
<b>Total</b>	<b>S/150,000</b>

Asignación de los costos:

Ventas (20 %)	30,000
Administración (20 %)	30,000
Fábrica (60 %)	90,000
<b>Total</b>	<b>S/150,000</b>

**h) Modelo de costos indirectos de fabricación**

**ROQUE SAC**  
**Costos indirectos de fabricación**  
**Por departamento**  
 Para el año que terminará el 31 de diciembre del 2019

Concepto	Departamentos productivos			Departamentos de servicios			Total general
	Corte	Confección	Terminado	S. generales	Energía	Reparación	
Sueldo de supervisión	120,000	22,440	35,040	86,000	36,000	13,600	313,080
Mano de obra indirecta	145,800	3,648	44,248				193,696
Mantenimiento	10,920	624	4,240		6,800		22,584
Combustible					24,000		24,000
Suministros	22,240	1,440	14,600			11,360	49,640
Gastos viaje				7,040			7,040
Comunicaciones				7,856			7,856
Depreciación de planta	7,320	768	4,392	1,560	5,400	120	19,560
Seguros de la fábrica	1,200	120	600	240	840	36	3,036
Tributos de la planta	1,800	240	720	360	960	84	4,164
Papelaría				3,744			3,744
Sueldos y salarios dm.					26,000	14,800	40,800
<b>Total</b>	<b>309,280</b>	<b>29,280</b>	<b>103,840</b>	<b>106,800</b>	<b>100,000</b>	<b>40,000</b>	<b>689,200</b>
Asignación servicios							90,000
<b>Total costo indirecto</b>							<b>S/779,200</b>

El diseño del modelo detalla los costos incurridos en los departamentos productivos y en los departamentos de servicios con fines de asignación a cada uno de los productos.

**i) Diseño de modelo de costos de las existencias**

**SAN ROQUE SAC**  
**Presupuesto de inventarios iniciales y finales**  
 Para el año que terminará al 31 de diciembre del 2019

Concepto	Inventario inicial			Inventario final		
	Unidad	Costo	Total	Unidad	Costo	Total
<b>Materia prima</b>		S/	S/		S/	S/
X	220,000	0.30	66,000	245,000	0.30	73,500
Y	360,000	0.20	72,000	370,000	0.20	74,000
Z	460,000	0.26	119,600	450,000	0.25	112,500
<b>Total</b>						<b>260,000</b>
Producción en proceso (Producto B-Dpto. 3)	10,000	1.38	13,800	10,000	1.38	13,800
Productos terminados						
Producto A	240,000	3.36	806,400	200,000	3.36	672,000
Producto B	100,000	1.38	138,000	120,000	1.38	165,600
<b>Total</b>			<b>944,400</b>			<b>837,600</b>

El diseño muestra el costo de las existencias iniciales y finales de materia prima, productos en proceso y productos terminados, información que servirá de base para formular el Estado de Situación Financiera.

**j) Diseño de modelo de costo de venta**

**SAN ROQUE SAC**  
**Presupuesto de costo de venta presupuestado**  
 Por el año que terminará el 31 de diciembre del 2019

<b>Uso de la materia prima directa</b>	<b>S/</b>	<b>S/</b>
Inventario inicial	257,600	
Compra de materia prima	1,419,000	
<b>Total</b>	<b>1,676,600</b>	
(-) Inventario final	260,000	
Costo de la materia prima directa		1,416,600
Mano de obra directa		1,752,000
Costos indirectos de fabricación		779,200
Costo de fabricación		3,947,800
(+) Inventario inicial de materia prima		13,800
<b>Subtotal</b>		<b>3,961,600</b>
(-) Inventario final de productos en proceso		13,800
Costo de producción		3,947,800
(+) Inventario inicial de productos terminados		944,400
Subproductos		4,892,200
Menos: inventario final de productos terminados		837,600
Costo de lo vendido		4,054,600

El diseño del modelo muestra el costo de la venta presupuestada que servirá de base para el análisis de las variaciones que se puedan producir en la ejecución presupuestal.

**k) Diseño de modelo para presentar la estructura de los gastos de venta**

**SAN ROQUE SAC**  
**Presupuesto de gastos de venta**  
 Para el año que terminará el 31 de diciembre del 2019

Concepto	Oficina central	Zona 1	Zona 2	Zona 3	Total
Salario supervisión	144,000	72,000	86,000	46,000	348,000
Gastos de viaje	38,907	25,279	30,812	11,641	106,639
Comunicaciones	15,861	9,379	14,828	4,915	44,983
Depreciación	600				600
Papelaría y útiles	11,049				11,049
Gastos de viaje	25,913				25,913
Comisiones de venta		84,800	116,280	42,720	243,800
Fletes		19,198	19,471	7,844	46,513
Publicidad	60,000	24,000	36,000	12,000	132,000
<b>Total</b>	<b>296,330</b>	<b>234,656</b>	<b>303,391</b>	<b>125,120</b>	<b>959,497</b>
Servicio edificio					30,000
<b>Total gasto</b>					<b>S/989,497</b>

El diseño que se presenta en el modelo es con la finalidad de sustento en el presupuesto de caja y base de comparación con la realización del gasto.

**l) Diseño de modelo de presupuesto de gastos de administración**

**SAN ROQUE SAC**  
**Presupuesto de gastos de administración**  
 Para el año que terminará el 31 de diciembre del 2019

Concepto	Administración	Contabilidad	Tesorería	Total
Supervisión	60,000	48,000	36,000	144,000
Gastos de viaje	9,000	1,200	1,200	11,400
Comunicación	9,114	1,210	3,158	13,482
Depreciación	600	2,400	1,200	4,200
Seguro	240	240	480	960
Tributos	240	360	120	720
Papelería	122	610	1,829	2,561
Abogados	1,800			1,800
Incobrables			12,190	12,190
Audidores	2,400			2,400
<b>Total</b>	<b>83,516</b>	<b>54,020</b>	<b>26,177</b>	<b>193,713</b>
Servicio				30,000
<b>Total general</b>				<b>S/223,713</b>

El diseño del modelo es el producto de la distribución de los gastos operativos incurridos en el proceso de gestión en zonas diferentes al área de producción.

**m) Diseño de modelo de otros ingresos y gastos**

**SAN ROQUE SAC**  
**Presupuesto de otros ingresos y gastos**  
 Por el año que terminará el 31 de diciembre del 2019

Otros ingresos y gastos	S/	S/
Intereses ganados	5,000	
Ingresos varios	37,120	
<b>Total</b>		<b>42,120</b>
<b>Otros gastos</b>		
Gastos de intereses		13,750
Neto		28,370

Este modelo se hace en el caso que se realicen desembolsos diferentes a los comúnmente estandarizados en la gestión de la empresa.

**n) Modelo de Estado de Resultado gerencial**

**SAN ROQUE SAC**  
**Estado de Resultado presupuestado**  
 Por el año que terminará el 31 de diciembre del 2019

Concepto	Monto	%
Ventas	S/6,137,000	100
Costo de ventas	4,054,600	66.06
Utilidad bruta en ventas	2,082,400	33.93
<b>Menos</b>		
Gastos de venta	989,497	16.12
Gastos de administración	223,713	3.64
<b>Total</b>	<b>1,213,210</b>	<b>19.76</b>
Utilidad de operación	869,190	14.16
Otros ingresos y gastos	28,370	0.46
Utilidad antes de IR y participaciones	897,560	14.62

Este modelo es tradicional en la contabilidad financiera, de mucho interés para los inversionistas y personas responsables en la gestión de los manejos de los recursos aplicados en la empresa en un periodo determinado.

**Fuente:**  
 Revista Actualidad Empresarial,  
 segunda quincena de Setiembre 2018



**Estructura y métodos de costeo en un sistema de costos por proceso**

**Autor:** CPCC Isidro Chambergu Guillermo

**RESUMEN**

El presente artículo está relacionado con los métodos de costeo denominados Promedio y Primeras Entradas, Primeras Salidas (FIFO). Mediante el costo promedio, los costos iniciales de trabajo en proceso se incorporan a los costos de los nuevos productos, obteniéndose así un nuevo costo promedio. Con el método FIFO, los costos iniciales de inventario del trabajo en proceso se separan de los costos adicionales aplicados durante el nuevo periodo de costos, por tanto, habrá dos costos unitarios: uno para el trabajo inicial, y otro para el periodo.

### 1. Introducción

Un sistema de costos es el conjunto de procedimientos analíticos de costeo que aplican las empresas para la determinación de los costos de producción, de comercialización o de servicios.

Cuando se utiliza un sistema de costos por proceso, los costos se acumulan por centros de costos o por procesos, determinándose el costo unitario en forma diaria, semanal, mensual u otro periodo económico.

El sistema de costos por proceso implica una producción en masa o tienen un régimen de producción continua. Las empresas que utilizan este sistema son, por ejemplo, la industria de papel, la siderúrgica, la industria química, la industria textil, etc.

### 2. Procedimientos de costos

Un sistema de costos por proceso debe seguir un protocolo racional, así por ejemplo:

- a) Acumular los elementos de costos por centros de costos.
- b) Determinar el costo unitario por centro de costos.
- c) Transferirlos de un centro de costos a otro centro de costo.
- d) Determinar el costo de los productos en proceso.
- e) Identificar las cuentas analíticas de explotación.
- f) Determinación de los informes de costos.

### 3. Transferencia entre los centros de costos

El sistema de costos por procesos se utiliza cuando el régimen de producción es continuo y, por lo tanto, los costos incurridos en los centros de costos se tienen que transferir de un departamento a otro departamento, por ejemplo, los costos incurridos en el centro de costo I se pueden ir transfiriendo a los centros de costos II, III, etc. La transferencia de un centro a otro centro se hace en términos de cantidades físicas, costos totales y costos unitarios.

### 4. Flujo de unidades físicas

En un sistema de costos por procesos, las unidades físicas se trasladan de un centro de costos a otro centro de costos, cumpliendo la siguiente ecuación:

Unidades en proceso inicial + Unidades agregadas o recibidas del centro anterior = Unidades transferidas al departamento siguiente + unidades terminadas y en existencia + unidades en proceso final + unidades perdidas.

Unidades en proceso inicial	10,000	
Unidades comenzadas en el proceso	90,000	
<b>Total unidades</b>		<b>100,000</b>
Unidades terminadas y trasladadas	70,000	
Unidades terminadas y no trasladadas	15,000	
Unidades en proceso final	10,000	
Unidades perdidas	<b>5,000</b>	100,000

### 5. Unidades equivalentes

Son las unidades terminadas en cada uno de los departamentos, las cuales se utilizan para determinar el costo unitario en cada departamento. La producción equivalente se puede calcular mediante los métodos promedio y primeras entradas, primeras salidas.

### Caso práctico N.º 1

La CORPORACIÓN NAZCA SAA elabora chocolates en tres centros de costos: Mezcla, Forma y Terminado. Se utiliza un sistema de costos por proceso para calcular y contabilizar sus costos de producción.

Unidades	Molienda	Mezclado	Refinación
<b>Trabajo en proceso inicial:</b>			
Centro de mezcla: todos los materiales, y 30 % de los costos de conversión	20,000		
Centro de forma: todos los materiales, y 60 % de los costos de conversión		36,000	
Centro de terminado: todos los materiales y 45 % de los costos de conversión			10,000
Unidades en proceso durante el período	180,000		
Unidades trasladadas a otro centro	--	--	--
Unidades terminadas y en existencia	8,000	4,000	12,000
<b>Trabajo en proceso final:</b>			
Centro de mezcla: todos los materiales, 75 % de costos de conversión	14,000		
Centro de forma: todos los materiales, 35 % de costos de conversión		16,000	
Centro de terminado: todos los materiales y 75 % de costos de conversión			18,000

Costos	Mezcla	Forma	Terminado
<b>Trabajo en proceso inicial:</b>			
Materia prima	30,000		
Del centro anterior		19,240	23,630
Mano de obra directa	16,150	27,908	13,062
Costos indirectos	20,430	19,584	9,300
<b>Total</b>	<b>66,580</b>	<b>66,732</b>	<b>45,622</b>
<b>Agregados durante el periodo:</b>			
Materia prima	390,000		
Mano de obra	200,000	80,000	120,000
Costos indirectos	180,000	70,000	90,000
<b>Total</b>	<b>S/770,000</b>	<b>S/150,000</b>	<b>S/210,000</b>

Utilizando el método promedio, preparar un informe de costos de producción para a) el Centro de Costos de Mezcla,

b) el Centro de Costos Forma y c) el Centro de Costos de Terminado.

### Solución

a)

**CORPORACIÓN NAZCA SAA**  
Informe de costo de producción Centro de Mezcla  
Método de costo promedio

Cantidad		
Unidades en proceso inicial	20,000	
Unidades puestas en proceso	180,000	200,000
Unidades transferidas al centro siguiente	178,000	
Unidades terminadas y en existencia	8,000	
Unidades en proceso final	14,000	200,000

Costos por transferir	Total	Unitario
<b>En proceso inicial:</b>		
Materia prima	30,000	
Mano de obra	16,150	
Costos indirectos	20,430	
<b>Costos agregados durante el mes:</b>		
Materia prima	390,000	2.10
Mano de obra	200,000	1.10
Costos indirectos	180,000	1.02
<b>Total costos por transferir</b>	<b>S/836,580</b>	<b>S/4.22</b>

Costos transferidos		
Transferidos al centro siguiente (178,000 x S/ 4.22)		751,160
<b>En proceso final:</b>		
Unidades terminadas en existencia (8,000 x S/ 4.22)	33,760	
Materia prima (14,000 x S/ 2.20)	29,400	
Mano de obra (14,000 x 75 % x S/ 1.10)	11,550	
Costos indirectos (14,000 x 75 % x S/ 1.02)	10,710	85,420
<b>Total costos transferidos</b>		<b>S/836,580</b>

**Cálculos auxiliares**

**Unidades equivalentes:**

Materia prima:  $186,000 + 14,000 = 200,000$

Mano de obra:  $186,000 + (14,000 \times 75\%) = 196,500$

Costo indirecto:  $186,000 \times (14,000 \times 75\%) = 196,500$

**Costos unitarios:**

Materia prima:  $30,000 + 390,000 / 200,000 = 2.10$

Mano de obra:  $16,150 + 200,000 / 196,500 = 1.10$

Costo indirecto:  $20,430 + 180,000 / 196,500 = 1.02$

**b)**

**CORPORACIÓN NAZCA SAA**  
Informe de costo de producción Centro de Forma  
Método de costo promedio

Cantidad		
Unidades en proceso inicial	36,000	
Unidades recibidas del proceso anterior	178,000	214,000
Unidades transferidas al centro siguiente	194,000	
Unidades terminadas y en existencia	4,000	
Unidades en proceso final	16,000	

Costos por transferir	Costo total	Costo unitario
En proceso inicial 36,000	19,240	0.5344
Recibidas del centro anterior 178,000	751,160	4.2200
Total centro anterior 214,000	770,400	3.6000
Costos agregados por el centro:		
En proceso inicial:		
Mano de obra	27,900	
Costos indirectos	19,584	
Costos agregados durante el mes:		
Mano de obra	80,000	0.5300
Costos indirectos	70,000	0.4400
<b>Total costos por transferir</b>	<b>S/967,892</b>	<b>S/4.5700</b>

Costos transferidos		
Transferidos al centro siguiente (194,000 x 4.57)		886,580
En proceso final:		
Unidades terminadas en existencia (4,000 x 4.57)	18,280	
Costo centro anterior (16,000 x 3.60)	57,600	
Mano de obra (16,000 x 35 % x S/ 0.53)	2,968	
Costos indirectos (16,000 x 35 % x 0.44)	2,464	81,312
<b>Total costos transferidos</b>		<b>S/967,892</b>

**Cálculos auxiliares**

**Unidades equivalentes:**

Mano de obra:  $194,000 + 4,000 (16,000 \times 35\%) = 203,600$

Costo indirecto:  $194,000 + 4,000 (16,000 \times 35\%) = 203,600$

**Costos unitarios:**

Mano de obra:  $27,908 + 80,000 / 203,600 = 0.53$

Costo indirecto:  $19,584 + 70,000 / 203,600 = 0.44$

**c)**

**CORPORACIÓN NAZCA SAA**  
Informe de costo de producción Centro de Terminado  
Método de costo promedio

Cantidad		
Unidades en proceso inicial	10,000	
Unidades recibidas del proceso anterior	194,000	204,000
Unidades transferidas al centro siguiente	174,000	
Unidades terminadas y en existencia	12,000	
Unidades en proceso final	18,000	204,000

Costos por transferir	Costo total	Costo unitario
En proceso inicial 10,000	23,260	2.326
Recibidas del centro anterior 194,000	886,580	4.570
Total centro anterior 204,000	909,840	4.460
Costos agregados por el centro:		
En proceso inicial:		
Mano de obra	13,062	
Costos indirectos	9,300	
Costos agregados durante el mes:		
Mano de obra	120,000	0.670
Costos indirectos	90,000	0.500
<b>Total costos por transferir</b>	<b>S/1,142,202</b>	<b>S/5.630</b>

Costos transferidos		
Transferidos al centro siguiente (174,000 x 5.630)		979,620
En proceso final:		
Unidades terminadas en existencia (12,000 x 5.630)	S/67,560	
Costo centro anterior (18,000 x 4.460)	80,280	
Mano de obra (18,000 x 70 % x 0.670)	8,442	
Costos indirectos (18,000 x 70 % x 0.500)	6,300	162,582
<b>Total costos transferidos</b>		<b>S/1,142,202</b>

**Cálculos auxiliares**

**Unidades equivalentes:**

Mano de obra:  $174,000 + 12,000 + (18,000 \times 70\%) = 198,600$

Costo indirecto:  $174,000 + 12,000 + (18,000 \times 70\%) = 198,600$

**Costos unitarios:**

Mano de obra:  $133,062 / 198,600 = 0.67$

Costo indirecto:  $99,300 / 198,600 = 0.50$

**Caso práctico N.º 2**

Informe de costo de producción FIFO, volver a calcular el caso anterior utilizando el método FIFO.

Fórmula del cálculo de la producción equivalente:

= Unidades terminadas y transferidas al siguiente centro de costos  
- Parte proporcional del avance del inventario inicial en proceso +  
Parte proporcional del inventario final en proceso.

**Solución**

**a)** **CORPORACIÓN NAZCA SAA**  
Informe de costo de producción Centro de Mezcla  
Método de costo FIFO

Cantidad		
Unidades en proceso inicial (100 % de materia prima; 30 % de costo de mano de obra y costos indirectos)	20,000	
Unidades puestas en proceso	180,000	200,000
Unidades transferidas al centro siguiente	178,000	
Unidades terminadas y en existencia	8,000	
Unidades en proceso final (100 % de materia prima; 75 % de costos mano de obra y costos indirectos)	14,000	200,000

Costos por transferir	Total	Unitario
En proceso inicial	66,580	
Costos agregados durante el mes:		
Materia prima	390,000	2.166667
Mano de obra	200,000	1.049869
Costos indirectos	180,000	0.944881
<b>Total costos por transferir</b>	<b>S/836.580</b>	<b>S/4.161417</b>

Costos transferidos		
Transferidos al centro siguiente		
Del inventario inicial:		
Costo de inventario	S/66,580	
Mano de obra agregada (20,000 x 70 % x 1.049869)	14,698	
Costos indirectos (20,000 x 70 % x 0.944881)	13,228	S/94,506
De la producción actual:		
Iniciados y terminados (158,000 x 4.161417)	657,504	752,010
Productos en proceso final:		
Terminados y en existencia (8,000 x 4.161417)	33,292	
Materia prima (14,000 x 2.166667)	30,334	
Mano de obra (14,000 x 75 % x 1.049869)	11,024	
Costos indirectos (14,000 x 75 % x 0.944881)	9,920	84,570
<b>Total costos transferidos</b>		<b>S/836,580</b>

**Cálculos auxiliares**

**Unidades equivalentes:**

Materia prima:  $186,000 - 20,000 + (14,000 \times 100\%) = 180,000$

Mano de obra:  $186,000 - 6,000 + (14,000 \times 75\%) = 190,500$

Costo indirecto:  $186,000 - 6,000 + (14,000 \times 75\%) = 190,500$

**Costos unitarios:**

Materia prima:  $390,000 / 180,000 = 2.166667$

Mano de obra:  $200,000 / 190,500 = 1.049869$

Costo indirecto:  $180,000 / 190,500 = 0.944881$

**b)**

**CORPORACIÓN NAZCA SAA**  
Informe de costo de producción Centro de Forma  
Método de costo FIFO

Cantidad		
Unidades en proceso inicial (100 % de materia prima; 60 % de costo de mano de obra y costos indirectos)	36,000	
Unidades recibidas del centro anterior	178,000	214,000
Unidades transferidas al centro siguiente	184,000	
Unidades terminadas y en existencia	4,000	
Unidades en proceso final (100 % de materia prima; 35 % de costos mano de obra y costos indirectos)	16,000	214,000

Costos por transferir	Total	Unitario
En proceso inicial	66,732	
Costo del departamento anterior 178,000	752,010	4.22477
Costos agregados del mes:		
Mano de obra	80,000	0.43956
Costos indirectos	70,000	0.38462
<b>Total costos por transferir</b>	<b>968,742</b>	<b>5.04895</b>

Costos transferidos			
Transferidos al centro siguiente			
<b>Del inventario inicial:</b>			
Costo de inventario	66,732		
Mano de obra agregada (36,000 x 40 % x 0.43956)	6,330		
Costos indirectos (36,000 x 40 % x 0.38462)	5,538	78,600	
<b>De la producción actual:</b>			
Iniciados y terminados (158,000 x 5.04895)		797,734	876,334
<b>Productos en proceso final:</b>			
Terminados y en existencia (4,000 x 5.04895)		20,196	
Costo del centro anterior: (16,000 x 4.22477)		67,596	
Mano de obra (16,000 x 35 % x 0.43956)		2,462	
Costos indirectos (18,000 x 35 % x 0.38462)		2,154	92,408
<b>Total costos transferidos</b>			<b>968,742</b>

**Cálculos auxiliares**

**Unidades equivalentes:**

Mano de obra:  $198,000 - 21,600 + (16,000 \times 35\%) = 182,000$

Costo indirecto:  $198,000 - 21,600 + (16,000 \times 35\%) = 182,000$

**Costos unitarios:**

Mano de obra:  $80,000 / 182,000 = 0.43956$

Costo indirecto:  $70,000 / 182,000 = 0.38462$

**c)**

**CORPORACIÓN NAZCA SAA**  
Informe de costo de producción Centro de Terminado  
Método de costo FIFO

Cantidad		
Unidades en proceso inicial (100 % de materia prima; 45 % de costo de mano de obra y costos indirectos)	10,000	
Unidades recibidas del centro anterior	194,000	204,000
Unidades transferidas al centro siguiente	174,000	
Unidades terminadas y en existencia	12,000	
Unidades en proceso final (100 % de materia prima; 70 % de costos mano de obra y costos indirectos)	18,000	204,000

Costos por transferir	Total	Unitario
En proceso inicial	45,622	
Costo del departamento anterior 194,000	876,334	4.51718
Costos agregados del mes:		
Mano de obra	120,000	0.61824
Costos indirectos	90,000	0.46368
<b>Total costos por transferir</b>	<b>1,131,956</b>	<b>5.59910</b>

Costos transferidos			
Transferidos al centro siguiente:			
<b>Del inventario inicial:</b>			
Costo de inventario	45,622		
Mano de obra agregada (10,000 x 55 % x 0.61824)	3,400		
Costos indirectos (10,000 x 55 % x 0.46368)	2,550	51,572	
<b>De la producción actual:</b>			
Iniciados y terminados (164,000 x 5.59910)		918,252	969,824
<b>Productos en proceso final:</b>			
Terminados y en existencia (12,000 x 5.59910)		67,190	
Costo del centro anterior: (18,000 x 4.51718)		81,310	
Mano de obra (18,000 x 70 % x 0.61824)		7,790	
Costos indirectos (18,000 x 70 % x 0.46368)		5,842	162,132
<b>Total costos transferidos</b>			<b>1,131,956</b>

**Cálculos auxiliares**

**Unidades equivalentes:**

Mano de obra:  $186,000 - 4,500 + (18,000 \times 70\%) = 194,100$

Costo indirecto:  $186,000 - 4,500 + (18,000 \times 70\%) = 194,100$

**Costos unitarios:**

Mano de obra:  $120,000 / 194,100 = 0.61824$

Costo indirecto:  $90,000 / 194,100 = 0.46368$

**Caso práctico N.º 3**

**Ajuste por unidades perdidas**

La CORPORACIÓN RÍO GRANDE SAC ha proporcionado la siguiente información relacionada con su sistema de costos por proceso:

Costos recibidos del primer centro de costos	486,000
Cantidad recibida del primer departamento	180,000
Unidades perdidas en producción en el segundo centro de costos	18,000

Calcular el ajuste para las unidades perdidas en el segundo departamento.

**Solución**

**Método I**

Nuevo costo unitario =  $S / 486,000 / (180,000 - 18,000) = 3.00$

Antiguo costo unitario =  $S / 486,000 / 180,000 = 2.70$

Ajuste para las unidades perdidas =  $S / 3.00 - S / 2.70 = S / 0.30$

**Método II**

Costo de unidades perdidas =  $18,000 \times S / 2.70 = S / 48,600$

Ajuste por unidades perdidas =  $S / 48,600 / (180,000 - 18,000) = 0.30$

**Fuente:**

Revista Actualidad Empresarial, primera quincena de octubre 2018

# Tenemos una definición del concepto de **devengo**: comentarios al Decreto Legislativo N.º 1425



**Autor:** Dr. Mario Alva Matteucci

## RESUMEN

*Al efectuar una revisión del texto del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, apreciamos que se menciona al principio del devengo. Sin embargo, dicho término no contaba con una definición de tipo legal. Es por ello que, durante varios años, se ha requerido del uso de la doctrina, la normatividad contable, los informes emitidos por la Sunat y la jurisprudencia emitida por el Tribunal Fiscal.*

*Se acaba de publicar el Decreto Legislativo N.º 1425, el cual realiza modificaciones al texto del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, incorporando el concepto de devengo en dicha norma, el cual será materia de revisión en el presente trabajo.*

## 1. Introducción

El pasado jueves 13 de setiembre del 2018, se publicó en el diario oficial El Peruano el Decreto Legislativo N.º 1425, el cual modificó el texto del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, a efectos de incorporar un concepto jurídico del devengo.

En este sentido, al incorporarse el concepto de devengo en la legislación del impuesto a la renta en el Perú, permite evitar a partir del año 2019 (fecha en la cual entra en vigencia esta modificatoria), cualquier conflicto existente en el cual se indicaba que al no existir un concepto de devengo en el derecho positivo, se recurría de manera supletoria al criterio del devengo que indicaban las normas contables, representadas por las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) al igual que las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

El motivo del presente informe es analizar el concepto del devengo incorporado en la Ley del Impuesto a la Renta.

## 2. El criterio del devengo en la doctrina

Antes de poder efectuar el comentario

sobre las modificatorias realizadas por el Decreto Legislativo N.º 1425, resulta interesante efectuar una revisión de la doctrina, sobre todo cuando hace referencia al concepto del devengo.

De este modo, al consultar la doctrina extranjera, nos percatamos que ENRIQUE REIG menciona sobre el concepto del devengado: “[...] **rédito devengado es todo aquel sobre el cual se ha adquirido el derecho de percibirlo por haberse producido los hechos necesarios para que se genere. Correlativamente en cuanto a los gastos, se devengan cuando se causan los hechos en función de los cuales, terceros adquieren su derecho a cobro**”<sup>1</sup>.

En idéntico sentido, se expresa HUMBERTO MEDRANO cuando expresa lo siguiente:

*[...] según este método los ingresos son computables en el ejercicio en que se adquiere el derecho a recibirlos [...] asumiendo como premisa que la renta se ha adquirido cuando la operación de la cual deriva el ingreso se encuentra legalmente concluida, sin que sea indispensables que el deudor haya cumplido con el pago, sino tan solo que desde el punto de vista jurídico el acto o negocio se encuentra perfeccionado*

[...]”<sup>2</sup>.

Por su parte, ROJAS NOVOA precisa con respecto al devengo lo siguiente:

*En este orden de ideas, podemos concluir que para la aplicación del Principio de lo Devengado, lo que se considera es la fecha en que se entiende por perfeccionada la operación que genera el ingreso o gasto y, en consecuencia, el contribuyente estará obligado a considerar, en algunos casos, como ingresos para la determinación del Impuesto a la Renta, sumas que en los hechos no han sido cancelados y, como contrapartida, existirá otro contribuyente que considerará como gasto importes que aún no han sido pagados*<sup>3</sup>.

Cabe indicar que en la Ley del Impuesto a la Renta, en el Perú no había una definición del devengo, por lo que era común recurrir a la ayuda de la doctrina, la jurisprudencia, las normas contables, entre otros, para poder encontrar un significado del devengo.

En este contexto, apreciamos que en la doctrina se indicaba la existencia de dos criterios relacionados con el devengo. Por una parte, se indicaba que existía el devengo jurídico y por otro el devengo contable. Así, ya lo había advertido CRUZADO RIVERO cuando indicaba lo

siguiente:

*La regla es que los conceptos de devengo jurídico y contable coincidan. No obstante ello, existen varios casos en donde dichos conceptos no coinciden lo que genera actualmente una situación de incertidumbre en los deudores tributarios que podría generarles una serie de omisiones al Impuesto a la Renta y multas que consideramos deberían evitar.*

*Toda incertidumbre jurídica es nociva para nuestro ordenamiento tributario, por lo que consideramos que la misma debería ser disipada a través de una modificación legislativa o una jurisprudencia de observancia obligatoria emitida por el Tribunal Fiscal<sup>4</sup>.*

En la doctrina apreciamos que RUIZ DE CASTILLA PONCE DE LEÓN señala que **“es importante anotar que la Ley del Impuesto a la Renta no define lo que debe entenderse por el criterio del devengado, por lo que debemos recurrir a la doctrina y jurisprudencia”<sup>5</sup>.**

Observemos que BURGA VILLAVICENCIO señala que:

*Existe un principio fundamental en el derecho tributario que es el principio del “devengado”, el cual no tiene un desarrollo jurídico y que ha venido siendo desarrollado por el Tribunal Fiscal en aplicación de las normas contables.*

*El Tribunal Fiscal ha desarrollado un “devengado jurídico”, siendo que en otros casos (que priman en la actualidad) se ha recurrido a las Normas Internacionales de Contabilidad y a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados para darle contenido, no existiendo un criterio único para determinar el alcance del principio del devengado<sup>6</sup>.*

LEÓN HUAYANCA expresa que **“sin embargo, el uso de las normas contables como cualquier disciplina especializada aun calificando como normas jurídicas debe ser para interpretar lo que pretende transmitirse a través de una norma tributaria, es decir no como fuentes del derecho sino como un supuesto de interpretación en tanto no exista una definición propia en la Ley del Impuesto a la Renta”<sup>7</sup>.**

En la doctrina nacional apreciamos que DURAN ROJO y MEJÍA ACOSTA indican que **“el concepto general de devengado (recogido en el artículo 57 de la LIR) es un enunciado normativo teñido de vaguedad según la teoría del Derecho y debe ser determinado en cada caso concreto en base a su sentido jurídico por aplicación de los métodos de interpretación jurídica”<sup>8</sup>.**

Apreciemos a continuación, algunas resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal sobre el tema del devengo.

El Tribunal Fiscal al emitir la **RTF N.º 466-**

**3-979** consignó determinada información sobre el devengado en los considerandos de la misma, conforme se transcriben a continuación:

*Que de acuerdo con la doctrina especializada el concepto del devengado reúne las siguientes características: i) se requiere que se hayan producido los hechos substanciales generadores del crédito; ii) que el derecho del ingreso o compromiso no esté sujeto a condición que pueda hacerlo inexistente y, iii) no requiere actual exigibilidad o determinación o fijación en término preciso para el pago, ya que puede ser obligación a plazo y de monto no determinado;*

*Que desde el punto de vista jurídico, la aceptación del rédito devengado como sistema para imputarlo al ejercicio fiscal, por oposición al del rédito percibido, significa admitir que un rédito devengado importa solo la disponibilidad jurídica, pero no una disponibilidad económica o efectiva del ingreso; existe pues un derecho del beneficiario que se incorpora a su patrimonio, que como tal puede valuarse en moneda, hay una realización potencial, pero no una realización efectiva, porque todavía no hay disponibilidad para beneficiarlo”.*

El Tribunal Fiscal ha señalado una definición contable del principio del devengo, conforme se indica en uno de los considerandos que sustenta la **RTF N.º 965-1-2005**, al afirmar lo siguiente:

*[...] siendo que el artículo 57 de la LIR establece que las rentas de la tercera categoría se consideran producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen, siendo de aplicación analógica para la imputación de los gastos y las RTF [N.os] 467-5-2003 y 8534-5-2001, que han establecido que es apropiada la utilización de la definición contable del principio de lo devengado, a efectos de establecer la oportunidad en que deben imputarse los ingresos y los gastos a un ejercicio determinado.*

### 3. La definición establecida en el Decreto Legislativo N.º 1425

Es pertinente indicar que por medio de la Ley N.º 30823, se delegó en favor del Poder Ejecutivo la facultad de legislar en materia de gestión económica y competitividad, de integridad y lucha contra la corrupción, de prevención y protección de personas en situación de violencia y vulnerabilidad y de modernización de la gestión del Estado, el Congreso de la República ha delegado en el Poder Ejecutivo.

Dentro de este orden de ideas, se observa que en el literal a) del inciso 1 del artículo 2 de la Ley N.º 30823 se establece que el Poder Ejecutivo está facultado para legislar en materia tributaria y financiera, con la finalidad de modificar la Ley del Impuesto a la Renta para incorporar una definición de devengo a fin de otorgar seguridad jurídica.

Es así que se dicta el Decreto Legislativo N.º 1425, a través del cual se modificó el texto del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, ello a efectos de incorporar un concepto jurídico del devengo, el cual hasta la fecha es inexistente.

Ello se materializa en el texto del artículo 1 del Decreto Legislativo N.º 1425 cuando señala el objeto de dicha norma, indicando que busca establecer una definición de devengo para efectos del impuesto a la renta a fin de otorgar seguridad jurídica.

La pregunta inmediata que el lector se formularía es ¿antes de esta norma existía inseguridad jurídica?

Nuestra respuesta podría ser en cierto modo afirmativa, toda vez que hasta antes de la publicación del Decreto Legislativo N.º 1425 no existía un concepto de devengo, con lo cual se pueda determinar con claridad el momento en el cual se consideran el derecho al cobro o la consideración del gasto, motivo por el cual se recurría a la doctrina, los pronunciamientos del Tribunal Fiscal y la normatividad contable.

Frente al problema de la inexistencia de una norma que señale el contenido de lo que se debe entender por “devengo”, se dictó el Decreto Legislativo N.º 1425.

En este sentido, es pertinente indicar que DE LA VEGA, en una entrevista concedida para el diario Gestión, señaló que **“hasta ahora no existía una definición en la ley y tanto el Tribunal Fiscal como la Sunat son quienes reiteradamente emitieron criterios para llenar ese vacío sobre la base de las normas contables”<sup>10</sup>.**

De este modo, el Tribunal Fiscal en diversos pronunciamientos ha ido perfilando un concepto del devengo, no conteniendo un criterio unívoco.

La Sunat emitió el **Informe N.º 187-2008-SUNAT/2B0000**, por medio del cual, citando a GARCÍA MULLÍN, indica que conforme a la doctrina:

*[...] en el sistema de lo ‘devengado’, también llamado ‘causado’, se atiende únicamente al momento en que nace el derecho al cobro, aunque no se haya hecho efectivo. Dicho de otro modo, la sola existencia de un título o derecho a percibir la renta, independientemente que sea exigible o no, lleva a considerarla como devengada y por ende imputable a ese ejercicio<sup>11</sup>.*

En ese sentido, en diversas resoluciones, tales como las RTF N.os 01203-2-2008 y 18323-3-2012, el Tribunal Fiscal ha indicado que resulta apropiada la utilización de la definición contable del principio de lo devengado a efectos de establecer la oportunidad en que deben imputarse los ingresos y los gastos a un

ejercicio determinado. Las sumillas se transcriben a continuación.

**RTFN.° 01203-2-2008 (30-01-08)**

*La NIC1 precisa que de acuerdo con el criterio de lo devengado, los ingresos, costos y gastos se reconocen cuando se ganan o se incurren y no, cuando se cobran o se pagan, mostrándose en los libros contables y expresándose en los Estados Financieros. En consecuencia, para determinar cuándo corresponde considerar devengados ingresos por operaciones de compraventa realizadas, debe analizarse en qué momento se ganaron tales ingresos, apreciándose en el presente caso, que al emitirse las boletas de venta por concepto de "cuota inicial" se determina el bien objeto de transacción, las partes intervinientes y el precio de la misma, situación que configuraba la realización de la compra-venta del terreno, siendo que a nivel contable, dicha operación permitía a la recurrente establecer el monto de sus ingresos y costos, y la certeza respecto a los beneficios de la transacción.*

**RTFN.° 18323-3-2012 (06-11-12)**

**Acreditación de operaciones correspondientes a contratos de derivados con fines de cobertura celebrados con no domiciliados**

*Se acumulan los procedimientos al guardar conexión entre sí. Se declaran fundadas las apelaciones en el extremo referido al reparo por ingresos devengados por anticipos recibidos por futuras exportaciones, pues si bien "ingreso devengado" es todo aquel sobre el cual se ha adquirido el derecho de percibirlo por haberse producido los hechos necesarios para que se genere, con prescindencia de su efectivo pago o exigibilidad y, en tanto no existan riesgos significativos que pudieran dejarlo sin efecto, también lo es que la Administración no ha establecido que dicha circunstancia ha ocurrido en los hechos y que no se trataba efectivamente de pagos recibidos en calidad de préstamos o financiamiento.*

*Adicionalmente, de la revisión de autos se verifica que los importes contenidos en las facturas observadas se sustentan en comprobantes de pago en los que se indica que la facturación corresponde a adelantos a cuenta de exportaciones de concentrados de minerales y se indica que el haber utilizado el "Warehouse Certificate" no lleva a concluir que se ha producido la transferencia de propiedad y que se devengó el ingreso. Se declaran infundadas las apelaciones en cuanto al reparo por disminución de ingresos por movimientos registrados en la cuenta cobertura de mineral y petróleo y gastos por pérdidas de fuente extranjera (comisiones pagadas), ya que no es posible establecer la existencia de las operaciones que habrían realizado los operadores vinculados a la recurrente en los mercados de derivados, siendo que las pruebas constituyen documentación interna y contable elaborada por la propia contribuyente y por los intermediarios que no permiten corroborar las actividades efectuadas en dichos mercados, por lo que no se ha acreditado que las operaciones correspondieran a contratos derivados con fines de cobertura y en*

*consecuencia, no procede su vinculación con resultados que califiquen como de fuente peruana, por lo que los reparos se ajustan a ley.*

**4. En el Perú, el ejercicio gravable coincide con el año calendario**

Al efectuar una revisión del primer párrafo del texto del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, se observa que allí se indica que, a los efectos de esta ley, el ejercicio gravable comienza el 1 de enero de cada año y finaliza el 31 de diciembre, debiendo coincidir en todos los casos el ejercicio comercial con el ejercicio gravable, sin excepción.

Lo antes mencionado determina que en el Perú, el año calendario sería el ejercicio gravable para efectos tributarios<sup>12</sup>.

Al revisar la doctrina, apreciamos que se asimila el concepto de ejercicio gravable con el de periodo fiscal, entendiendo este como el "el lapso de tiempo sobre el cual se debe reportar la información relacionada con los diferentes impuestos"<sup>13</sup>.

Considerando esta regla general, el segundo párrafo del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta consigna que las rentas se imputan al ejercicio gravable de acuerdo con las siguientes normas.

**5. El devengo en las rentas de tercera categoría**

Según lo indica el texto del literal a) del segundo párrafo del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, apreciamos que se menciona que las rentas de la tercera categoría se consideran producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen.

**¿Pero qué entendemos que las rentas se devenguen?**

El tercer párrafo de la norma en mención precisa que se entiende que los ingresos se devengan cuando se han producido los hechos sustanciales para su generación<sup>14</sup>, siempre que el derecho a obtenerlos no esté sujeto a una condición suspensiva<sup>15</sup>, independientemente de la oportunidad en que se cobren y aun cuando no se hubieren fijado los términos precisos para su pago.

La siguiente pregunta que corresponde formular es ¿qué se entiende por condición suspensiva?

Una condición suspensiva tiene por finalidad retrasar el inicio de los efectos de un acto jurídico, toda vez que se espera que esta se cumpla. Un ejemplo de ello sería si una empresa ofrece la venta de conectores, utilizados durante la recarga rápida en corriente continua para vehículos eléctricos, si es que internan automóviles eléctricos al Perú.

En ese caso, para que opere la venta de

conectores, la condición suspensiva estaría representada con el internamiento de los autos eléctricos al territorio peruano.

Conforme lo indica la doctrina "[...] la condición suspensiva opone un obstáculo a la propia formación del derecho. En tanto que la condición se encuentra todavía pendiente, puede decirse que la obligación que ella suspende no existe; se abriga solamente la esperanza de verla nacer un día [...] En consecuencia no debe producirse ninguno de los efectos propios de las obligaciones"<sup>16</sup>.

Por su parte, PALACIOS MARTÍNEZ indica que "la condición suspensiva, como sabemos, es una modificación voluntaria a la temporalidad normal de los efectos negociales, los que se hacen depender de la ocurrencia de un hecho futuro pero incierto"<sup>17</sup>.

En la doctrina argentina, ROSSI comenta una sentencia que analiza el tema de la **condición suspensiva** para determinar si existe o no ingreso. Dicho autor señala lo siguiente:

*Para desentrañar si existen gastos o ingresos devengados frente al impuesto, no debe descansarse plenamente en su alineamiento con la contabilidad, o tampoco necesariamente apreciarse una correlación temporal que, por ejemplo, difiera la deducción de un gasto a los periodos a los cuales pueda presumirse que su erogación les es útil. Hacerlo significaría, en esa comprensión, hacer distinciones que la ley no establece. Lo relevante es, en cambio, discernir si ha nacido o no un derecho patrimonial entre las partes, que obviamente se vincule con el desarrollo de operaciones gravadas con el impuesto. Y en esa línea argumental, de concluir que efectivamente ha nacido un derecho patrimonial entre las partes corresponde devengar fiscalmente el ingreso o gasto en el ejercicio, porque han ocurrido los hechos jurídicos que le son causa. Se impone en esa construcción, verificar si se está ante una obligación sujeta a condición, para en ese evento discernir si la misma es suspensiva o resolutoria. De estar ante las primeras, el hecho jurídico sustancial operador del devengamiento depende de algún hecho futuro e incierto que en ese estadio, no da origen a un derecho patrimonial<sup>18</sup>.*

En la misma redacción del literal a) del tercer párrafo del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, considera que, no obstante, cuando la contraprestación o parte de esta se fije en función de un hecho o evento que se producirá en el futuro, el ingreso se devenga cuando dicho hecho o evento ocurra.

En el caso de un **evento futuro**, podría presentarse cuando se produce la venta de un bien que aún no existe. Ejemplo de ello

sería la transferencia de un departamento en planos. Al ser un bien que todavía no se ha edificado, el hecho que la empresa constructora hubiera recibido un depósito por el valor total o parcial de dicho bien, este monto no tendría la calidad de ingreso gravado con el impuesto a la renta de tercera categoría, toda vez que aún no se ha devengado dicho ingreso, ello en cumplimiento de lo dispuesto en párrafos anteriores<sup>19</sup>.

En esa línea, existe un comentario en la Exposición de motivos oficial de la comisión revisora del Código Civil de 1984, cuando indica lo siguiente:

*Pactada una compraventa bajo condición suspensiva, todos los efectos del contrato se hallan suspendidos, y por consiguiente, sus consecuencias no son seguras. Mientras el acontecimiento puesto como condición se encuentre pendiente, la ley quiere que los intereses de los contratantes sufran el menor perjuicio posible. En esa medida las partes están autorizadas a ejercitar acciones conservativas de su derecho.*

*Cuando, por ejemplo, se vende conforme a esta modalidad un departamento en planos, un automóvil no fabricado, pero que está diseñado, la mercadería aún no producida, todo el contrato se halla subordinado a la existencia de dichos bienes<sup>20</sup>.*

En esa línea, existe un comentario en la Exposición de motivos oficial de la comisión revisora del Código Civil de 1984, cuando indica lo siguiente:

*Pactada una compraventa bajo condición suspensiva, todos los efectos del contrato se hallan suspendidos, y por consiguiente, sus consecuencias no son seguras. Mientras el acontecimiento puesto como condición se encuentre pendiente, la ley quiere que los intereses de los contratantes sufran el menor perjuicio posible. En esa medida las partes están autorizadas a ejercitar acciones conservativas de su derecho.*

*Cuando, por ejemplo, se vende conforme a esta modalidad un departamento en planos, un automóvil no fabricado, pero que está diseñado, la mercadería aún no producida, todo el contrato se halla subordinado a la existencia de dichos bienes<sup>20</sup>.*

Además de lo señalado en los párrafos anteriores, se deben tomar en cuenta algunas consideraciones específicas que se desarrollan a continuación.

### 5.1. El devengo en la enajenación de bienes

En el numeral 1 del literal a) del segundo párrafo del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, se indica que tratándose de la enajenación de bienes se considera que se han producido los hechos sustanciales para la generación del ingreso cuando se produzca lo señalado en los acápites 1.1) o 1.2), lo que ocurra primero.

#### 5.1.1. El control sobre el bien

En el acápite 1.1 del numeral 1 del literal a) del segundo párrafo del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, se indica que el adquirente tenga el control sobre el bien, es decir, tenga el derecho a decidir sobre el uso del bien<sup>21</sup> y a obtener sustancialmente los beneficios del mismo<sup>22</sup>.

¿Qué es lo que no se debe tener en cuenta para poder determinar si se tiene el control sobre los bienes?

La respuesta a esta consulta la encontramos en los párrafos siguientes del acápite 1.1 referido anteriormente. Allí se indica que para determinar si el adquirente tiene control sobre el bien **no se debe tener en cuenta:**

- a) La existencia de pactos entre el transferente y el adquirente que otorguen a uno de ellos, el derecho a adquirir o transferir el bien o establezcan la obligación de uno de ellos, de adquirir o transferir el bien.

En este punto, podemos identificar que el legislador se está refiriendo a los contratos preparatorios, como puede ser el caso de las arras. No olvidemos que:

*Las arras constituyen una señal entregada por una de las partes contratantes a la otra para que quede cierta "seguridad" que se celebrará posteriormente un acuerdo de transferencia, ya sea de bienes muebles o de inmuebles, es una especie de prueba de buena fe que la otra parte contratante percibe como seguridad en la celebración de un determinado acuerdo<sup>23</sup>.*

- b) El derecho del adquirente de resolver el contrato<sup>24</sup> o exigir al transferente que se efectúen las correcciones correspondientes cuando los bienes materia de la transferencia no reúnan las cualidades, características o especificaciones pactadas.
- c) La existencia de una o más prestaciones que deban ser contabilizadas en forma conjunta a la transferencia del bien<sup>25</sup>, debiendo para efecto del devengo ser consideradas en forma independiente.

Apreciemos la opinión de ROMAINVILLE IZAGUIRRE cuando precisa lo siguiente:

*Para ejemplificar cuándo el adquirente tendrá el control del bien, Oliva indicó que si una empresa vende una computadora con un contrato de venta a plazo, se puede decir que le transfiere el control del bien al cliente cuando lo entrega, ya que a partir de ese momento puede demostrar que es el cliente quien decide sobre el uso del bien (quien decide cuándo usarlo). "En este ejemplo, el vendedor puede demostrar que transfirió al control porque entregó el título legal del bien, hizo su entrega física, el cliente lo ha aceptado, tiene el derecho de cobro del bien. Por tanto, es ese punto en el tiempo ya puede*

*registrar el ingreso correspondiente", añadió.*

*La norma también incluye supuestos para definir el "control". En ese sentido admite la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera N.º 15 (NIIF 15). "La NIIF 15 te pide que por adelantado estimes el descuento que podrías otorgar [al cliente]. Son cinco pasos que son parte de un análisis interno de la compañía, que es revisado por un auditor financiero", anotó la socia líder de energía de EY Perú, Beatriz De la Vega. La NIIF 15 influye principalmente para las empresas constructoras, telefonía, software y farmacéuticas<sup>26</sup>.*

#### 5.1.2. La transferencia del riesgo de la pérdida

En el **acápite 1.2** del numeral 1 del literal a) del segundo párrafo del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, se indica el supuesto en el cual el enajenante ha transferido al adquirente el riesgo de la pérdida de los bienes.

La transferencia de riesgos era un elemento característico que se indicaba en la Norma Internacional de Contabilidad 18. Aquí es pertinente citar el párrafo 15 de la NIC 18, cuyo texto indica lo siguiente:

*El proceso de evaluación de cuándo una entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas significativos, que implica la propiedad, requiere un examen de las circunstancias de la transacción. En la mayoría de los casos, la transferencia de los riesgos y ventajas de la propiedad coincidirá con la transferencia de la titularidad legal o el traspaso de la posesión al comprador. Este es el caso en la mayor parte de las ventas al por menor. En otros casos, por el contrario, la transferencia de los riesgos y las ventajas de la propiedad tendrá lugar en un momento diferente del correspondiente a la transferencia de la titularidad legal o el traspaso de la posesión de los bienes.*

### 5.2. El devengo en la prestación de servicios

En el numeral 2 del literal a) del segundo párrafo del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, se indica que tratándose de la prestación de servicios que se ejecutan en el transcurso del tiempo se deben seguir los siguientes criterios para determinar el devengo de las operaciones:

#### 5.2.1. El grado de realización

Según lo precisa el numeral 2.1) del acápite 2) del literal a) del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, se menciona que los ingresos se devengan de acuerdo con el grado de su realización<sup>27</sup>.

En este punto coincidimos con lo indicado por MARTINEZ ALMEIDA al mencionar que **"cuando no se pueda medir el grado de realización del servicio no se podrá determinar el ingreso generado en cada periodo"**<sup>28</sup>.

El mencionado texto indica que los métodos que son utilizados para medir el grado de realización son los siguientes:

- a) Inspección de lo ejecutado. Ello implica una revisión del grado de avance de la prestación de servicios hasta lo que se haya concluido en el momento del análisis.
- b) Determinación del porcentaje que resulte de relacionar lo ejecutado con el total a ejecutar. Lo cual se asemeja al avance de obra.
- c) Determinación del porcentaje que resulte de relacionar los costos incurridos con el costo total de la prestación del servicio. Para este efecto, se debe considerar como costos incurridos solo aquellos vinculados con la parte ejecutada y como costo total los costos de la parte ejecutada y por ejecutar.

Se indica, asimismo, que “**el método que se adopte es el que mejor se ajuste a la naturaleza y características de la prestación**”, lo cual implica necesariamente una revisión de cada caso concreto.

Finalmente, se menciona que el Reglamento<sup>29</sup> podrá aprobar otros métodos, siempre que los mismos permitan determinar de una mejor manera el grado de realización del servicio, lo cual implica que se deberá estar a la espera de la emisión de dicha norma.

### 5.2.2. Los servicios de ejecución continuada

Previamente, indicamos que de acuerdo con ARIAS-SCHREIBER PEZET, se refiere al contrato de prestación de servicios de ejecución continuada “**cuando se produce sin interrupción pero desplazada en el tiempo [...] sucede, para citar algunos ejemplos, en el arrendamiento de bienes, el suministro de energía, el depósito y otros contratos típicos o atípicos**”<sup>30</sup>.

Conforme lo indica el numeral 2.2) del acápite 2) del literal a del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, se considera que, en el caso de los servicios de ejecución continuada, se deben seguir las siguientes reglas:

- a) **Cuando se pacten por tiempo determinado**, en este caso los ingresos se devengan en forma proporcional al tiempo pactado para su ejecución, salvo que exista un mejor método de medición de la ejecución del servicio, conforme a la naturaleza y características de la prestación.

En este contexto, DÁVILA indica con respecto al tema de los servicios de

ejecución continuada lo siguiente:

*El devengo en el caso de prestación de servicios de ejecución continuada, como un contrato de mantenimiento de software por diez años, se indica que cuando se pacte de forma **determinada** los ingresos se devengarán de forma proporcional al tiempo pactado, “salvo que exista un mejor método de medición”<sup>31</sup>.*

- b) **Cuando se pacten por tiempo indeterminado**, en este supuesto los ingresos se devengan considerando el mejor método de medición de su ejecución, conforme a la naturaleza y características de la prestación.

Una vez adoptado el método de acuerdo a lo dispuesto en los acápites 2.1)<sup>32</sup> y 2.2)<sup>33</sup> de este numeral, este deberá aplicarse uniformemente a otras prestaciones similares en situaciones semejantes.

#### ¿Es posible variar el método adoptado?

En la norma se indica que para variar el método adoptado, el contribuyente debe solicitar autorización a la Sunat, que la aprobará o denegará en un plazo no mayor de cuarenta y cinco (45) días hábiles.

#### ¿Y si la Sunat no responde la solicitud?

Se precisa que, de no mediar resolución expresa al acabo de dicho plazo, se dará por aprobada la solicitud. Ello implica que se presenta la figura del **silencio administrativo positivo**.

#### ¿Desde cuándo opera el cambio de método?

El legislador ha determinado que el cambio del método opera a partir del ejercicio siguiente a aquel en que se aprobó la solicitud.

#### ¿Y si el contribuyente no señaló el método utilizado ni sustentó cómo aplicarlo?

En la legislación se menciona que, en caso los contribuyentes omitan acreditar la pertinencia del método utilizado y el sustento de su aplicación, la Sunat puede aplicar el método de medición que considere conveniente, acorde con la naturaleza y características de la prestación.

#### ¿Qué es lo que comprende el término costo?

Para efecto de lo dispuesto en el presente numeral, se entiende que el costo comprende lo siguiente:

- Los materiales directos utilizados.
- La mano de obra directa<sup>34</sup>.
- Así como otros costos directos o indirectos de la prestación del servicio.

Es pertinente indicar que dichos costos

deben guardar correlación con los ingresos.

### 5.3. El devengo en la cesión temporal de bienes por un plazo determinado

En el numeral 3 del literal a) del segundo párrafo del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, se indica que, tratándose de la **cesión temporal de bienes por un plazo determinado**, el ingreso se devenga en forma proporcional al tiempo de la cesión, salvo que exista un mejor método de medición de la ejecución de la cesión, conforme con la naturaleza y características de la prestación.

Cuando las mencionadas **cesiones se efectúen por tiempo indeterminado**, los ingresos se devengan conforme se vaya ejecutando la cesión, para lo cual se aplicará el mejor método de medición de dicha ejecución, conforme con la naturaleza y características de esta.

#### ¿Qué hacer cuando ya se adoptó el método?

Una vez adoptado el método, este deberá aplicarse uniformemente a otras prestaciones similares en situaciones semejantes.

Para efecto de lo previsto en este numeral, resulta de aplicación lo dispuesto en el antepenúltimo y el penúltimo párrafos del numeral anterior. Para ello, recomendamos revisar las dos últimas preguntas que aparecen antes del numeral 6.3 del presente informe.

### 5.4. El devengo en las obligaciones de no hacer

Con respecto de las obligaciones de no hacer, resulta pertinente revisar lo que indican las Guías Jurídicas Wolters Kluwer cuando precisan que:

*Las obligaciones de no hacer son aquellas obligaciones caracterizadas porque el comportamiento o conducta del deudor consiste en una omisión o en una abstención. Se trata de una obligación negativa, como también lo es la obligación que consiste en no dar, si bien, mientras en esta el deudor está obligado a abstenerse de entregar una cosa, en las obligaciones de no hacer la abstención se refiere a una actividad distinta de la de dar, que el deudor se obliga a no ejecutar por tenerlo prohibido.*

*La doctrina distingue según la omisión del deudor consista en una simple inactividad o en un dejar hacer o tolerar la conducta o actividad ajena. En esta segunda modalidad, aunque el deudor también se abstiene (como es común a todas las obligaciones negativas), resulta obligado a algo más: debe permitir o tolerar una actividad del acreedor a la que en caso de no mediar dicha obligación podría oponerse<sup>35</sup>.*

Por su parte, ARNAU MOYA indica lo

siguiente con respecto al tema:

*La obligación de no hacer es un comportamiento desempeñado por el deudor consistente en una omisión o una abstención. Es un comportamiento meramente negativo. La omisión, puede tener dos manifestaciones: la simple y mera inactividad (ej. la obligación de no instalar un bar en un local que se ha arrendado). La segunda consiste en que el deudor permita al acreedor realizar una actividad sin poner obstáculos a la misma (ej. permitir que el dueño del solar que hemos arrendado aparque en el mismo)<sup>36</sup>.*

En el numeral 4 del literal a) del segundo párrafo del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, se indica que, **respecto de las obligaciones de no hacer**, el ingreso se devenga en forma proporcional al tiempo pactado para su ejecución.

Se precisa que cuando las referidas obligaciones se pacten por tiempo indeterminado, el ingreso se devenga al vencimiento del o los plazos previstos para el pago de la contraprestación.

### 5.5. El devengo en las transferencias de créditos

Dentro del numeral 5 del literal a) del segundo párrafo del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, observamos que se regula el supuesto del **devengo en las transferencias de créditos cuando el adquirente no asuma el riesgo crediticio del deudor**.

Tengamos en cuenta que, si el adquirente no asume el riesgo crediticio, ello implica que no garantiza la solvencia del deudor.

Es ese caso, se precisa que el ingreso del adquirente se devenga conforme se van generando los intereses en el periodo comprendido entre la fecha en que el descontante<sup>37</sup> o adquirente entrega al cliente o transferente el valor de la transferencia y la fecha de vencimiento del plazo otorgado al deudor para pagar.

### 5.6. El devengo de las expropiaciones

En el caso del impuesto a la renta es pertinente revisar el texto del artículo 5 de la Ley del Impuesto a la Renta, el cual señala que **“para los efectos de esta Ley, se entiende por enajenación la venta, permuta, cesión definitiva, expropiación, aporte a Sociedades y, en general, todo acto de disposición por el que se transmita el dominio a título oneroso”**.

Como se aprecia, para el impuesto a la renta, el término enajenación engloba a múltiples conceptos, dentro de los que se incluye al término “expropiación”.

En este contexto, apreciamos que el numeral 6 del literal a) del segundo párrafo

del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, considera el supuesto del **devengo en las expropiaciones** indicando lo siguiente:

*En las expropiaciones, los ingresos se devengan en el o los ejercicios gravables en que se ponga a disposición el valor de la expropiación o el importe de las cuotas del mismo. Cuando una parte del precio de expropiación se pague en bonos, los beneficios se imputarán proporcionalmente a los ejercicios en los cuales los bonos se rediman o transfieran en propiedad.*

Cuando se aprecia la frase **“se ponga a disposición el valor de la expropiación o el importe de las cuotas del mismo”**, es posible identificar la aplicación del criterio del percibido, toda vez que se considera ingreso cuando se encuentre en la esfera de dominio de la persona que ha sufrido la expropiación. Con lo cual, si el expropiado aún no cuenta con el monto del valor de la expropiación, no se cumplirá con el devengo.

Si se observa el párrafo precedente, apreciamos que, en el caso que no se hubiera puesto a disposición del afectado por la expropiación, el monto del justiprecio, entonces, no se cumpliría con la regla del devengo, indicada en el numeral 6 del literal a) del segundo párrafo del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Existe un caso en el cual el afectado por la medida de la expropiación logró, a través de la presentación de un recurso de agravio constitucional, que fue declarado fundado por el Tribunal Constitucional, no afectarse con el impuesto a la renta, respecto del ingreso que se originó por la expropiación forzada del Fondo San Agustín para la futura ampliación del Aeropuerto Internacional Jorge Chávez de Lima.

Nos referimos a la Sentencia emitida respecto del Expediente N.º 00319-2013-PA/TC, de fecha 18-06-13, la cual fue declarada fundada a favor de la Sociedad Agrícola San Agustín SA.

### 5.7. El devengo en casos especiales

En los párrafos posteriores al numeral 6 del literal a) del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por el Decreto Legislativo N.º 1425, se ha incorporado algunas reglas que determinan el momento en el cual se considera aplicable el devengo.

En este sentido, se indica en el caso de ingresos por prestaciones distintas a las mencionadas en los numerales precedentes, tales como las siguientes:

#### • Indemnizaciones

Según el portal Definición, se menciona

que el término “indemnización” significa lo siguiente:

*Se denomina indemnización a una compensación económica que recibe una persona como consecuencia de haber recibido un perjuicio de índole laboral, moral, económica, etc. Cuando se habla de indemnización generalmente se lo hace desde la emisión de un dictamen de la justicia, que ordena se le abone un determinado monto a una persona, empresa o institución, con el fin de paliar una determinada situación de injusticia que esta ha sufrido. No obstante, también pueden existir indemnizaciones automáticas, que se realizan cuando se dan una serie de circunstancias que la ley contempla de antemano<sup>38</sup>.*

#### • Intereses, incluyendo los señalados en el inciso e) del artículo 1 del Decreto Legislativo N.º 915

En dicha norma, se precisa los alcances del artículo 18 del Decreto Legislativo N.º 299<sup>39</sup>, que fue modificado por la Ley N.º 27394 y define a los **intereses de la siguiente manera: “A los intereses comisiones, gastos y cualquier suma adicional al capital financiado incluidos en las cuotas de arrendamiento financiero y en la opción de compra”**.

#### • El mutuo oneroso de bienes consumibles

Según lo indica el texto del artículo 1648 del Código Civil, **“por el mutuo, el mutuante se obliga a entregar al mutuuario una determinada cantidad de dinero o de bienes consumibles, a cambio de que se le devuelvan otros de la misma especie, calidad o cantidad”**.

En este punto, estamos de acuerdo con PEÑA CASTILLO cuando menciona que **“el mutuuario aplicando las reglas de contabilidad deberá reconocer los bienes recibidos como un activo, y el mutuante deberá retirarlos de su contabilidad”<sup>39</sup>**

En estos casos, se indica que el devengo se determina, conforme con lo dispuesto en el segundo y tercer párrafos del inciso a) del presente artículo.

Los párrafos en mención fueron desarrollados en el punto 5 del presente informe y se transcriben a continuación:

*[Segundo párrafo]*

*Para dicho efecto, se entiende que los ingresos se devengan cuando se han producido los hechos sustanciales para su generación, siempre que el derecho a obtenerlos no esté sujeto a una condición suspensiva, independientemente de la oportunidad en que se cobren y aun cuando no se hubieren fijado los términos precisos para su pago.*

*[Tercer párrafo]*

*No obstante, cuando la contraprestación o*

parte de esta se fije en función de un hecho o evento que se producirá en el futuro, el ingreso se devenga cuando dicho hecho o evento ocurra.

Se precisa, además, que cuando la transacción involucre más de una prestación, el devengo de los ingresos se determina en forma independiente por cada una de ellas.

### ¿Se pueden desconocer, disminuir o diferir ingresos?

La norma materia de comentario indica que en ningún caso se desconocen, disminuyen o difieren ingresos por efecto de lo siguiente:

- i) Estimaciones que se realicen sobre la posibilidad de no recibir la contraprestación o parte de ella.
- ii) Acuerdos que otorgan a la otra parte la opción de adquirir bienes o servicios adicionales en forma gratuita o a cambio de una contraprestación inferior debido a descuentos o conceptos similares. Los referidos descuentos o conceptos similares solo surten efecto en el momento en que se aplican.
- iii) Contraprestaciones que el contribuyente se obliga a pagar al adquirente, usuario o terceros. Para efecto del devengo, estas deben tratarse de manera independiente a los ingresos del transferente.

### 5.8. El devengo en el caso de los instrumentos financieros derivados

Antes de proceder con el comentario respectivo, consideramos pertinente precisarlo siguiente:

Un derivado es un producto financiero cuyo valor depende de un activo subyacente; es decir, se origina de otro producto. El comprador acepta adquirir el derivado en una fecha específica a un precio específico. Los activos más comunes son bonos, tasas de interés, productos básicos (petróleo, gasolina u oro), índices de mercado y acciones o divisas.

Estos instrumentos pueden ser utilizados para la cobertura de riesgos, ya que no requieren una gran inversión inicial y se liquidan, generalmente, en una fecha futura. Así, hacen que los flujos de efectivo sean más predecibles y permiten a las empresas pronosticar sus ganancias de manera más precisa. Dicha previsibilidad aumenta los precios de las acciones. Por consiguiente, las organizaciones necesitan menos disponibilidad de efectivo para cubrir emergencias y pueden reinvertir más en sus negocios<sup>40</sup>.

De esta manera, coincidimos con CASANOVA-REGIS ALBI cuando manifiesta que "los instrumentos financieros derivados (IFD) permiten administrar los riesgos asociados a las actividades generadoras de renta empresarial trasladándolos desde una parte contratante hacia la otra"<sup>41</sup>.

Sobre el riesgo, SÁNCHEZ ROJAS nos menciona que:

[...] una de las características más relevante que distinguió a la modernidad capitalista desde su origen, es el manejo del riesgo, esa idea revolucionaria que define el límite donde el futuro es instrumentalizado por la razón. Es así que el sujeto de dicha modernidad valoró lo predecible o la anticipación del futuro, tanto en su faceta doméstica como comercial<sup>42</sup>.

En este tipo de operaciones, el legislador ha determinado que las ganancias obtenidas o pérdidas generadas se devengan cuando se cumplan determinadas circunstancias, las cuales serán mencionadas a continuación.

En este orden de ideas, observaremos que, en el caso de los instrumentos financieros derivados, **las rentas y pérdidas se consideran devengadas** en el ejercicio en que ocurra cualquiera de los siguientes hechos:

1. Entrega física del elemento subyacente<sup>43</sup>.
2. Liquidación en efectivo<sup>44</sup>.
3. Cierre de posiciones.
4. Abandono de la opción en la fecha en que la opción expira, sin ejercerla.
5. Cesión de la posición contractual.
6. Fecha fijada en el contrato de swap financiero<sup>45</sup> para la realización del intercambio periódico de flujos financieros.

Los puntos mencionados anteriormente ya existían en la redacción del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta. La novedad la encontramos en el párrafo siguiente, en el cual se indican ciertas reglas orientadas a determinar el momento en el cual se considera el devengo, tratándose del caso de instrumentos financieros derivados que **consideren como elemento subyacente exclusivamente el tipo de cambio de una moneda extranjera**. En este caso, se precisa que las rentas y pérdidas se imputan al cierre de cada ejercicio gravable aun cuando la fecha de vencimiento del contrato corresponda a un ejercicio posterior. Para este efecto, se aplica lo dispuesto en el artículo 61 de la ley.

Para conocimiento, consideramos pertinente citar el texto del artículo 61 de la Ley del Impuesto a la Renta, el cual está redactado de la siguiente forma:

#### Ley del Impuesto a la Renta

[...]

#### Artículo 61

Las diferencias de cambio originadas por operaciones que fuesen objeto habitual de la actividad gravada y las que se produzcan por

razones de los créditos obtenidos para financiarlas, constituyen resultados computables a efectos de la determinación de la renta neta.

Para los efectos de la determinación del Impuesto a la Renta, por operaciones en moneda extranjera, se aplicarán las siguientes normas:

- a) Las operaciones en moneda extranjera se contabilizarán al tipo de cambio vigente a la fecha de la operación.
- b) Las diferencias de cambio que resulten del canje de la moneda extranjera por moneda nacional, se considerarán como ganancia o como pérdida del ejercicio en que se efectúa el canje.
- c) Las diferencias de cambio que resulten de los pagos o cobranzas por operaciones pactadas en moneda extranjera, contabilizadas en moneda nacional, que se produzcan durante el ejercicio se considerarán como ganancia o como pérdida de dicho ejercicio.
- d) Las diferencias de cambio que resulten de expresar en moneda nacional los saldos de moneda extranjera correspondientes a activos y pasivos, deberán ser incluidas en la determinación de la materia imponible del periodo en el cual la tasa de cambio fluctúa, considerándose como utilidad o como pérdida.
- e) Inciso derogado por la única disposición complementaria derogatoria del Decreto Legislativo N.º 1112, publicado el 29-06-12, vigente a partir del 01-01-13.
- f) Inciso derogado por la única disposición complementaria derogatoria del Decreto Legislativo N.º 1112, publicado el 29-06-12, vigente a partir del 01-01-13.
- g) Las inversiones permanentes en valores en moneda extranjera se registrarán y mantendrán al tipo de cambio vigente de la fecha de su adquisición, cuando califiquen como partidas no monetarias.

Las diferencias de cambio se determinarán utilizando el tipo de cambio del mercado que corresponda.

Se mantiene el texto de un párrafo en el mismo artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, dentro de la regulación del devengo aplicable a las operaciones en las cuales se presenten los instrumentos financieros derivados.

Dicho párrafo alude precisamente que para el caso de instrumentos financieros derivados celebrados con fines de intermediación financiera por las empresas del sistema financiero reguladas por la Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros, Ley N.º 26702, las rentas y pérdidas se imputan de acuerdo con lo dispuesto en el numeral 2) del inciso d) del artículo 5-A de la presente ley.

No olvidemos que el artículo 5-A de la Ley del Impuesto a la Renta determina algunas

reglas aplicables a las transacciones realizadas con instrumentos financieros derivados.

De manera específica, el literal d) del artículo 5-A tiene el siguiente texto:

*d) Instrumentos Financieros Derivados celebrados por empresas del Sistema Financiero:*

*Los Instrumentos Financieros Derivados celebrados con fines de intermediación financiera por las empresas del Sistema Financiero reguladas por la Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros, Ley N.º 26702, se regirán por las disposiciones específicas dictadas por la Superintendencia de Banca y Seguros respecto de los siguientes aspectos:*

*1) Calificación de cobertura o de no cobertura.*

**2) Reconocimiento de ingresos o pérdidas.**

*En todos los demás aspectos y respecto de los Instrumentos Financieros Derivados celebrados sin fines de intermediación financiera se aplicarán las disposiciones de la presente Ley.*

### 5.9. El devengo y las rentas empresariales

El penúltimo párrafo del literal a) del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta precisa que las rentas de las personas jurídicas se considerarán del ejercicio gravable en que cierra su ejercicio comercial.

También indica que las rentas provenientes de empresas unipersonales<sup>46</sup> serán imputadas por el propietario al ejercicio gravable en el que cierra el ejercicio comercial.

### 5.10. El devengo y los pagos a cuenta

Último párrafo del literal a) del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta indica que las reglas previstas en este inciso también son de aplicación para la imputación de los ingresos para efecto del cálculo de los pagos a cuenta.

Tengamos en cuenta que, dentro de la generación de rentas de naturaleza empresarial, en el Perú existen actualmente cuatro regímenes tributarios, que son los siguientes:

- i) Régimen General
- ii) Régimen MYPE Tributario
- iii) Régimen Especial del Impuesto a la Renta (RER)
- iv) Régimen Único Simplificado (RUS)

Solo en los dos primeros regímenes mencionados se aplican los pagos a cuenta, conforme con las reglas señaladas en el texto del artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta. En el caso del RER y

del RUS, se consideran pagos definitivos.

### 5.11. El devengo y las rentas de primera categoría

Según lo indica el texto del literal b) del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, tratándose de las rentas de primera categoría, estas se imputan al ejercicio gravable en que se devenguen, teniendo en cuenta lo dispuesto en el segundo y tercer párrafos del inciso a) del artículo 57.

No olvidemos que las **rentas de primera categoría** son generadas exclusivamente por personas naturales, sociedades conyugales o sucesiones indivisas, por el arrendamiento o subarrendamiento de bienes muebles o inmuebles, al igual que la cesión gratuita de los mismos a terceros.

Para una mejor comprensión sobre el contenido de los párrafos antes aludidos, consideramos pertinente transcribirlos:

*[Segundo párrafo]*

*Para dicho efecto, se entiende que los ingresos se devengan cuando se han producido los hechos sustanciales para su generación, siempre que el derecho a obtenerlos no esté sujeto a una condición suspensiva, independientemente de la oportunidad en que se cobren y aun cuando no se hubieren fijado los términos precisos para su pago.*

*[Tercer párrafo]*

*No obstante, cuando la contraprestación o parte de esta se fije en función de un hecho o evento que se producirá en el futuro, el ingreso se devenga cuando dicho hecho o evento ocurra.*

### 5.12. El devengo y las rentas de fuente extranjera

Tengamos en cuenta que la renta de fuente extranjera es aquella que se genera fuera del territorio peruano y corresponde agregarla a la renta de fuente peruana, siempre que el contribuyente que las genera se encuentra domiciliado en el territorio peruano, ello en estricta aplicación de lo señalado por el artículo 6 de la Ley del Impuesto a la Renta.

En este orden de ideas y de acuerdo con el texto del literal c) del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, se precisa que en el caso de las rentas de fuente extranjera que obtengan los contribuyentes domiciliados en el país provenientes de la explotación de un negocio o empresa en el exterior, se imputan al ejercicio gravable en que se devenguen, teniendo en cuenta lo dispuesto en el segundo párrafo del inciso a) del presente artículo.

Según lo indica el segundo párrafo del inciso a) mencionado, se entiende que los ingresos se devengan cuando se han producido los hechos sustanciales para su generación, siempre que el derecho a

obtenerlos no esté sujeto a una condición suspensiva<sup>47</sup>, independientemente de la oportunidad en que se cobren y aun cuando no se hubieren fijado los términos precisos para su pago.

Adicionalmente, debemos indicar que en el último párrafo del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, se indica que **“tratándose de gastos de rentas de fuente extranjera, resulta de aplicación lo dispuesto en el cuarto párrafo del presente artículo”**.

El cuarto párrafo que se menciona anteriormente se encuentra desarrollado en el punto 5.13.1 del presente informe y hace alusión directa al caso de la existencia de una condición suspensiva.

El párrafo previo al antepenúltimo del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta señala una excepción a las reglas señaladas anteriormente, indicando que:

*[...] tratándose de los gastos de tercera categoría se imputan en el ejercicio gravable en que se produzcan los hechos sustanciales para su generación, siempre que la obligación de pagarlos no esté sujeta a una condición suspensiva, independientemente de la oportunidad en que se paguen, y aun cuando no se hubieren fijado los términos precisos para su pago.*

### 5.13. Las demás rentas y la aplicación del principio de percibido

El texto del literal d) del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta indica que, tratándose de las demás rentas, estas se imputan al ejercicio gravable en que se perciban.

Aquí debemos precisar que cuando el legislador alude a las demás rentas, se está refiriendo de manera específica a las:

- **rentas de segunda categoría:** generadas por ganancias de capital, regalías, percepción de intereses por préstamos, pagos por obligaciones de no hacer;
- **rentas de cuarta categoría:** generadas por personas naturales en el ejercicio de una profesión, ciencia, arte u oficio de manera independiente, sin relación de subordinación;
- **rentas de quinta categoría:** generadas por personas naturales en el ejercicio de una profesión, ciencia, arte u oficio de manera dependiente, con relación de subordinación.

De este modo, a las rentas antes aludidas no se les aplica el principio del devengo, sino más bien el principio del percibido.

Sobre el tema y al revisar la doctrina, observamos que GARCÍA MULLÍN indica lo siguiente con respecto al principio del percibido:

*El sistema de lo "percibido" atiende al momento de percepción del ingreso, (o de cancelación del gasto). Por "percepción", sin embargo, no ha de entenderse siempre contacto material con la renta, percepción efectiva, sino el hecho de entrar la renta en la esfera de disponibilidad del beneficiario.*

*Por tal razón, el concepto fiscal de percepción comprende, no solo la percepción efectiva del dinero, sino otras hipótesis cercanas, como pago mediante entrega de bienes. También comprende los casos en que, estando el ingreso disponible para el sujeto pasivo, éste ha acreditado en del titular, o con su autorización. Se ha reinvertido, acumulado, capitalizado, puesto en reserva, etc., conforme a sus instrucciones<sup>48</sup>.*

#### 5.14. Otras reglas señaladas en el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta y los gastos

En los párrafos finales del texto del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, se precisa que las normas establecidas en el segundo párrafo de dicho artículo son de aplicación para la imputación de los gastos, con excepción de lo previsto en los siguientes párrafos.

No olvidemos que el segundo párrafo del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta indica lo siguiente:

*Para dicho efecto, se entiende que los ingresos se devengan cuando se han producido los hechos sustanciales para su generación, siempre que el derecho a obtenerlos no esté sujeto a una condición suspensiva, independientemente de la oportunidad en que se cobren y aun cuando no se hubieren fijado los términos precisos para su pago.*

antes indicado, permite apreciar que, en el caso de las rentas de naturaleza empresarial, en aplicación del criterio del devengo, se deben reconocer tanto los ingresos como los gastos en el periodo en el cual corresponda, debido a que los mismos se asocian.

Sin embargo, debemos precisar que existen ciertas excepciones que serán mencionadas a continuación:

##### 5.14.1. El caso de la condición suspensiva

El párrafo previo al antepenúltimo del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta señala una excepción a las reglas señaladas anteriormente, indicando que:

*[...] tratándose de los gastos de tercera categoría se imputan en el ejercicio gravable en que se produzcan los hechos sustanciales para su generación, siempre que la obligación de pagarlos no esté sujeta a una condición suspensiva, independientemente de la oportunidad en que se paguen, y aun cuando no se hubieren fijado los términos precisos para su pago.*

##### 5.14.2. El caso de los eventos futuros

El antepenúltimo párrafo del artículo 57 de

la Ley del Impuesto a la Renta precisa que **"no obstante, cuando la contraprestación o parte de esta se fije en función de un hecho o evento que se producirá en el futuro, los gastos de tercera categoría se devengan cuando dicho hecho o evento ocurra"**.

Ello implica que existe un diferimiento en la fecha en la cual se deben considerar los gastos, los cuales se devengarán cuando el hecho o evento futuro se produzca.

#### 5.15. Excepción a la regla del devengo respecto de gastos de ejercicios anteriores

El penúltimo párrafo del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta señala que de manera excepcional, en aquellos casos en que debido a razones ajenas al contribuyente no hubiera sido posible conocer un gasto de la tercera categoría oportunamente y siempre que la Sunat compruebe que su imputación en el ejercicio en que se conozca no implica la obtención de un beneficio fiscal, se puede aceptar su deducción en ese ejercicio, en la medida que dichos gastos sean provisionados contablemente y pagados íntegramente antes de su cierre.

En este punto, apreciamos que la redacción de este párrafo es casi idéntica a la existente en el texto del artículo 57 antes de la modificatoria. A continuación, desarrollaremos con mayor espacio las condiciones para que se establezca la excepción a la aplicación del devengo en el caso de gastos de ejercicios anteriores.

**Primera condición:** casos en los que por razones ajenas al contribuyente no hubiera sido posible conocer un gasto de la tercera categoría oportunamente.

En realidad, para poder verificar el cumplimiento de esta condición resulta difícil de lograrlo, ello debido a que el contribuyente tendrá que reunir las suficientes pruebas, que además deben tener el carácter de fehaciente y sobre todo estar respaldada con documentos.

A todas luces, observamos que resultaría una quimera el hecho de que se produzca esta situación, ello se debe a que el cierre del ejercicio gravable es el 31 de diciembre de cada año y la posterior conciliación de los Estados Financieros se realiza en los próximos tres meses. Es decir, que el contribuyente tiene en la práctica dicho plazo a efectos de poder efectuar una conciliación de sus Estados Financieros, elaborar el balance respectivo y determinar de este modo su obligación de pago de tributos al determinar la renta neta de tercera categoría a efectos del impuesto a la renta.

Es interesante revisar el comentario que

sobre este punto realizó PICÓN GONZÁLES al precisar que:

*[...] esta imposibilidad a que se refiere la norma descarta los errores de la propia empresa. En efecto, no se considera como de imposible conocimiento aquellos gastos contenidos en una factura, que habiendo sido entregada por el propietario y recibida por la empresa, se hubiera extraviado en algún punto del camino al departamento de contabilidad.*

*En tal sentido, se encontrarían dentro de esta condición, principalmente, aquellos gastos cuya liquidación por el proveedor no se hubiera realizado, o alguna otra situación en la que la empresa no hubiera conocido el monto que estaría obligada a pagar, a pesar de haberse devengado dentro del ejercicio<sup>49</sup>.*

**Segunda condición:** la Sunat corrobora que la imputación del gasto en el ejercicio en que se conozca no implica la obtención de algún beneficio fiscal.

A nivel legislativo, esta regla constituyó una innovación a partir del ejercicio gravable 2004, lo cual constituye un mecanismo de control por parte de la Administración Tributaria. Ello amerita mencionar que, en la práctica, el ejercicio de las facultades de fiscalización de la Sunat están determinadas claramente en el artículo 62 del Código Tributario. Dentro de este nivel de acción y considerando que el fisco tiene la facultad discrecional en su actuar dentro del proceso de fiscalización, motivo por el cual podrá programar desde una simple compulsión hasta un proceso de fiscalización de tipo integral.

**Tercera condición:** debe efectuarse la provisión contable y, además, que el gasto sea pagado de manera íntegra antes del cierre.

El cumplimiento de este requisito podría entrar en contradicción con el primero de los mencionados, toda vez que resultaría ilógico que el contribuyente efectúe la provisión contable y el correspondiente pago de la obligación que vincula el gasto cuando en la práctica este no conozca el gasto de manera oportuna.

De lo anteriormente descrito, apreciamos que el cumplimiento de los tres requisitos señalados anteriormente resultaría de difícil verificación, lo cual nos permite observar que en la práctica no se aceptaría el traslado de los gastos de un ejercicio a otro<sup>50</sup>.

#### 6. Modificación del artículo 63 de la Ley del Impuesto a la Renta

Sobre el tema de los pagos a cuenta y la determinación de los ingresos anuales, debemos tener en cuenta que el texto del artículo 63 de la Ley del Impuesto a la Renta determina actualmente dos literales

que contienen los criterios del percibido y el devengado, los cuales pueden ser aplicables para las empresas que tienen como actividad la ejecución de contratos de obra cuyos resultados correspondan a más de un (1) ejercicio gravable.

Nos referimos a los literales a) que considera el principio del percibido y el b) que considera el principio del devengado.

A manera de información, indicamos que hasta el ejercicio gravable 2012 estuvo vigente el literal c) del artículo 63 de la Ley del Impuesto a la Renta, el cual fue derogado por la Única Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Legislativo N.º 1112, publicado en el diario oficial El Peruano el 29 de junio del 2012, el cual entró en vigencia a partir del 1 de enero del 2013.

El encabezado del artículo 63 precisa que es aplicable a las empresas de construcción o similares<sup>51</sup>, que ejecuten contratos de obra cuyos resultados correspondan a más de un (1) ejercicio gravable<sup>52</sup>, podrán acogerse a uno de los siguientes métodos, sin perjuicio de los pagos a cuenta a que se encuentren obligados, en la forma que establezca el reglamento.

La redacción del texto del artículo 63 es casi idéntica en su contenido, salvo que ahora se indica que las empresas que realicen operaciones de construcción o similares, a través de contratos de obra, **deben** acogerse a uno de los métodos planteados en el mismo artículo.

Antes se indicaba que estas empresas **podrán** acogerse, lo cual permitía apreciar que no era de naturaleza obligatoria el optar por cualquiera de los dos métodos allí señalados.

Situación distinta se presenta ahora, toda vez que de manera obligatoria se señala que las empresas deben acogerse a uno de los métodos planteados en el artículo 63 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Lo antes mencionado, lo apreciamos en el texto del artículo 63 señalado, el cual ha sido modificado por el artículo 3 del Decreto Legislativo N.º 1425, el cual se transcribe a continuación:

**Artículo 63.** Las empresas de construcción o similares, que ejecuten contratos de obra cuyos resultados correspondan a más de un (1) ejercicio gravable deben acogerse a uno de los siguientes métodos, sin perjuicio de los pagos a cuenta a que se encuentren obligados, en la forma que establezca el Reglamento:

a) Asignar a cada ejercicio gravable la renta bruta que resulte de aplicar sobre los importes cobrados por cada obra, durante el ejercicio comercial, el porcentaje de ganancia bruta calculado para el total de la

respectiva obra;

b) Asignar a cada ejercicio gravable la renta bruta que se establezca deduciendo del importe cobrado y/o<sup>53</sup> por cobrar por los trabajos ejecutados en cada obra durante el ejercicio comercial, los costos correspondientes a tales trabajos. En todos los casos se llevará una cuenta especial por cada obra.

La diferencia que resulte en definitiva de la comparación de la renta bruta real y la establecida mediante los métodos antes mencionados, se imputará al ejercicio gravable en el que se concluya la obra.

El método que se adopte, según lo dispuesto en este artículo, debe aplicarse uniformemente a todas las obras que ejecute la empresa, y no podrá ser variado sin autorización de la Sunat, la que determinará a partir de qué año podrá efectuarse el cambio.

Tratándose de bonos dados en pago a los contratistas de obras de edificaciones, pistas, veredas, obras sanitarias y eléctricas del Sector Público Nacional, dichas contratistas incluirán, para los efectos del cómputo de la renta, solo aquella parte de los mencionados bonos que sea realizada durante el correspondiente ejercicio.

Con la modificatoria en mención se aprecia que se ha eliminado parte del texto del último párrafo del artículo 63 de la Ley del Impuesto a la Renta, el cual consideraba lo siguiente dentro de los bonos dados en pago a contratistas de obras:

Se encuentran comprendidos en la regla antes mencionada en este párrafo, los Bonos de Fomento Hipotecario adquiridos por contratistas o industriales de materiales de construcción directamente del Banco de la Vivienda del Perú con motivo de la ejecución de proyectos de vivienda económica mediante el sistema de coparticipación a que se refiere el artículo 11 del Decreto Ley N.º 17863.

El Decreto Ley N.º 17863 fue publicado en el diario oficial El Peruano el 29-10-69 y señaló que corresponde al Banco de la Vivienda ejecutar la política de financiamiento de ese sector. Cabe mencionar que mediante el Decreto Ley N.º 25478, se declara al Banco de la Vivienda del Perú en liquidación. De allí que, al ser una institución en liquidación, no puede emitir bonos.

Además, el texto del referido artículo 11 señala lo siguiente:

En los contratos de financiación y cualesquiera otros que celebre el Banco de la Vivienda del Perú, podrá establecerse la obligación del contratante para adquirir una determinada cantidad de Bonos de Fomento Hipotecario del Banco de la Vivienda del Perú, en la forma y condiciones que se establezca en el correspondiente contrato. Este mismo requisito podrá ser incluido dentro de las condiciones que establezca el Banco para la apertura de los programas de financiación habitacional en que participe o

en aquellos que promueva.

Por la lectura del citado artículo y la situación del Banco de la Vivienda del Perú en liquidación, se aprecia que la regulación allí indicada resultaría hoy en día inaplicable.

### 7. Modificación del segundo párrafo del num. 5 del art. 32 de la Ley del Impuesto a la Renta

En este punto, se aprecia que solo existe una modificatoria al texto del segundo párrafo del num. 5 del art. 32 de la Ley del Impuesto a la Renta, indicando una variación de la cita normativa que se debe considerar para la aplicación del devengo en el caso de los instrumentos financieros derivados.

El referido párrafo tiene el siguiente texto:

Tratándose de Instrumentos Financieros Derivados celebrados fuera de mercados reconocidos, el valor de mercado será el que corresponde al elemento subyacente en la fecha en que ocurra alguno de los hechos a que se refiere el octavo párrafo del inciso a) del artículo 57 de la Ley<sup>54</sup> el que ocurra primero. El valor de mercado del subyacente se determina de acuerdo con lo establecido en los numerales 1 a 4 del presente artículo.

### 8. Vigencia de las modificatorias

En concordancia con lo señalado en el texto de la Primera Disposición Complementaria del Decreto Legislativo N.º 1425, las modificatorias allí indicadas entran en vigencia a partir del 1 de enero del 2019.

### 9. Interpretación utilizando la NIIF 15

La Segunda Disposición Complementaria del Decreto Legislativo N.º 1425 indica lo siguiente:

Para la interpretación de lo dispuesto en el acápite 1.1) del numeral 1) del inciso a) del artículo 57 de la Ley<sup>55</sup> es de aplicación lo señalado respecto al control de los bienes en la Norma Internacional de Información Financiera NIIF 15 Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes, en tanto no se oponga a lo señalado en la Ley.

La versión de la NIIF, oficializada por el Consejo Normativo de Contabilidad, que se utilizará para estos efectos es la vigente a la fecha de publicación del Decreto Legislativo

### 10. Empresas de construcción que opten por el literal b) del artículo 63 de la Ley del Impuesto a la Renta

Conforme lo indica la Tercera Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N.º 1425, se regula el caso de las empresas de construcción o similares que ejecuten contratos de obra cuyos resultados correspondan a más de un (1) ejercicio gravable.

Dicha disposición menciona que las empresas de construcción o similares que ejecuten contratos de obra, cuyos resultados correspondan a más de un (1) ejercicio gravable que opten por el método a que se refiere el inciso b) del artículo 63 de la ley, les resulta de aplicación lo dispuesto en el primer, segundo, tercero, sexto y séptimo párrafos del inciso a) del artículo 57 de la ley, puntos que han sido tratados en la primera parte de este informe en la actual entrega.

### 11. Obligaciones formales y disposiciones para el control

Según la Cuarta Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N.º 1425, se menciona que, mediante resolución de superintendencia, la Sunat puede establecer las obligaciones formales, así como las disposiciones que resulten necesarias para el control de la aplicación de lo previsto en los artículos 57 y 63 de la ley.

### 12. Normas especiales o sectoriales

Finalmente, la Quinta Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N.º 1425 indica que las modificaciones a la Ley del Impuesto a la Renta, previstas en dicho Decreto Legislativo, no modifican el tratamiento del devengo del ingreso o gasto establecido en normas especiales o sectoriales.

#### NOTAS:

1. REIG, Enrique Jorge, *El impuesto a los réditos. Estudio teórico-práctico del gravamen argentino dentro de la teoría del impuesto*, 5.ª ed., Buenos Aires: Editorial Contabilidad Moderna, 1970, p. 212.
2. MEDRANO CORNEJO, Humberto, *El método del percibido y la entrega de títulos valores*. Recuperado de [http://www.ipdt.org/editor/docs/O3\\_Rev05\\_HMC.pdf](http://www.ipdt.org/editor/docs/O3_Rev05_HMC.pdf).
3. ROJAS NOVOA, Sandra, "El principio del devengado en la determinación del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría", en *Actualidad Empresarial* N.º 128, 1.ª quincena de febrero del 2007, p. 1-5.
4. CRUZADO RIBEYRO, Víctor R., *El criterio del devengado contable y jurídico en la venta de bienes y prestación de servicios. Material de capacitación*, febrero 2014. Recuperado de [http://www.ccpl.org.pe/downloads/devengado\\_contable\\_juridico\\_bienes\\_servicios.pdf](http://www.ccpl.org.pe/downloads/devengado_contable_juridico_bienes_servicios.pdf) (consultado el 18-09-18).
5. RUIZ DE CASTILLA PONCE DE LEÓN, Francisco Javier, "Apuntes sobre el criterio del Devengado", en *Actualidad Empresarial* N.º 195, 2.ª quincena de noviembre del 2009, p. 1-5.
6. BURGA VILLAVICENCIO, Yesenia Fiorella, *La aplicación de las normas contables en el Derecho Tributario: el caso del devengado y la NIIF 15. Trabajo académico para optar el*

grado de segunda especialidad en Derecho Tributario, Facultad de Derecho PUCP, 2017, p. 33.

7. LEÓN HUAYANCA, Marysol, *Las normas internacionales de información financiera y su incidencia en la determinación del Impuesto a la Renta: Problemática del Devengado. Trabajo de investigación para obtener el título profesional de Grado Académico de Maestro en Tributación y Política Fiscal, Universidad de Lima, mayo 2017, p. 27.*
8. DURÁN ROJO, Luis y MEJÍA ACOSTA, Marco, "El concepto de devengado en el Impuesto a la Renta Empresarial peruano", en *Enfoque Contable*, N.º 9, 2017, p. 22. Recuperado de [http://www.aele.com/sites/default/files/archivos/banner\\_public/EC9%20DURAN%20Y%20MEJIA.pdf](http://www.aele.com/sites/default/files/archivos/banner_public/EC9%20DURAN%20Y%20MEJIA.pdf) (consultado el 18-09-18).
9. LÓPEZ AMERI-CÁCERES, Gustavo, "Comentario de jurisprudencia" sobre la RTF N.º 466-3-97. Recuperado de [http://www.ifaperu.org/uploads/articles/66\\_06\\_CT22\\_GLAC.pdf](http://www.ifaperu.org/uploads/articles/66_06_CT22_GLAC.pdf) (consultado el 17-09-18).
10. DE LA VEGA, Beatriz, "Gobierno regula el 'devengo' para Impuesto a la Renta, ¿tendrá efecto en todas las empresas?", en *Gestión*, 13-09-18. Recuperado de <https://gestion.pe/economia/gobierno-regula-devengo-impuesto-renta-tendra-efecto-empresas-244309?href=tepedeinteresar> (consultado el 18-09-18).
11. GARCÍA MULLÍN, Roque, "Manual del Impuesto a la Renta", CIET, diciembre de 1978, p. 46. Citado en el Informe N.º 187-2008-SUNAT/2B0000. Recuperado de [http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2008/oficios/i1872008.htm#\\_ftn4](http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2008/oficios/i1872008.htm#_ftn4) (consultado el 18-09-18).
12. Al igual que la legislación peruana hace coincidir el año calendario con el ejercicio gravable, en otras latitudes se repite este patrón, como es el caso de países como Alemania, Canadá, Colombia, China, España, México, Portugal y Taiwán.
13. Portal Gerencie.com, "El periodo fiscal". Recuperado de <http://www.gerencie.com/el-periodo-fiscal.html>.
14. Los cuales se diferencian si se trata de enajenación de bienes, prestación de servicios, servicios de ejecución continuada, entre otros.
15. El artículo 171 del Código Civil, que está dentro del Título V-Modalidades de acto jurídico, regula la invalidación del acto por condiciones impropias e indica en su primer párrafo que "la condición suspensiva ilícita y la física o jurídicamente imposible invalidan el acto".
16. BOULANGER, Jean y Georges RIPERT, *Tratado de Derecho Civil*, t. V, Buenos Aires: Editorial La Ley, 1965, p. 299.
17. PALACIOS MARTÍNEZ, Eric, *La nulidad del negocio jurídico*, en Diké. Recuperado de [http://dike.pucp.edu.pe/doctrina/civ\\_art4.PDF](http://dike.pucp.edu.pe/doctrina/civ_art4.PDF) (consultado el 19-09-18).
18. ROSSI, Néstor, *Fallo de la Corte que efectúa*

un aporte relevante en la imputación de resultados para los sujetos empresa, en *El cronista*, 10 de junio del 2013. Recuperado de <https://www.cronista.com/fiscal/Fallo-de-la-Corte-que-efectua-un-aporte-relevante-en-la-imputacion-de-resultados-para-los-sujetos-empresa-20130610-0004.html> (consultado el 18-09-18).

19. Sin embargo, la Sunat ha emitido opinión distinta en el caso de las rentas percibidas de segunda categoría. Prueba de ello es el Informe N.º 094-2008-SUNAT/2B0000, de fecha 11-06-08, que concluye lo siguiente: "Tratándose de la enajenación de derechos sobre inmuebles futuros que genere rentas de segunda categoría, el enajenante deberá efectuar el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de segunda categoría por dicha operación en el mes siguiente de suscrita la minuta respectiva, independientemente de la forma de pago pactada o de la percepción del pago por parte del enajenante, de acuerdo a los plazos señalados por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual". Otro pronunciamiento es el Informe N.º 055-2017-SUNAT/2B0000, de fecha 15-05-17, al indicar que "cuando una persona natural enajena inmuebles o derechos sobre los mismos, genera ganancias de capital gravadas con el impuesto a la renta, que califican como rentas de segunda categoría, no habiéndose establecido excepciones o tratamientos diferenciados en función de la existencia o no del inmueble cuyos derechos son objeto de la enajenación".
20. CASTILLO FREYRE, Mario, *El bien materia del contrato de Compraventa, Estudio del capítulo segundo del contrato de compraventa en el Código Civil*, Biblioteca para leer el Código Civil, vol. XIII, Fondo editorial PUCP, 1995, pp. 221 y 222.
21. Esta es una de las manifestaciones del derecho de propiedad de los bienes.
22. Ello implicaría que tenga la posibilidad de obtener beneficios por su explotación.
23. ALVA MATTEUCCI, Mario, "La entrega de arras, garantías y adelantos: ¿Qué implicancias tributarias se producen en el IGV?". Recuperado de <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2012/09/10/la-entrega-de-arraas-garantias-y-adelantos-que-implicancias-tributarias-se-producen-en-el-igv-2/> (consultado el 20-09-18).
24. Debemos indicar que por medio de una resolución de contrato, el mismo se deja sin efecto por un hecho o causa posterior a la celebración del contrato, de tal manera que los efectos jurídicos de esa declaración se aplican desde el momento en el cual ocurrió la causal y no desde el momento inicial de la celebración del contrato. Ello en la doctrina se le denomina efectos "ex nunc".
25. ORTIZ ARIAS, Adriana María y Paola Andrea MORALES, en "Análisis Evaluativo-Comparativo de la norma de contabilidad NIC 18 'Ingresos' Nacional e Internacional generalmente aceptada y vigente". Bogotá: Universidad de La Salle, Facultad de Contaduría Pública, 2006. En la página 27 indican que "en determinadas circunstancias

- es necesario aplicar dicho criterio de reconocimiento, por separado, a los componentes identificables de una única transacción, con el fin de reflejar el fondo económico de la operación". Recuperado de <<http://repository.lasalle.edu.co/bitstream/handle/10185/4590/00781306.pdf;jsessionid=1E09CC792A2EA8521525DC9D7A9EB3E8?sequence=1>> (consultado el 20-09-18).
26. ROMAINVILLE IZAGUIRRE, Miriam, "Impuesto a la Renta: gobierno define devengo, pero persiste incertidumbre", en el portal de Semana Económica, 14 de setiembre del 2018. Recuperado de <<http://semanaeconomica.com/articulo/legaly-politica/politica/308797-impuesto-a-la-renta-gobierno-define-devengo-pero-persiste-incertidumbre/>> (consultado el 24-09-18).
27. También puede ser interpretado como el grado de avance.
28. MARTINEZ ALMEIDA, Margarita Alexandra, Aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18 en una empresa de servicios de consultoría. Disertación de grado previa a la obtención del título de Ingeniero Comercial, Quito: Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Facultad de Ciencias Administrativas y Contables, marzo 2014, p. 73. Recuperado de <<http://repository.puce.edu.ec/bitstream/handle/22000/12311/TESES-PUCE-Mart%C3%ADnez%20Almeida%20Margarita.pdf?sequence=1>>.
29. Que deberá ser por medio de la aprobación de un decreto supremo y las normas complementarias a través de la aprobación de una Resolución de Superintendencia.
30. ARIAS-SCHREIBER PEZET, MAX, Exégesis del Código Civil Peruano de 1984, Tomo I-Contratos: Parte General, Lima: Gaceta Jurídica Editores SCRL, 1995, pp. 46, 47 y 68.
31. ROMAINVILLE IZAGUIRRE, Miriam, "Impuesto a la Renta: gobierno define devengo, pero persiste incertidumbre", en el portal de Semana Económica, 14-09-18. Allí se entrevista a Jorge Dávila, quien es socio del Estudio Olaechea. Recuperado de <<http://semanaeconomica.com/articulo/legaly-politica/politica/308797-impuesto-a-la-renta-gobierno-define-devengo-pero-persiste-incertidumbre/>> (consultado el 18-09-18).
32. Comentado en el numeral 5.2.1 del presente informe.
33. Comentado en el numeral 5.2.2 del presente informe.
34. "Es aquella que está involucrada en áreas como la producción de un bien o la prestación de algún servicio, pudiendo incluir en esta clasificación a los obreros u operarios que hacen posible la creación de dichos bienes o servicios". Recuperado de <<https://www.importancia.org/mano-de-obra.php>> (consultado el 20-09-18).
35. WOLTERS KLUWER, Guías jurídicas. Definición del concepto de Obligaciones de no hacer. Recuperado de <[http://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAAAEEAMtMSbF1jTAAAUjY0sDtbLUouLM\\_DxblwMDCwNzAwsADobg-iEAAA=WKE](http://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAAAEEAMtMSbF1jTAAAUjY0sDtbLUouLM_DxblwMDCwNzAwsADobg-iEAAA=WKE)> (consultado el 20-09-18).
36. ARNAU MOYA, Federico, Lecciones de Derecho Civil II. Obligaciones y Contratos. Universitat Jaume, 2008-2009, p. 32. Recuperado de <<http://libros.metabiblioteca.org/bitstream/001/142/8/978-84-691-5640-7.pdf>> (consultado el 20-09-18).
37. Casi siempre el descontante es una entidad de crédito que otorga al descontatario o transferente una suma de dinero a cambio del crédito transferido, descontando previamente algún interés o porcentaje.
38. Portal Definición. Recuperado de <<https://definicion.mx/indemnizacion/>> (consultado el 01-10-18).
39. Esta norma regula el contrato mercantil de arrendamiento financiero y su tratamiento tributario. El texto completo del Decreto Legislativo N.º 299 se puede consultar ingresando a la siguiente dirección web: <[http://galvezconsultores.com/pdf-normas/LEASING%20\(D.Leg.299\).pdf](http://galvezconsultores.com/pdf-normas/LEASING%20(D.Leg.299).pdf)> (consultado el 26-09-18).
40. PEÑA CASTILLO, Jenny, Tratamiento tributario del contrato de mutuo de bienes, en Actualidad Empresarial N.º 241, 2.ª quincena de octubre del 2011, p. 1-15.
41. Portal Conexión ESAN, "Derivados financieros: ¿Qué son y cuáles son los principales tipos?". Recuperado de <<https://www.esan.edu.pe/apuntes-empresariales/2018/05/derivados-financieros-que-son-y-cuales-son-los-principales-tipos/>> (consultado el 01-10-18).
42. CASANOVA-REGIS ALBI, Roberto José, Tratamiento tributario de los instrumentos financieros derivados. KPMG en medios, 02-11-16. Recuperado de <[https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/pe/pdf/Prensa/04.11.2016-tratamiento-tributario-instrumentos-financieros-derivados\(1\).pdf](https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/pe/pdf/Prensa/04.11.2016-tratamiento-tributario-instrumentos-financieros-derivados(1).pdf)> (consultado el 01-10-18).
43. SÁNCHEZ ROJAS, Oscar, Una introducción al estudio de los instrumentos financieros derivados. Publicación efectuada con fecha 12 de noviembre del 2007 en el portal Tributación y Postmodernidad pre-textos legales, blog de Óscar Sánchez sobre política fiscal, derecho tributario y actualidad. Recuperado de <<http://tribucionypostmodernidad.blogspot.com/2007/11/>> (consultado el 01-10-18).
44. DAGA, Gabriel Alejandro, Contratos finales derivados, Buenos Aires: Editorial Abaco de Rodolfo Depalma, 2005, p. 40. Según lo indica DAGA, el "elemento subyacente es el punto de referencia para calcular las condiciones de pago de un derivado".
45. "La liquidación en efectivo (cash settlement) es un método para liquidar contratos de Forwards o de Futuros por efectivo en lugar de efectuar la entrega física del activo subyacente una vez que el contrato expira. Las partes negociantes liquidan el contrato mediante el pago/recepción de la pérdida/ganancia relacionados con el contrato en efectivo una vez que este expira.
- En los contratos de Forwards o de Futuros, el comprador acuerda la compra de un activo en el futuro a un precio acordado en el momento en que el contrato es negociado (la fecha actual)". Recuperado de <<https://www.tecnicasdetrading.com/2013/05/liquidacion-en-efectivo.html>> (consultado el 02-10-18).
46. Según lo precisa FURIÓ, "un 'swap' es un acuerdo de intercambio financiero en el que una de las partes se compromete a pagar con una cierta periodicidad una serie de flujos monetarios a cambio de recibir otra serie de flujos de la otra parte. Estos flujos responden normalmente a un pago de intereses sobre el nominal del 'swap'". FURIÓ, Elisabet. "Saps": qué son y cómo funcionan, en la sección Banca de Inversión del portal BBVA, 02-11-07. Recuperado de <<https://www.bbva.com/es/swaps-que-son-y-como-funcionan/>> (consultado el 02-10-18).
47. Aquí se hace referencia a las personas naturales que tienen un negocio propio y que generan rentas de naturaleza empresarial.
48. Según el portal Tribbuis, se indica lo siguiente sobre la condición suspensiva: "Condición entendida como hecho futuro e incierto de cuyo cumplimiento se hace depender el nacimiento de la eficacia obligatoria o contractual", publicado el 20 de marzo del 2012. Recuperado de <<https://tribbuis.com/terminos/terminos-juridicos/condicion-suspensiva/>> (consultado el 02-10-18).
49. GARCÍA MULLÍN, Juan Roque, Impuesto sobre la Renta. Teoría y técnica del impuesto. República Dominicana. Secretaría de Estado de Finanzas. Instituto de Capacitación Tributaria. Santo Domingo, 1980, p. 46.
51. PICÓN GONZALES, Jorge, Deducciones del Impuesto a la Renta Empresarial: ¿Quién se llevó mi gasto? La Ley, la Sunat o lo perdí yo..., Lima: Dogma ediciones, 2007, p. 93.
52. ALVA MATTEUCCI, Mario, "Los gastos de ejercicios anteriores: ¿Es posible aceptarlos tributariamente?", en el Blog de Mario Alva Matteucci, 07-04-09. Recuperado de <<http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2009/04/07/los-gastos-de-ejercicios-antecedentes-es-posible-aceptarlos-tributariamente/>>.
53. Antes se indicaba únicamente "o", ahora se consigna "y/o".
54. En el texto original antes de la modificación, se señalaba al "[...] segundo párrafo del literal a) del artículo 57 de la Ley, [...]".
55. Este punto se desarrolló de manera detallada en el punto 5.1.1 de la primera parte de este informe que está publicado en la revista Actualidad Empresarial N.º 407, 2.ª quincena de setiembre del 2018, p. 1-4.

Fuente:

Revista Actualidad Empresarial, segunda quincena de setiembre 2018 y primera quincena de octubre 2018



# Tratamiento contable y tributario de errores contables y cambios en políticas contables

## RESUMEN

**Autor:** CPC Josué Alfredo Bernal Rojas(\*)

En la práctica contable se pueden producir errores en la contabilización de las operaciones o también se producen cambios en las políticas contables por decisión de la gerencia, por ello se pueden producir diferencias temporarias que origina el impuesto a la renta diferido; en tal sentido, se elabora el presente artículo considerando la NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, así como también la NIC 12 Impuesto a las Ganancias, para contabilizar el impuesto a la renta diferido y las correcciones contables respectivas.

## 1. Corrección de errores

### 1.1. Tratamiento contable

#### 1.1.1. Definición de errores de periodos anteriores

Los "errores de periodos anteriores" son las omisiones e inexactitudes en los Estados Financieros para uno o más periodos anteriores, resultantes de un fallo al emplear o de un error al utilizar información que estaba disponible cuando los Estados Financieros para tales periodos fueron formulados. Por ejemplo, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos, así como los fraudes.

Los errores pueden surgir al reconocer, valorar, presentar o revelar la información de los elementos de los Estados Financieros. Se considera que los Estados Financieros no cumplen con las NIIF si contienen errores, tanto materiales como inmateriales, cuando han sido cometidos intencionadamente para conseguir una determinada presentación de su situación financiera.

#### 1.1.2. Contabilización de la corrección de errores

Los errores materiales de periodos anteriores se corrigen de forma retroactiva en los primeros Estados Financieros formulados después de haberlos descubierto:

- reexpresando la información comparativa para el periodo o periodos anteriores en los que se originó el error; o
- si el error ocurrió con anterioridad al periodo más antiguo para el que se presenta información, reexpresando los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio para dicho periodo.

Para corregir retroactivamente los errores de ejercicios anteriores, se usa la cuenta 59 Resultados Acumulados, y se reestructura los Estados Financieros de ejercicios anteriores. El párrafo 10 de la NIC 1, en concordancia con la NIC 8, establece que se presentan los siguientes Estados Financieros cuando se corrige un error:

Estado de Situación Financiera			Estado del Resultado Integral, Estado de Cambios en el Patrimonio Neto, Estado de Flujo de Efectivo y notas	
Al cierre del ejercicio corriente	Al cierre del ejercicio anterior	Al inicio del ejercicio comparativo más antiguo	Al cierre del ejercicio corriente	Al cierre del ejercicio anterior
Año X	Año X-1	Año X-2	Año X	Año X-1

### 1.2. Tratamiento tributario

La corrección de errores de ejercicios anteriores tiene efectos tributarios en la determinación de la renta imponible al determinar el impuesto a la renta, por ejemplo:

- Cuando se corrigen gastos que no se reconocieron en ejercicios anteriores, contablemente se carga a la cuenta 59 Resultados Acumulados; tributariamente, se debe rectificar la Declaración Anual del Impuesto a la Renta del ejercicio en que se cometió el error y disminuir de la base imponible el gasto, siempre que se trate de un gasto aceptado fiscalmente.
- Por el contrario, si se corrige un gasto que no debió considerarse como tal en los ejercicios anteriores, se abona a la cuenta 59 Resultados Acumulados; tributariamente, se debe rectificar la Declaración Anual del Impuesto a la Renta del ejercicio en que se cometió el error y agregar a la base imponible este importe y pagar el impuesto dejado de pagar.

En el caso de corregir ingresos que no se reconocieron en ejercicios anteriores, contablemente, se abona a la cuenta 59 Resultados Acumulados; tributariamente, se rectifica la Declaración Anual del Impuesto a la Renta del periodo en que se cometió el error y se agrega a la base imponible la ganancia no reconocida, siempre que se trate de un ingreso gravado.

Si se corrige un ingreso que no debió reconocerse como tal, contablemente, se carga a la cuenta 59 Resultados Acumulados; tributariamente, se rectifica la Declaración Anual del Impuesto a la Renta del periodo en que se cometió el error y se deduce de la base imponible la ganancia reconocida.

#### Caso práctico N.º 1

#### Error en la aplicación de una norma contable

En el cierre del año 2017, los auditores de la empresa La Estrella SAC observaron que en el 2015 se contabilizó el cambio de motor de una maquinaria como gasto de mantenimiento en lugar de activarlo. El cambio de motor de la maquinaria se realizó el 30 de diciembre del 2015. Se tiene la siguiente información:

Detalle	31/12/2015	31/12/2017
Costo de maquinaria	985,300	985,300
Depreciación acumulada (01-01-12 a 31-12-15)	(394,120)	(591,180)
Valor neto	591,180	394,120

El costo del nuevo motor es de S/ 250,000. Este cambio no varió la vida útil de la maquinaria de 10 años.

Se pide explicar el tratamiento contable y tributario para este caso.

**Solución**

**a) Corrección del costo y depreciación de un activo fijo**

Tratamiento contable	Tratamiento tributario
<p>Los errores materiales de periodos anteriores se corrigen de forma retroactiva, en los primeros Estados Financieros formulados después de haberlos descubierto:</p> <p>a) reexpresando la información comparativa para el periodo o periodos anteriores en los que se originó el error; o</p> <p>b) si el error ocurrió con anterioridad al periodo más antiguo para el que se presenta información, reexpresando los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio para dicho periodo.</p> <p><b>NIIF:</b> párrafo 5 y 42 de la NIC 8</p>	<p>La depreciación aceptada tributariamente será aquella que se encuentre contabilizada dentro del ejercicio gravable en los libros y registros contables, siempre que no exceda los porcentajes mencionados anteriormente para cada unidad del activo fijo, sin tener en cuenta el método de depreciación aplicado por el contribuyente.</p> <p>En ningún caso se admitirá la rectificación de las depreciaciones contabilizadas en un ejercicio gravable, una vez cerrado este, sin perjuicio de la facultad del contribuyente de modificar el porcentaje de depreciación aplicable a ejercicios gravables futuros.</p> <p><b>Base legal:</b> art. 22, inc. b) del Reglamento de la LIR</p>

La contabilización de la mejora como un gasto es un error en la aplicación de las reglas de la NIC 16 que se descubre dos años después de su registro; por lo tanto, califica como un error de ejercicios anteriores y se aplica la NIC 8. En este sentido, la empresa La Estrella SAC debe corregir en el año 2017 mediante la corrección retroactiva del costo y la depreciación acumulada de la máquina.

**i) Incremento del costo de la máquina con la mejora**

	S/
Costo de maquinaria	985,300
Depreciación acumulada al 31-12-15	(394,12)
Valor neto	591,180
Mejora	250,000
Nuevo valor neto al 31-12-15	841,180

**ii) Cálculo de la depreciación**

	S/
Valor neto al 31-12-15	841,180
Vida útil restante	6 años
Nueva depreciación anual	
(S/ 841,180 / 6)	(140,197)
Depreciación 2016 y 2017	2 años
(S/ 140,197 x 2 años)	(280,393)

Según los datos proporcionados, la mejora no modificó la vida útil de la máquina, se mantiene en 10 años, la mejora ocurre en el cuarto año; por tanto, queda una vida restante de 6 años.

**iii) Determinación del ajuste**

NIIF: párrafos 5 y 42 de la NIC 8

Detalle	31/12/2017		
	Valor en libros	Valor ajustado	Ajuste
Costo	985,300	1,235,300	250,000
Depreciación acumulada	(591,180)	(674,513) (*)	(83,333)
Valor neto	394,120	560,787	166,667

(\*) S/ 394,120 + S/ 280,393

**iv) Contabilización en el año que se detectó el error**

----- X -----		DEBE	HABER
<b>33 INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO</b>		250,000	
333 Maquinarias y equipos de exploración			
3331 Maquinarias y equipos de exploración			
33311 Costo de adquisición o construcción			
<b>59 RESULTADOS ACUMULADOS</b>			250,000
591 Utilidades no distribuidas			
5911 Utilidades acumuladas			
<i>x/x Por la corrección del registro de la mejora</i>			
----- X -----		DEBE	HABER
<b>59 RESULTADOS ACUMULADOS</b>		83,333	
591 Utilidades no distribuidas			
5911 Utilidades acumuladas			
<b>39 DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y AGOTAMIENTO ACUMULADOS</b>			83,333
391 Depreciación acumulada			
3913 Inmuebles, maquinaria y equipo-costo			
39132 Maquinarias y equipos de explotación			
<i>x/x Por la corrección de la depreciación</i>			

Para fines tributarios, el incremento de la depreciación en el año de la corrección (31-12-17) por S/ 83,333 no será aceptado como gasto para determinar el impuesto a la renta. En efecto, según el artículo 22 de la Ley del Impuesto a la Renta, en ningún caso se admitirá la rectificación de las depreciaciones contabilizadas en un ejercicio gravable una vez cerrado este. Como el ajuste se contabilizó en la cuenta 59, no afecta al resultado contable ni tributario; en consecuencia, no se debe hacer ninguna deducción por este concepto en la Declaración Jurada Anual del IR del 2017.

**2. Cambio de políticas contables**

**2.1. Tratamiento contable**

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos específicos adoptados por una empresa en la elaboración y presentación de sus Estados Financieros.

La NIC 8 permite que una empresa cambie una política contable solo si el cambio:

- a) se requiere por una NIIF; o
- b) lleva a que los Estados Financieros suministren información más fiable y relevante (cambio voluntario).

El cambio de una política contable derivado de la aplicación inicial de una NIIF se contabiliza de acuerdo con las disposiciones transitorias específicas de tales NIIF, si las hubiera. Cuando se cambie una política contable, ya sea por la aplicación inicial de una NIIF que no incluya una disposición transitoria específica aplicable a tal cambio, o porque haya decidido cambiarla de forma voluntaria, se aplicará dicho cambio retroactivamente. Esto es, se ajustará los saldos iniciales de cada componente afectado del patrimonio para el periodo anterior más antiguo que se presente,

revelando información acerca de los demás importes comparativos para cada periodo anterior presentado, como si la nueva política contable se hubiese estado aplicando siempre.

**NIIF:** párrafo 5, 19 al 22 de la NIC 8

## 2.2. Tratamiento tributario

Los cambios en las estimaciones contables podrían dar lugar a reparos tributarios y a modificaciones en las declaraciones juradas del impuesto a la renta. Deberá observarse cada caso en particular.

### Caso práctico N.º 2

En el 2015, una empresa adquirió una maquinaria por un valor de S/ 750,000 más IGTV que comenzó a utilizar el 1 de enero del mismo año. La maquinaria se depreció con la tasa del 10 % anual y mediante el método de línea recta.

Los Estados Financieros del año 2015 fueron los siguientes:

Estado de Situación Financiera			
Al 31 de diciembre del 2015 (Expresado en soles)			
Activo		Pasivo	
Activo corriente		Pasivo corriente	
Efectivo y equiv. de efectivo	321,000	Sobregiros bancarios	68,000
Cuentas por cobrar comerc.	200,000	Cuentas por pagar com.	150,000
Existencias	<u>220,000</u>	<b>Total pasivo corriente</b>	<b>218,000</b>
<b>Total activo corriente</b>	<b>741,000</b>		
		Patrimonio	
		Capital	800,000
<b>Activo no corriente</b>		Capital adicional	48,000
Inmuebles, maq. y equipo	750,000	Resultados acumulados	<u>350,000</u>
Depreciación acumulada	<u>75,000</u>	<b>Total patrimonio</b>	<b>1,198,000</b>
<b>Total activo no corriente</b>	<b>675,000</b>		
<b>Total activo</b>	<b><u>1,416,000</u></b>	<b>Total pasivo y patr.</b>	<b><u>1,416,000</u></b>

Estado de Resultado Integral	
Del 1 al 31 de diciembre del 2015 (Expresado en soles)	
Ventas	1,653,000
Costos de ventas	<u>(689,000)</u>
<b>Utilidad bruta</b>	<b>964,000</b>
Gastos administrativos	280,000
Gastos de ventas	<u>(220,000)</u>
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>464,000</b>
Impuestos a la renta	<u>(114,000)</u>
<b>Resultado del ejercicio</b>	<b><u>350,000</u></b>

Estado de Cambios en el Patrimonio				
Por el año terminado al 31 de diciembre del 2015 (Expresado en soles)				
	Capital	Capital adicional	Resultados acumulados	Total
Saldo inicial	800,000			800,000
Capital adicional		48,000		48,000
Resultado del ejercicio			350,000	350,000
<b>Saldo final</b>	<b>800,000</b>	<b>48,000</b>	<b>350,000</b>	<b>1,198,000</b>

Los Estados Financieros del año 2016 de la empresa son los siguientes:

Estado de Situación Financiera			
Al 31 de diciembre del 2016 (Expresado en soles)			
Activo		Pasivo	
Activo corriente		Pasivo corriente	
Efectivo y equiv. de efectivo	200,000	Sobregiros bancarios	56,000
Cuentas por cobrar comerc.	190,000	Cuentas por pagar com.	110,000
Cuentas por cobrar diversas	494,000	<b>Total pasivo corriente</b>	<b>166,000</b>
Existencias	400,000		
<b>Total activo corriente</b>	<b>1,284,000</b>	Patrimonio	
		Capital	800,000
<b>Activo no corriente</b>		Capital adicional	48,000
Inmuebles, maq. y equipo	750,000	Resultados acumulados	870,000
Depreciación acumulada	<u>-150,000</u>	<b>Total patrimonio</b>	<b>1,718,000</b>
<b>Total activo no corriente</b>	<b>600,000</b>		
<b>Total activo</b>	<b><u>1,884,000</u></b>	<b>Total pasivo y patr.</b>	<b><u>1,884,000</u></b>

Estado de Resultado Integral	
Periodo comprendido del 1 al 31 de diciembre del 2016 (Expresado en soles)	
Ventas	2,213,000
Costos de ventas	<u>(975,000)</u>
<b>Utilidad bruta</b>	<b>1,238,000</b>
Gastos administrativos	<u>(250,000)</u>
Gastos de ventas	<u>(270,000)</u>
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>718,000</b>
Impuestos a la renta	<u>(198,000)</u>
<b>Resultado del ejercicio</b>	<b><u>520,000</u></b>

Estado de Cambios en el Patrimonio				
Por el año terminado al 31 de diciembre del 2016				
	Capital	Capital adicional	Resultados acumulados	Total
Saldo inicial	800,000	48,000	350,000	1,198,000
Capital adicional				
Resultado del ejercicio			520,000	520,000
<b>Saldo final</b>	<b>800,000</b>	<b>48,000</b>	<b>870,000</b>	<b>1,718,000</b>

En enero del 2017, la gerencia de la empresa decide modificar el método de depreciación de la maquinaria al de unidades producidas porque considera que permitirá obtener una información más fiable y relevante.

El área de producción informa sobre la producción obtenida de la maquinaria en los años 2015 y 2016 y se proyecta que se obtendrán las siguientes producciones:

Detalle	Unidades
Producción del 2015	340,000
Producción del 2016	320,000
Producción estimada del 2017	280,000
Producción estimada del 2018	240,000
Producción estimada del 2019	220,000
Producción estimada del 2020	200,000
Producción estimada del 2021	200,000
Producción estimada del 2022	180,000
Producción estimada del 2023	150,000
Producción estimada del 2024	140,000
<b>Total producción</b>	<b>2,270,000</b>

Se pide explicar el tratamiento contable y tributario para este caso.

**Solución**

**a) Tratamiento contable**

El cambio de método de depreciación de los activos fijos es un cambio en la política contable de la empresa y, según la NIC 8, este cambio se aplica en forma retroactiva; es decir, se aplica la nueva política contable a transacciones, otros sucesos y condiciones, como si esta se hubiera aplicado siempre.

Para este fin, la empresa contabilizará el efecto del cambio al método de unidades producidas en la cuenta 59 Resultados Acumulados en los libros contables del año 2016 y reestructurará los Estados Financieros comparativos para cada periodo anterior presentado.

**i) Determinación del ajuste por cambio de política**

Hallamos la depreciación de la maquinaria según el método de línea recta:

Año	Base depreciable	Tasa anual	Depreciación anual
2015	750,000	10%	75,000
2016	750,000	10%	75,000
2017	750,000	10%	75,000
2018	750,000	10%	75,000
2019	750,000	10%	75,000
2020	750,000	10%	75,000
2021	750,000	10%	75,000
2022	750,000	10%	75,000
2023	750,000	10%	75,000
2024	750,000	10%	75,000
<b>Total</b>			<b>750,000</b>

Hallamos la depreciación de la maquinaria según el método de unidades producidas:

Año	Unidades producidas	Factor	Depreciación anual
2015	340,000	0.330396	112,335
2016	320,000	0.330396	105,727
2017	280,000	0.330396	92,511
2018	240,000	0.330396	79,295
2019	220,000	0.330396	72,687
2020	200,000	0.330396	66,079
2021	200,000	0.330396	66,079
2022	180,000	0.330396	59,471
2023	150,000	0.330396	49,559
2024	140,000	0.330396	46,256
<b>Total</b>	<b>2,270,000</b>		<b>750,000</b>

$$\text{Factor} = \frac{\text{Importe depreciable}}{\text{Unidades producidas}} = \frac{750,000}{2,270,000} = 0.330396$$

Comparamos los dos métodos de depreciación para cuantificar el ajuste:

	2015	2016	Acumulado
Depreciación método unidades producidas	112,335	105,727	218,062
Depreciación método línea recta	75,000	75,000	150,000
Diferencia	37,335	30,727	68,062

El asiento de ajuste por el cambio de método de depreciación se contabiliza en libros contables del año 2017 mediante la cuenta 59 Resultados Acumulados.

Tributariamente, las maquinarias tienen como tasa máxima de depreciación el 10 % anual; por lo tanto, el ajuste por la depreciación calculada según el método de unidades producidas no será aceptado. Por lo tanto, el ajuste por el cambio de método de depreciación solo afecta a la base de cálculo del impuesto a la renta contable.

Si bien la depreciación por el ajuste no será aceptado en los años 2015 y 2016, se aceptará para fines tributarios en los años siguientes. Esto origina el reconocimiento de un activo tributario diferido (NIC 12), tal como se muestra en el siguiente cuadro:

Año	Depreciación		Deducción/a gregado	Activo tributario diferido/reversión
	Tributaria	Contable		
2015	75,000	112,335	37,335	11,014
2016	75,000	105,727	30,727	9,064
2017	75,000	92,511	17,511	5,166
2018	75,000	79,295	4,295	1,267
2019	75,000	72,687	(2,313)	(682)
2020	75,000	66,079	(8,921)	(2,632)
2021	75,000	66,079	(8,921)	(2,632)
2022	75,000	59,471	(15,529)	(4,581)
2023	75,000	49,559	(25,441)	(7,505)
2024	75,000	46,256	(28,744)	(8,48)
	<b>750,000</b>	<b>750,000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

El párrafo 47 de la NIC 12 establece que “los impuestos diferidos, sean activos o pasivos deben medirse empleando las tasas fiscales que se espere sean de aplicación en el periodo que el activo se realice o el pasivo se cancele, tomando en cuenta las tasas que al final del periodo que se informa hayan sido aprobadas”; para calcular los activos y pasivos por impuestos diferidos, las empresas deben aplicar la tasa o tasas del impuesto a la renta que se espera sean de aplicación en el periodo o periodos en el que el impuesto diferido se revierta.

**Ajuste del año 2015**

	DEBE	HABER
----- X -----		
<b>59 RESULTADOS ACUMULADOS</b>	37,335	
591 Utilidades no distribuidas		
5911 Utilidades acumuladas		
<b>39 DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y AGOTAMIENTO ACUMULADOS</b>		37,335
391 Depreciación acumulada		
3913 Inmuebles, maquinaria y equipo-costo		
39132 Maquinarias y equipos de explotación		
x/x Por la corrección de la depreciación		
----- X -----		
<b>37 ACTIVO DIFERIDO</b>		11,014
371 Impuesto a la renta diferido		
<b>59 RESULTADO ACUMULADOS</b>		11,014
591 Utilidades no distribuidas		
x/x Por el ajuste por impuesto a la renta diferido		

**Elaboramos la hoja de trabajo**

Se elabora la hoja de trabajo, se consideran los ajustes realizados en el 2015:

Partidas	Saldos Año 2015	Ajustes		Saldos reestructurados
		Debe	Haber	
<b>Activo</b>				321,000
Efectivo y equiv. de efectivo	321,000			200,000
Cuentas por cobrar comerciales	200,000			220,000
Existencias	220,000			11,014
Activo diferido		11,014		750,000
Inmuebles, maq. y equipo	750,000			(112,335)
Depreciación acumulada	(75,000)		37,335	<b>1,389,679</b>
<b>Total activo</b>	<b>1,416,000</b>			
<b>Pasivo y patrimonio</b>				68,000
Sobregiros bancarios	68,000			150,000
Cuentas por pagar com.	150,000			800,000
Capital	800,000			48,000
Capital adicional	48,000			323,679
Resultados acumulados	350,000	26,321		<b>1,389,679</b>
<b>Total pasivo y patrimonio</b>	<b>1,416,000</b>	<b>37,335</b>	<b>37,335</b>	

### El ajuste por el cambio de política contable también afecta los saldos del Estado de Resultado Integral

Elaboramos una hoja de trabajo del Estado de Resultado Integral:

Partidas	Saldos Año 2015	Ajustes		Saldos reestructurados
		Debe	Haber	
<b>Ventas</b>	1,653,000			1,653,000
Costos de ventas	(689,000)			(689,000)
Gastos administrativos	(280,000)	37,335		(317,335)
Gastos de ventas	(220,000)			(220,000)
Impuestos a la renta	(114,000)		11,014	(102,986)
Resultado del ejercicio	<b>350,000</b>	<b>37,335</b>	<b>11,014</b>	<b>323,679</b>
Ajuste a los resultados			26,321	
		<b>37,335</b>	<b>37,335</b>	

### Ajuste del año 2016

	DEBE	HABER
----- X -----		
<b>59 RESULTADOS ACUMULADOS</b>		30,027
591 Utilidades no distribuidas		
5911 Utilidades acumuladas		
<b>39 DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y AGOTAMIENTO ACUMULADOS</b>		30,027
391 Depreciación acumulada		
3913 Inmuebles, maquinaria y equipo-costo		
39132 Maquinarias y equipos de explotación		
x/x Por el ajuste del cambio de método de depreciación		
----- X -----		
<b>37 ACTIVO DIFERIDO</b>	9,064	
371 Impuesto a la renta diferido		
<b>59 RESULTADO ACUMULADOS</b>		9,064
591 Utilidades no distribuidas		
5911 Utilidades acumuladas		
x/x Por el ajuste del cambio de método de depreciación		

### Elaboramos una hoja de trabajo del Estado de Situación Financiera

Al elaborar la hoja de trabajo del año 2016, se consideran los ajustes realizados en el año 2015. Esto porque el Estado de Situación Financiera muestra la información acumulada a la fecha de su elaboración.

Partidas	Saldos Año 2016	Ajustes		Saldos reestructurados
		Debe	Haber	
<b>Activo</b>				
Efectivo y equiv. de efectivo	200,000			200,000
Cuentas por cobrar comerciales	190,000			190,000
Cuentas por cobrar diversas	494,000			494,000
Existencias	400,000			400,000
Activo diferido		9,064		20,078
		11,014		
Inmuebles, maquinaria y equipo	750,000			750,000
Depreciación acumulada	(150,000)		30,727	(218,062)
			37,335	
<b>Total activo</b>	<b>1,884,000</b>			<b>1,836,017</b>
<b>Pasivo y patrimonio</b>				
Sobregiros bancarios	56,000			56,000
Cuentas por pagar com.	110,000			110,000
Capital	800,000			800,000
Capital adicional	48,000			48,000
Resultados acumulados	870,000	21,662		822,017
		26,321		
<b>Total pasivo y patrimonio</b>	<b>1,884,000</b>	<b>68,062</b>	<b>68,062</b>	<b>1,836,017</b>

### Elaboramos una hoja de trabajo del Estado de Resultado Integral

El ajuste por el cambio de política contable también afecta los saldos del Estado de Resultado Integral

Partidas	Saldos Año 2016	Ajustes		Saldos reestructurados
		Debe	Haber	
<b>Ventas</b>	2,213,000			2,213,000
Costos de ventas	(975,000)			(975,000)
Gastos administrativos	(250,000)	30,727		(280,727)
Gastos de ventas	(270,000)			(270,000)
Impuestos a la renta	(198,000)		9,064	(188,936)
Resultado del ejercicio	<b>520,000</b>	<b>30,727</b>	<b>9,064</b>	<b>498,338</b>
Ajuste a los resultados			21,662	
		<b>30,727</b>	<b>30,727</b>	

### Estado de Situación Financiera (reestructurado)

Al 31 de diciembre de los años 2016 y 2015  
(Expresado en soles)

	2016	2015	2016	2015
<b>Activo</b>				
<b>Activo corriente</b>				
Efectivo y equiv. de efectivo	200,000	321,000		
Cuentas por cobrar comerciales	190,000	200,000		
Cuentas por cobrar diversas	494,000			
Existencias	400,000	220,000		
Activo tributario diferido	20,078	11,014		
	<b>1,304,078</b>	<b>752,014</b>		
<b>Activo no corriente</b>				
Inmuebles, maq. y equipo	750,000	750,000		
Depreciación acumulada	(218,062)	(112,335)		
<b>Total activo no corriente</b>	<b>531,938</b>	<b>637,665</b>		
<b>Total activo</b>	<b>1,836,017</b>	<b>1,389,679</b>		
<b>Pasivo</b>				
<b>Pasivo corriente</b>				
Sobregiros bancarios	56,000	68,000		
Cuentas por pagar com.	110,000	150,000		
<b>Total pasivo corriente</b>	<b>166,000</b>	<b>218,000</b>		
<b>Patrimonio</b>				
Capital	800,000	800,000		
Capital adicional	48,000	48,000		
Resultados acumulados	822,017	323,679		
<b>Total patrimonio</b>	<b>1,670,017</b>	<b>1,171,679</b>		
<b>Total pasivo y patrimonio</b>	<b>1,836,017</b>	<b>1,389,679</b>		

**Estado de Resultado Integral (reestructurado)**

Periodo comprendido del 1 al 31 de diciembre de los años 2016 y 2015  
(Expresado en soles)

	2016	2015
Ventas	2,213,000	1,653,000
Costos de ventas	(975,000)	(689,000)
<b>Utilidad bruta</b>	<b>1,238,000</b>	<b>964,000</b>
Gastos administrativos	(280,727)	(317,335)
Gastos de ventas	(270,000)	(220,000)
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>687,273</b>	<b>426,665</b>
Impuestos a la renta	(188,936)	(102,986)
<b>Resultado del ejercicio</b>	<b>498,338</b>	<b>323,679</b>

**Estado de Cambios en el Patrimonio (reestructurado)**

Por el año terminado al 31 de diciembre de los años 2016 y 2015  
(Expresado en soles)

	Capital	Capital adicional	Resultados acumulados	Total
Saldo inicial año 2015	800,000			800,000
Capital adicional		48,000		48,000
Resultado del ejercicio			323,679	323,679
<b>Saldo final año 2015</b>	<b>800,000</b>	<b>48,000</b>	<b>323,679</b>	<b>1,171,679</b>
Capital adicional				
Resultado del ejercicio			498,338	498,338
<b>Saldo final año 2016</b>	<b>800,000</b>	<b>48,000</b>	<b>822,017</b>	<b>1,670,017</b>

Para efectos de la Declaración Jurada Anual del ejercicio 2017 se asume una utilidad contable de S/ 800,000 y no hay otras diferencias permanentes ni temporarias.

Año 2017	Impuesto contable (Cta. z88)	Impuesto corriente (Cta. 4017)	Impuesto diferido (Cta. 371)
Utilidad contable	800,000.00	800,000.00	
Exceso de depreciación		17,511.00	17,511.00
Renta neta	800,000.00	817,511.00	17,511.00
IR 29.5 %	236,000.00	241,165.75	5,165.75

	DEBE	HABER
<b>88 IMPUESTOS A LA RENTA</b>	241,165.75	
88 Impuestos a la renta corriente		
<b>40 TRIBUTARIOS, CONTRA. Y APORTES AL SIS. DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR</b>		241,165.75
401 Gobierno central		
4017 Impuesto a la renta		
<i>x/x Por el impuesto a la renta corriente por pagar</i>		
<b>37 ACTIVO DIFERIDO</b>	5,165.75	
371 Impuesto a la renta diferido		
3712 Impuesto a la renta diferido-resultados		
<b>88 IMPUESTOS A LA RENTA</b>		51,165.75
882 Impuesto a la renta-diferido		
882 Impuesto a la renta-diferido		
<i>x/x Por el impuesto a la renta diferido</i>		

En el ejercicio 2018 se adiciona S/ 4,295, con lo cual terminan las adiciones.

A partir del ejercicio 2019 se empieza a deducir y así sucesivamente hasta el ejercicio 2024, porque la depreciación tributaria es mayor a la contable, con lo cual quedará revertido el impuesto a la renta diferido.

Por el año 2019 se asume una utilidad contable de S/ 500,000.00 y no hay otras diferencias temporarias ni permanentes.

Año 2019	Impuesto contable (Cta. 88)	Impuesto corriente (Cta. 4017)	Impuesto diferido (Cta. 371)
Utilidad contable	500,000.00	500,000.00	
Depreciación tributaria		(2,313.00)	(2,313.00)
Renta neta	500,000.00	497,687.00	(2,313.00)
IR 29.5 %	147,500.00	146,817.67	(682.34)

	DEBE	HABER
<b>88 IMPUESTOS A LA RENTA</b>	146,817.67	
881 Impuestos a la renta corriente		
<b>40 TRIBUTARIOS, CONTRA. Y APORTES AL SIS. DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR</b>		146,817.67
401 Gobierno central		
4017 Impuesto a la renta		
<i>x/x Por el impuesto a la renta corriente por pagar</i>		
<b>88 IMPUESTOS A LA RENTA</b>	682,34	
882 Impuestos a la renta-diferido		
<i>x/x Por el impuesto a la renta diferido</i>		
<b>37 ACTIVO DIFERIDO</b>		682,34
371 Impuesto a la renta diferido		
3712 Impuesto a la renta diferido-resultados		
<i>x/x Por la reversión del impuesto a la renta diferido</i>		

\* Contador Público Colegiado por la Universidad José Faustino Sánchez Carrión de Huacho. Maestría en Política y Sistema Tributario por la Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Especialista en Tributación por la Universidad San Martín de Porres. Miembro del staff de asesores tributarios de la revista especializada Actualidad Empresarial. Docente en el Colegio de Contadores Públicos de Lima y autor de libros en materia tributaria.

**Fuente:**

Revista Actualidad Empresarial, segunda quincena de setiembre 2018 y primera quincena de octubre 2018.





## Descansos remunerados. A propósito del D. Leg. N.º 1405: regulaciones para el disfrute del descanso vacacional remunerado

**Autor:** Dr. Óscar Bernuy Alvarez

### RESUMEN

Como sabemos, los descansos remunerados son los periodos de tiempo durante el cual se suspende la prestación de servicios del trabajador, sin que exista la pérdida de su remuneración. Al respecto, desarrollamos seguidamente las características de los diferentes tipos de descansos remunerados (descanso semanal obligatorio, descansos en días feriados y el descanso vacacional anual).

Asimismo, se presentan las modificatorias realizadas por el Decreto Legislativo N.º 1405, la cual establece nuevas regulaciones al disfrute de descanso vacacional, aclarando y modificando entre otros el Decreto Legislativo N.º 713, legislación sobre descansos remunerados en el régimen laboral de la actividad privada, de lo que ya se venía haciendo en la práctica.

### 1. Descanso semanal obligatorio

#### 1.1. Trabajadores con derecho

Todo trabajador tiene derecho como mínimo a veinticuatro (24) horas consecutivas de descanso en cada semana, el que se otorgará preferentemente en día domingo, siendo la remuneración por el día de descanso semanal obligatorio equivalente al de una jornada ordinaria y se abonará en forma directamente proporcional al número de días efectivamente trabajados.

#### 1.2. Oportunidad del descanso

El descanso semanal se otorgará preferentemente en día domingo. No obstante, cuando los requerimientos de la producción lo hagan indispensable, el empleador podrá establecer regímenes alternativos o acumulativos de jornadas de trabajo y descansos, respetando la debida proporción, o designar como día de descanso uno distinto al domingo, determinando el día en que los trabajadores disfrutarán del descanso sustitutorio en forma individual o colectiva.

#### 1.3. Trabajo realizado en el día de descanso

Los trabajadores que laboran en su día de descanso sin sustituirlo por otro día en la

misma semana, tendrán derecho al pago de la retribución correspondiente a la labor efectuada más una sobretasa del 100%.

#### 1.4. Remuneración del día de descanso

La remuneración por el día de descanso semanal obligatorio será equivalente al de una jornada ordinaria y se abonará en forma directamente proporcional al número de días efectivamente trabajados.

Entendemos por remuneración ordinaria aquella que percibe el trabajador semanal, quincenal o mensualmente, según corresponda, en dinero o en especie, incluido el valor de la alimentación.

Es importante señalar que las remuneraciones complementarias variables o imprecisas no ingresan a la base de cálculo, así como aquellas otras de periodicidad distinta a la semanal, quincenal o mensual según corresponda a la forma de pago.

Formas de pago de la remuneración:

##### a) Trabajadores remunerados semanalmente (obreros)

La remuneración por el día de descanso obligatorio de los trabajadores remunerados semanalmente es equivalente a la de una jornada ordinaria y

se abonará en forma directamente proporcional al número de días efectivamente trabajados en dicho periodo.

##### b) Trabajadores que prestan servicios a destajo

La remuneración de los trabajadores que prestan servicios a destajo es equivalente a la suma que resulte de dividir el salario semanal entre el número de días de trabajo efectivo.

##### c) Trabajadores remunerados quincenal o mensualmente (empleados)

En caso de inasistencia de los trabajadores remunerados por quincena o mensualmente, el descuento proporcional del día de descanso semanal se efectúa dividiendo la remuneración ordinaria percibida en el mes o quincena entre treinta (30) o quince (15) días, respectivamente. El resultado es el valor día. El descuento proporcional es igual a un treintavo o quinceavo de dicho valor, respectivamente.

#### 1.5. Días computables para el descanso

Solo se deben considerar los días efectivamente laborados por el trabajador. Por excepción, y solo a efectos del pago del

día de descanso semanal, también se consideran días efectivamente trabajados los siguientes:

- Las inasistencias motivadas por accidentes de trabajo o enfermedad profesional, o por enfermedades debidamente comprobadas, hasta que la Seguridad Social asuma la cobertura de tales contingencias.
- Los días de suspensión de la relación laboral con pago de remuneración por el empleador (licencia con goce de haber).
- Los días de huelga siempre que no haya sido declarada improcedente o ilegal.
- Los días que devenguen remuneraciones en los procedimientos de impugnación del despido.

### 1.6. Trabajadores excluidos

Por excepción, ni el descanso sustitutorio ni el pago por descanso semanal obligatorio omitido son exigibles en los siguientes casos:

- Trabajo realizado por miembros de una misma familia.
- Trabajadores que intervienen en labores exclusivamente de dirección o inspección.
- Trabajadores que realizan sus labores sin fiscalización superior inmediata.
- Trabajadores que perciban el 30 % o más del importe de la tarifa de los servicios que cobra el establecimiento o negocio de su empleador.

### 2. Descanso en días feriados

Los trabajadores tienen derecho a descanso remunerado en los días feriados señalados en el art. 6 del Decreto Legislativo N.º 713, así como en los que se determinen por dispositivo legal específico.

Feriatos	Fecha
Año Nuevo	1.º de enero
Jueves y Viernes Santo	Movibles
Día del Trabajo	1.º de mayo
San Pedro y San Pablo	29 de junio
Fiestas Patrias	28 y 29 de julio
Santa Rosa de Lima	30 de agosto
Combate de Angamos	8 de octubre
Todos los Santos	1.º de noviembre
Inmaculada Concepción	8 de diciembre
Navidad del Señor	25 de diciembre

Los feriados antes señalados se celebrarán en la fecha respectiva. Cualquier otro feriado no laborable de ámbito no nacional o gremial se hará efectivo el día lunes inmediato posterior a la fecha, aun cuando corresponda con el descanso del trabajador.

#### 2.1. Oportunidad del descanso

Los feriados establecidos anteriormente se celebrarán en la fecha respectiva. Cualquier otro feriado no laborable de ámbito no nacional o gremial, se hará

efectivo el día lunes inmediato posterior a la fecha, aun cuando corresponda con el descanso del trabajador.

Sin perjuicio de lo establecido anteriormente, empleadores y trabajadores por acuerdo podrán sustituir la fecha de oportunidad de descanso, por razones vinculadas a la productividad del centro de trabajo o por el interés común.

Tratándose de feriados no nacionales, o gremiales que por los usos y costumbres se festejan en la fecha correspondiente, los empleadores podrán suspender las labores del centro de trabajo, a cuyo efecto las horas dejadas de laborar serán recuperadas en la semana siguiente, o en la oportunidad que acuerden las partes. A falta de acuerdo, prima la decisión del empleador.

#### 2.2. Remuneración del día feriado

Los trabajadores tienen derecho a percibir, por el día feriado no laborable, la remuneración ordinaria correspondiente a un día de trabajo.

La remuneración por el día feriado de los trabajadores remunerados semanalmente es equivalente a la de una jornada ordinaria y se abonará en forma directamente proporcional al número de días efectivamente trabajados. La excepción la constituye el día 1 de mayo, Día del Trabajo, que se percibirá sin condición alguna.

#### 2.3. Labor en día feriado sin descanso

El trabajo efectuado en los días feriados no laborables sin descanso sustitutorio dará lugar al pago de la retribución correspondiente por la labor efectuada, con una sobretasa de 100 %.

No se considera que se ha trabajado en feriado no laborable cuando el turno de trabajo se inicie en día laborable y concluya en el feriado no laborable.

En consecuencia, se puede señalar que los feriados legales tienen las siguientes características<sup>1</sup>:

- Son días no laborables, pero remunerados.
- La remuneración se paga en forma directamente proporcional a los días laborados en la semana.
- Si el trabajador presta servicio ese día, tiene derecho al pago del feriado, más el trabajo realizado con una sobretasa de 100 %.
- Si coincide alguno de los feriados con el día del descanso semanal, no hay pago doble (salvo en el caso del Día del Trabajo).

#### 2.4. Día del Trabajo (1.º de mayo)

En el caso del feriado no laborable correspondiente al Día del Trabajo, el

trabajador tendrá derecho a percibir una remuneración ordinaria correspondiente a un día de trabajo sin condición alguna, es decir, sin considerar los días efectivamente laborados.

Siempre que el Día del Trabajo (1 de mayo) coincida con el día de descanso semanal obligatorio, se debe pagar al trabajador un día de remuneración por el citado feriado, con independencia de la remuneración por el día de descanso semanal. Este será el único caso<sup>2</sup>.

Por otro lado, si el trabajador es destajero, el pago por el Día del Trabajo será igual al salario promedio diario, que se calcula dividiendo entre treinta la suma total de las remuneraciones percibidas durante los treinta (30) días consecutivos o no, previos al primero de mayo. Cuando el servidor no cuente con treinta días computables de trabajo, el promedio se calcula desde su fecha de ingreso.

### 3. Descanso vacacional anual

Todo trabajador tiene derecho a treinta (30) días calendario de descanso vacacional remunerado por cada año completo de servicios.

#### 3.1. Requisitos para gozar del descanso

Para que un trabajador tenga derecho a treinta días continuos de descanso vacacional por cada año completo de servicios, debe cumplir con los siguientes requisitos:

##### a) Jornada ordinaria mínima

Tiene derecho a descanso vacacional el trabajador que cumpla una jornada ordinaria mínima de cuatro (4) horas.

##### b) Tener un año continuo de labor

El trabajador debe cumplir un año completo de servicios. El año de labor exigido se computará desde la fecha en que el trabajador ingresó al servicio del empleador o desde la fecha en que el empleador determine, si compensa la fracción de servicio laborado hasta dicha oportunidad, por dozavos y treintavos o ambos, según corresponda, de la remuneración computable vigente a la fecha en que adopte tal decisión.

##### c) Récord vacacional

Dentro del año de servicios, el trabajador debe cumplir con un determinado número de días efectivos de labor o no sobrepasar ciertos límites de inasistencias injustificadas, variando el requisito según los días que se labore semanalmente en la empresa:

- a) Tratándose de trabajadores cuya jornada ordinaria es de seis días a la semana, haber realizado labor efectiva por lo menos doscientos sesenta (260) días en dicho periodo.

- b) Tratándose de trabajadores cuya jornada ordinaria sea de cinco días a la semana, haber realizado labor efectiva por lo menos doscientos diez (210) días en dicho periodo.
- c) En los casos en que el plan de trabajo se desarrolle en solo cuatro o tres días a la semana o sufra paralizaciones temporales autorizadas por la Autoridad Administrativa de Trabajo, los trabajadores tendrán derecho al goce vacacional, siempre que sus faltas injustificadas no excedan de diez en dicho periodo.

#### d) Adelanto vacacional

Por acuerdo escrito entre las partes, **pueden adelantarse días de descanso a cuenta del periodo vacacional que se genere a futuro.**

En caso de extinción del vínculo laboral, los días de descanso otorgados por adelantado al trabajador son compensados con los días de vacaciones truncas adquiridos a la fecha de cese. Los días de descanso otorgados por adelantado que no puedan compensarse con los días de vacaciones truncas adquiridos, no generan obligación de compensación a cargo del trabajador.

(Incorporado al artículo 10 del Decreto Legislativo N.º 713 por la Única Disposición Complementaria Modificatoria del Decreto Legislativo N.º 1405, publicado el 12 de setiembre del 2018)

### 3.2. Cómputo de los días efectivos de trabajo

A efectos del récord vacacional, se considera como días efectivos de trabajo los siguientes:

- a) La jornada ordinaria mínima de cuatro (4) horas.
- b) La jornada cumplida en día de descanso cualquiera sea el número de días laborados.
- c) Las horas de sobretiempo en número de cuatro (4) o más en un día.
- d) Las inasistencias por enfermedad común, por accidentes de trabajo o enfermedad profesional, en todos los casos siempre que no supere sesenta (60) días dentro de cada año de servicios.
- e) El descanso previo y posterior al parto.
- f) El permiso sindical.
- g) Las faltas o inasistencias autorizadas por ley, convenio individual o colectivo o decisión del empleador.
- h) El periodo vacacional correspondiente al año anterior.
- i) Los días de huelga, salvo que haya sido declarada improcedente o ilegal.

### 3.3. Cómputo anual

El año de labor exigido se computará desde la fecha en que el trabajador ingresó al servicio del empleador o desde la fecha que el empleador determine, si compensa la fracción de servicios correspondiente (por dozavos y treintavos o ambos, según corresponda, de la remuneración computable vigente a la fecha en que adopte tal decisión).

### 3.4. Remuneración vacacional

La remuneración vacacional es equivalente a la que el trabajador hubiere percibido habitual y regularmente en caso de continuar laborando.

Se considera remuneración, a este efecto, la computable para la compensación por tiempo de servicios, con excepción de las remuneraciones periódicas (se refiere a las remuneraciones de periodicidad semestral), tal es el caso de las gratificaciones por Fiestas Patrias y Navidad; remuneraciones de periodicidad mayor a un semestre; remuneraciones de periodicidad menor a un semestre pero mayor a un mes, aplicándose analógicamente los criterios establecidos para la misma.

### 3.5. Casos especiales en el pago de la remuneración vacacional

En cuanto a los servicios prestados por determinados trabajadores, la remuneración vacacional adopta las siguientes particularidades:

- **La remuneración vacacional de los comisionistas**, se establece sobre la base del promedio de las comisiones percibidas por el trabajador en el último semestre.
- **La remuneración vacacional de los agentes exclusivos de seguros**, debe añadirse el promedio de las comisiones provenientes de la renovación de pólizas durante el semestre anterior al descanso vacacional.
- **Para establecer la remuneración vacacional de los trabajadores destajeros o que perciban remuneración principal mixta o imprecisa**, se toma como base el salario diario promedio durante las cuatro (4) semanas consecutivas anteriores a la semana que precede a la del descanso vacacional.
- **En caso de trabajo discontinuo o de temporada**, por su propia naturaleza, no procede el descanso físico, sino el pago al trabajador de un dozavo de la remuneración vacacional por cada mes completo de labor efectiva. Toda fracción se considerará por treintavos.

### 3.6. Oportunidad del pago de la remuneración vacacional

La remuneración vacacional debe ser abonada al trabajador antes del inicio del descanso. Sin embargo, si durante el descanso la remuneración del trabajador fuera incrementada, a su reingreso deberá abonársele el reintegro correspondiente.

Este pago no tiene incidencia en la oportunidad en que deben abonarse las aportaciones a Essalud ni de la prima del seguro de vida, que deben ser canceladas en la fecha habitual.

### 3.7. Oportunidad del descanso vacacional

En principio, la oportunidad del descanso vacacional será fijada de común acuerdo entre el empleador y el trabajador teniendo en cuenta las necesidades de funcionamiento de la empresa y los intereses propios del trabajador. A falta de acuerdo, decidirá el empleador en uso de su facultad directriz.

Las vacaciones deberán ser otorgadas al trabajador, en el periodo anual sucesivo a aquel en que alcanzó el derecho al goce del descanso respectivo.

El descanso vacacional no podrá ser otorgado cuando el trabajador esté incapacitado por enfermedad o accidente, salvo que la incapacidad sobrevenga durante el periodo de vacaciones.

Excepto el caso de incapacidad del trabajador, establecida la oportunidad del descanso vacacional, esta se inicia aun cuando coincida con el día de descanso semanal, feriado o día no laborable en el centro de trabajo.

### 3.8. Duración y continuidad del descanso

Tal como indicamos, la duración del descanso vacacional es de treinta (30) días continuos, sin embargo, se permite fraccionar, acumular o reducir su goce:

#### a) Fraccionamiento

El trabajador debe disfrutar del descanso vacacional en forma ininterrumpida; sin embargo, a solicitud escrita del trabajador, el disfrute del periodo vacacional puede ser fraccionado de la siguiente manera:

- Quince días calendario, los cuales pueden gozarse en periodos de siete y ocho días ininterrumpidos; y,
- El resto del periodo vacacional puede gozarse de forma fraccionada en periodos inclusive inferiores a siete días calendario y como mínimos de un día calendario.

Por acuerdo escrito entre las partes, se establece el orden de los periodos fraccionados en los que se goce el descanso vacacional.

(Se modifica el artículo 17 del Decreto Legislativo N.º 713 por la Única Disposición



# Decreto Legislativo N.º 1405: flexibilización del descanso vacacional

## RESUMEN

El presente trabajo pretende analizar el descanso vacacional anual de los servidores del sector público conforme con el D. Leg. N.º 276, así como la inclusión de nuevas características producto de la promulgación del D. Leg. N.º 1405, al igual que el impacto que esta norma tendrá dentro de la normativa aplicable al sector privado que se encuentra regulada por el D. Leg. N.º 713.

**Autor:** Abg. Andree F. Farfán Hermoza

## 1. Introducción

El contrato de trabajo al constituir un contrato bilateral genera obligaciones recíprocas entre sí, es decir, del trabajador para con el empleador, como de este para con aquel; y, en este orden de ideas, encontramos como principal obligación del primero la puesta a disposición de su fuerza de trabajo a favor del empleador, encontrando su correspondencia en el pago de una contraprestación económica o remuneración. Sin embargo, el desarrollo continuado de las labores de todo trabajador trae consigo el menoscabo y deterioro de sus facultades físicas, intelectuales y hasta anímicas que en muchos casos afectan su rendimiento y, por ende, la productividad del negocio. Ante tal circunstancia, el Derecho Laboral ha reconocido la necesidad de un periodo prolongado de descanso que contribuya a reparar las fuerzas y energías perdidas por el trabajador, sin que se altere la percepción de su respectiva remuneración. El siguiente artículo está orientado a analizar las recientes modificatorias a la normativa nacional aplicable al derecho de descanso vacacional en el sector público, así como su injerencia en el sector privado.

## 2. Al respecto del Decreto Legislativo N.º 1405

Este cuerpo normativo encuentra su origen en el Convenio 52 de la OIT sobre las vacaciones pagadas, del cual el Perú es

parte, ya que fue ratificado por el Estado peruano en febrero de 1960. El art. 2 del citado Convenio estipula que toda persona después de un año de servicio continuo tiene derecho a vacaciones anuales pagadas cuanto mínimo de seis días laborables; el cuarto párrafo del mismo artículo menciona que la legislación nacional podrá autorizar a título excepcional el fraccionamiento de la parte de las vacaciones anuales que exceda de la duración mínima prevista por el referido artículo.

Ahora bien, conforme con el art. 1.2 del decreto legislativo en análisis, este es aplicable para servidores del Estado bajo cualquier régimen de contratación laboral, especial o de carrera, incluyendo al Cuerpo de Gerentes Públicos, salvo que estos se encuentren regulados por normas más beneficiosas. Prima facie, este dispositivo legal tiene 2 peculiaridades:

1. Extrapola una cantidad significativa, características y/o requisitos que hasta el momento eran propias de descanso vacacional de los trabajadores de la actividad privada, conforme con el Decreto Legislativo N.º 713, a los trabajadores del sector público.
2. Si bien es cierto la expresión de motivos como los artículos, primero nos enclaustran los alcances de la norma solo de aplicación al sector público, esto no es del todo correcto. Por cuanto las disposiciones complementarias

realizan modificaciones a normativa aplicable al sector privado.

En ese sentido, procederemos a analizar los aportes realizados al sector público y, consecuentemente, las modificatorias que se realizaron en el descanso vacacional al sector privado.

### a) Sector público

Los servidores mantienen el derecho a gozar de descanso vacacional pagado de 30 días por cada año completo de servicios. Conforme lo mencionado por el art. 102 del Reglamento de la Carrera Administrativa: “[...] El ciclo laboral se obtiene al acumular doce (12) meses de trabajo efectivo [...]”.

La novedad que trae este decreto legislativo, en su art. 2.2, es que el descanso vacacional ahora estaría condicionado al cumplimiento de un récord vacacional, en los mismos términos que previamente estaba dirigido únicamente para trabajadores del sector privado<sup>1</sup>:

- a) Tratándose de trabajadores cuya jornada ordinaria es de 6 días a la semana, deberán de realizar una labor efectiva, al menos 260 días en el ciclo laboral.
- b) Tratándose de trabajadores cuya jornada ordinaria es de 5 días a la semana, deberán de realizar una labor efectiva, al menos 210 días en el ciclo laboral.

Siguiendo los parámetros del Convenio 52

de la OIT, el Decreto Legislativo N.º 1405 estipula la posibilidad del goce fraccionado del descanso vacacional, en los siguientes parámetros:

- a) El servidor público podrá fraccionar sus 30 días de descanso vacacional en periodos no menores de 7 días calendario.
- b) Dentro de los 30 días de descanso vacacional, el servidor cuenta con 7 días hábiles que puede fraccionar en periodos inferiores, con mínimos de media jornada ordinaria de servicio. Es decir, el servidor público podrá solicitar hasta medio día a cuenta de su descanso vacacional ganado, pero únicamente de una parte de su descanso vacacional, **no de la totalidad**.
- c) El acuerdo de fraccionamiento de las vacaciones deberá de ir por escrito, donde se estipule los periodos donde se hará uso del descanso vacacional.

Otro punto resaltante de este dispositivo es el "adelanto de vacaciones", el decreto legislativo faculta al trabajador para adelantar días de descanso vacacional antes de cumplir el año y el récord vacacional. Estos días "a cuenta de vacaciones" solo podrán ser proporcionales a lo que el servidor haya generado con su labor. Tal acuerdo deberá ir por escrito.

Esta norma, a opinión del presente, ha llenado un vacío normativo; sin embargo, la flexibilización y la generalidad de la norma puede llevarnos hacia el error. Tanto el récord vacacional, el fraccionamiento y adelanto de vacaciones deberán ser detalladas con mayor precisión, respecto de sus alcances, y reguladas en un posterior reglamento que esperemos sea publicado en la primera quincena del mes de octubre.

**b) Sector privado**

Tal como mencionamos anteriormente, este decreto legislativo estaba dirigido a regular las vacaciones anuales del sector público; sin embargo, las disposiciones complementarias modifican y agregan nuevas condiciones al goce de descanso vacacional del sector privado. Específicamente, modifican tres artículos del Decreto Legislativo N.º 713 (arts. 10, 17 y 19), agregando una noción de Adelanto de Vacaciones, y modificando las nociones de Fraccionamiento de Vacaciones y Reducción de Vacaciones.

Al respecto del Adelanto de Vacaciones, se faculta al trabajador a adelantar días del descanso vacacional que se genere a futuro (situación que de facto ya venía

aconteciendo pero que ahora se encuentra regulado). Por otro lado, faculta al empleador a que el adelanto de vacaciones sea compensado con las vacaciones trunca del trabajador en caso de cese laboral. Lamentablemente, hay una restricción que estipula de la siguiente manera: "los días que no puedan compensarse con los días de vacaciones trunca adquiridos, no generan obligación de compensación a cargo del trabajador". En ese supuesto, si a un trabajador se le otorga un adelanto de vacaciones en mayor proporción a la que ha generado con su labor efectiva, el empleador solamente podrá compensar la parte de sus vacaciones trunca; queda restringido compensarlo con algún otro beneficio laboral (remuneración, CTS, gratificación, utilidades, etc.). Tal supuesto generaría un perjuicio al empleador, ya que no está facultado para recuperar aquel pago en exceso que realizó a favor de su trabajador; por ello, la principal recomendación que podríamos realizar es que únicamente se otorgue adelanto de vacaciones en proporción al periodo que haya prestado efectivamente servicios el colaborador.

Acerca el Fraccionamiento de Vacaciones, previamente fue estipulado que el descanso vacacional podría ser fraccionado en periodos no menores a 7 días calendario. La novedad de esta modificatoria es que, previo acuerdo por escrito, los 30 días vacacionales pueden ser fraccionados en dos periodos de 15 días calendario, de los cuales ambos periodos tienen sus propias características:

- Primer periodo de 15 días calendario: manteniendo la postura de la normativa original. Este primer periodo de 15 días calendario podrá ser fraccionado nuevamente en dos periodos de siete (7) y ocho (8) días ininterrumpidos.
- Segundo periodo de 15 días calendario: este periodo tiene la característica que puede ser fraccionado en periodos menores de siete (7) días y como mínimo de un (1) día calendario.

Aquí hay varios puntos que debemos tomar en consideración, primeramente, debemos cumplir la formalidad: el fraccionamiento es un acuerdo que debe ir por escrito. Contrario a lo que algunos medios periodísticos parecen afirmar, la norma no estipula que los 30 días de descanso vacacional puedan ser fraccionados a razón de 1 día. Si bien es cierto la norma no lo dice de manera expresa, hay una noción de prelación respecto de este fraccionamiento: primeramente, deberá gozarse la fracción de 15 días, característica que es

fraccionarse nuevamente en periodos de 7 y 8 días; para después hacer uso del fraccionamiento hasta de 1 día de descanso vacacional. En vista de ello, el fraccionamiento de periodo vacacional a razón de un (1) día traerá una serie de disyuntivas en la praxis, en la cual el empleador deberá de tomar en consideración lo estipulado en el art. 14 del Decreto Legislativo N.º 713:

**Artículo 14.** *La oportunidad del descanso vacacional será fijada de común acuerdo entre el empleador y el trabajador, teniendo en cuenta las necesidades de funcionamiento de la empresa y los intereses propios del trabajador. A falta de acuerdo decidirá el empleador en uso de su facultad directriz.*

Debemos recordar que las fracciones (de hasta 1 día) del descanso vacacional anual siguen manteniendo la misma naturaleza que el usual descanso vacacional de 30 días calendario. Por lo tanto, el momento de goce de esas fracciones también están sujetas a la facultad directriz del empleador, obviamente tal decisión deberá estar fehacientemente motivada.

Finalmente, acerca de la Reducción de Vacaciones, la norma específica la reducción de vacaciones de 30 días a 15 días de vacaciones con la respectiva compensación vacacional. Esta "venta de vacaciones" solo podrá imputarse al "segundo periodo de 15 días calendario" que mencionamos previamente. Es decir, luego de la venta de vacaciones, los 15 días restantes de descanso vacacional podrán ser fraccionados como mínimo en periodos de siete (7) y ocho (8) días de descanso ininterrumpido, no pudiendo fraccionarse en periodos de 1 día.

A modo de conclusión, debemos resaltar la ambigüedad respecto de estas normas y modificatorias. Las mismas que esperamos sean detalladas y limitadas en el reglamento, por cuanto el Decreto Legislativo N.º 713 es de aplicación supletoria para todos los regímenes especiales laborales del sector privado, en ese supuesto, el legislativo debería también brindar alguna característica de fraccionamiento a las vacaciones de los trabajadores de regímenes especiales. Lamentablemente, la 2.a disposición complementaria y final determina que el decreto legislativo en análisis no les resulta aplicable.

-----  
**NOTAS:**  
 1. Art. 10 del D. Leg. N.º 713.

**Fuente:**  
 Revista Actualidad Empresarial,  
 segunda quincena de setiembre 2018.



# El nuevo dictamen del auditor y los asuntos clave de auditoría (KAM)

**Autor:** CPCC Óscar Falconí Panama

## 1. Introducción

En enero del 2015, el Consejo Internacional de las Normas de Auditoría y Aseguramiento (International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB por sus siglas en inglés) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés) emitió una nueva Norma Internacional de Auditoría (NIA 701) aplicable al nuevo informe del auditor, la cual solicita que se incluya una sección como parte del informe estándar, en donde se especifiquen aquellos "asuntos clave de auditoría" (Key Audit Matters, KAM por sus siglas en inglés) que se produjeron como resultado de la auditoría practicada a los Estados Financieros de una empresa.

## 2. Implementación

Desde enero del 2015, este informe de asuntos clave de auditoría ha despertado muchas opiniones favorables, reforzando la idea de la IFAC, pero la implementación y la formalización y puesta en marcha de este informe también presenta muchas dificultades y desacuerdos.

A pocos meses de su aplicación definitiva en nuestros países, esta norma sigue generando reparos profesionales. Principalmente, por los asuntos clave de auditoría. Es en esta parte donde los auditores independientes deben poner el énfasis para lograr una adecuada implementación. Por ejemplo, debe considerarse, entre otros aspectos, lo siguiente:

- La medición del efecto en la auditoría de los asuntos clave;
- La no comunicación de un asunto clave cuando, como resultado de dicha cuestión, se requeriría una opinión modificada;

- El motivo por el cual el asunto se consideró clave en la auditoría;
- El modo en que se ha tratado el asunto clave en la auditoría;
- Las circunstancias extremadamente poco frecuentes para no informar un asunto clave; y,
- Documentar el fundamento del auditor para determinar que una cuestión, que es una cuestión clave de la auditoría, no se comunique, son aspectos que los actuales auditores deben conocer y estudiar en profundidad.

## 3. Asuntos clave de la auditoría (KAM)

Son asuntos que, a juicio profesional del auditor, fueron las de mayor importancia en la auditoría de los Estados Financieros del periodo actual. Los asuntos clave de auditoría son seleccionados de cuestiones comunicadas a los encargados del gobierno de la entidad. El auditor debe determinar, de los asuntos comunicados a los encargados del gobierno, aquellos asuntos que requieran atención significativa del auditor al llevar a cabo la auditoría. Al hacer esta determinación, el auditor debe tomar en cuenta lo siguiente:

- Las áreas de mayor riesgo valorado de incorrección material, o de riesgos significativos identificados de conformidad con la NIA 315.
- Juicios significativos del auditor relativos a áreas en los Estados Financieros que involucran juicios significativos de la dirección, incluyendo estimaciones contables que se han identificado como que tienen una alta incertidumbre en la estimación. Cuestiones clave de la auditoría (KAM) (NIA 701).
- El efecto en la auditoría sobre eventos o transacciones significativas ocurridas

durante el periodo.

- El auditor debe determinar cuáles de los asuntos determinados fueron de mayor importancia en la auditoría de los Estados Financieros del periodo actual y, por lo tanto, son cuestiones clave de la auditoría. En algunas circunstancias limitadas, es posible que no existan las KAM a comunicar. Se requiere que el auditor incluya cada KAM a menos que:
  - exista una ley o reglamento que impida su divulgación pública;
  - en circunstancias excepcionales, cuando el auditor determine que un asunto no debe ser comunicado, las consecuencias adversas de hacerlo podrían superar razonablemente los beneficios del interés público de dicha publicación.

## 4. Situaciones nuevas en el dictamen del auditor

La sección de Opinión se presenta en primer lugar, seguida de la sección Bases de Opinión, a menos de que exista ley o regulación aplicable que describa el caso contrario.

Declaración sobre la independencia del auditor y el cumplimiento de las responsabilidades éticas, de acuerdo con el código aplicable con referencia al Código de Ética emitido por el International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA).

Nueva sección para comunicar los asuntos clave de auditoría (KAM). Los asuntos clave de auditoría (KAM) son aquellas cuestiones que, a juicio del auditor, fueron de gran importancia en la auditoría de los Estados Financieros del ejercicio en curso. Esta sección de KAM solo será aplicable para informes de auditoría de entidades

públicas y otras entidades de interés público. Mejora en el informe del auditor relativo a negocio en marcha, incluye lo siguiente:

- Descripción de las respectivas responsabilidades de la gerencia y el auditor sobre negocio en marcha.
- Una sección por separado cuando existe incertidumbre material y es adecuado

revelarlo bajo el título "Incertidumbre material relacionada con Negocio en Marcha".

- Nuevo requerimiento para retar la adecuada revelación de si la entidad está significativamente cerca de tener en duda la capacidad de continuar como negocio en marcha, desde el punto de vista del marco financiero aplicable y cuando existen eventos o condiciones

identificados.

La descripción de las responsabilidades propias de un auditor y las características fundamentales de la auditoría. Ciertos componentes de la descripción de las responsabilidades del auditor pueden presentarse en un apéndice al informe del auditor.

**5. Modelo de dictamen del auditor**

**DICTAMEN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES**

A los señores Accionistas de  
Entidad Ejemplo SA

**Opinión**

Hemos auditado los Estados Financieros adjuntos de Entidad Ejemplo SA, los cuales comprenden los Estados de Situación Financiera al 31 de diciembre del 20X1 y 20X0, y los Estados de Resultado Integral, de Cambios en el Patrimonio y de Flujos de Efectivo, correspondientes a los años que terminaron en esas fechas, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. En nuestra opinión, los Estados Financieros antes indicado presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de Entidad Ejemplo SA al 31 de diciembre del 20X1 y 20X0, su desempeño financiero y sus flujos de efectivo por los años terminados en esas fechas, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera.

**Bases de la opinión**

Nuestra auditoría fue efectuada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría aprobadas para su aplicación en Perú por la Junta de Decanos del Colegio de Contadores Públicos del Perú. Nuestra responsabilidad bajo estas normas se describen con más detalle en la sección de responsabilidades del auditor para la auditoría de los Estados Financieros de nuestro informe. Somos independientes de la Entidad de acuerdo con las disposiciones del Código de Ética para contadores públicos emitidos por el Consejo de Normas Internacionales de Ética (IESBA), y hemos cumplido con nuestras otras responsabilidades éticas en conformidad con estos requisitos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base razonable para nuestra opinión de auditoría.

**Asuntos clave de auditoría**

Asuntos clave de auditoría son aquellos asuntos que, a nuestro juicio profesional, fueron de mayor importancia en nuestra auditoría de los Estados Financieros del periodo actual. Estas cuestiones fueron abordadas en el contexto de nuestra auditoría como un todo, y en la formación de nuestra opinión al respecto, por lo que no representan una opinión por separado sobre estos asuntos.

(Descripción ejemplo de un asunto clave de auditoría de conformidad con la NIA 701)

• **Reconocimiento de ingresos:**

La cantidad de ingresos y ganancias reconocidos en el ejercicio por la venta del producto Zeta, y los servicios posventa, dependen de la valuación adecuada de sí o no a cada contrato posventa a largo plazo, se le vincula o separa del contrato de la venta del producto. Como los acuerdos comerciales pueden ser complejos, se aplica el juicio significativo en la selección de la base contable en cada caso. En nuestra opinión, el reconocimiento de ingresos es un riesgo significativo para nuestra auditoría, ya que la Entidad podría reconocer inapropiadamente las ventas del producto Zeta, y los acuerdos de servicio a largo plazo como un único acuerdo para efectos contables. Esto suele conducir a que los ingresos y las ganancias sean reconocidos de manera anticipada, ya que el margen en el acuerdo de servicio a largo plazo suele ser mayor que el margen en el contrato del producto Zeta dentro del contrato de venta.

Nuestros procedimientos de auditoría para cubrir el riesgo significativo en relación con el reconocimiento de ingresos incluyeron lo siguiente:

1. Pruebas de controles, con la asistencia de nuestros especialistas en Tecnologías de Información, incluyendo, entre otros, aquellos sobre la fuente de información de datos de las campañas publicitarias individuales, sus términos y precios; la comparación de dichos términos y precios contra los contratos relativos a las agencias de publicidad existentes; y su relación con los datos observados;
2. Análisis detallado de los ingresos y el momento de su reconocimiento en base a las expectativas derivadas de nuestro conocimiento de la industria y de los datos de mercado externos, dando seguimiento a las variaciones de nuestras expectativas.

En la Nota 3 a los Estados Financieros, se incluyen las revelaciones de la Entidad sobre el reconocimiento de ingresos, lo que explica específicamente el tratamiento de los contratos de servicio posventa utilizados en los supuestos clave para evitar un reconocimiento de ingresos anticipado.

**Otra información incluida en el documento que contienen los Estados Financieros auditados**

La administración es responsable de la otra información. La otra información comprende el reporte anual que se presenta de acuerdo con las disposiciones de carácter general aplicables a las emisiones de valores en los Estados Unidos de América.

Nuestra opinión sobre los Estados Financieros no cubre la otra información y no podemos expresar cualquier forma de opinión al respecto.

En relación con nuestra auditoría de los Estados Financieros, es nuestra responsabilidad leer la otra información y, al hacerlo, considerar si esta es materialmente consistente con los Estados Financieros o con nuestros conocimientos obtenidos en la auditoría o, de lo contrario, si parece estar materialmente distorsionada. Si sobre la base del trabajo que hemos realizado podemos concluir que existe una inexactitud importante de esta otra información, estamos obligados a notificar este hecho. No tenemos nada que informar al respecto.

**Responsabilidades del auditor para la auditoría de los Estados Financieros (ver Anexo A)**

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable acerca de si los Estados Financieros como un todo están libres de errores materiales, ya sea por fraude o por error, y emitir nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto nivel de seguridad, pero no es garantía de que una auditoría realizada, de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría, siempre va a detectar errores materiales cuando existan. Equivocaciones pueden surgir por fraude o error y se considera material si, individualmente o en conjunto, puede esperarse razonablemente que influyan en las decisiones económicas de los usuarios, tomadas sobre la base de los Estados Financieros.

**Responsabilidades de la administración y los encargados de gobierno en relación con los Estados Financieros**

La administración de la Entidad es responsable de la preparación y presentación razonable de los Estados Financieros adjuntos de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera, así como del control interno que la administración de la Entidad considere necesario para permitir la preparación de Estados Financieros libres de errores importantes debido a fraude o error. En la preparación de los Estados Financieros, la administración es responsable de evaluar la capacidad de la Entidad para continuar como un negocio en marcha, revelando, según corresponda, los asuntos relacionados, salvo que la administración se proponga liquidar la Entidad o cesar sus operaciones, o no tenga otra alternativa más realista que hacerlo. Los encargados de gobierno son responsables de supervisar el proceso de presentación de los informes financieros de la Entidad.

Los Auditores Independientes y Asociados  
Refrendado por:

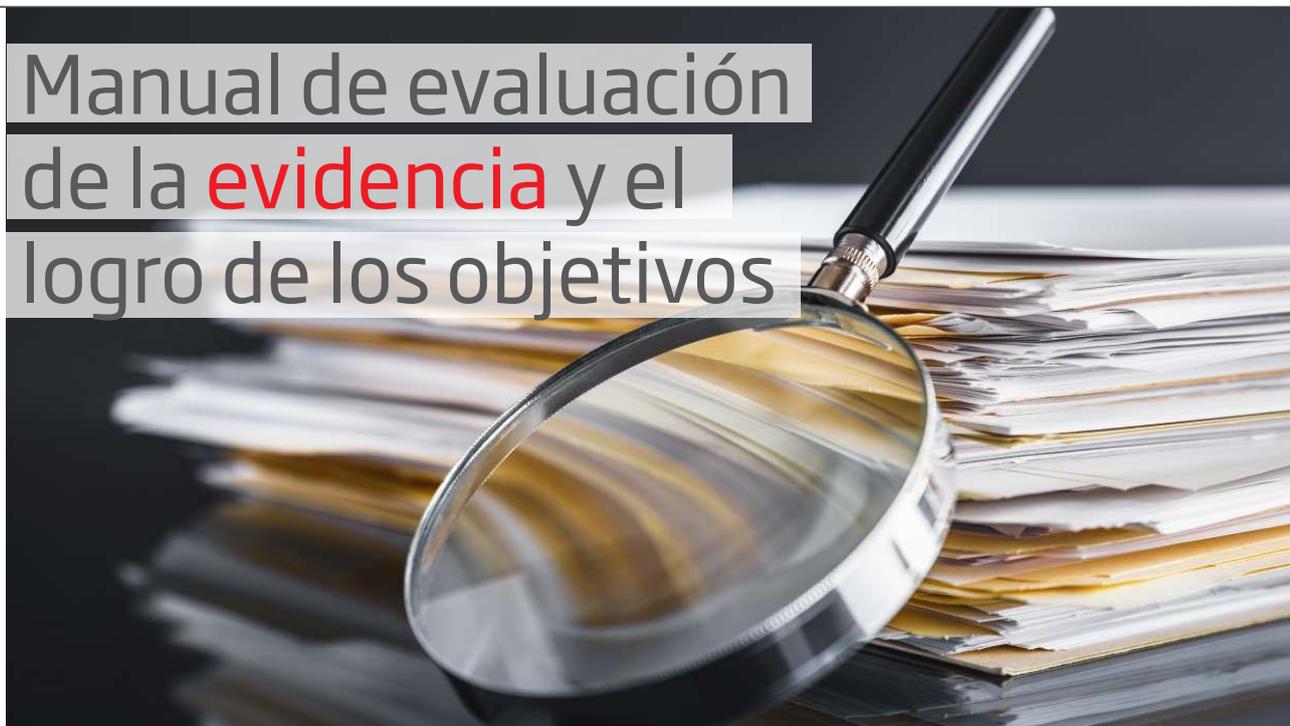
(Socio)

El Auditor  
Contador Público Colegiado  
Matrícula N.º 007

Lima, 28 de febrero del 20X3

**Fuente:** Revista Actualidad Empresarial, primera quincena de octubre 2018.

# Manual de evaluación de la evidencia y el logro de los objetivos



**Autor:** CPCC Óscar Falconí Panana

## 1. Introducción

El Manual debe hacer referencia a la responsabilidad del socio del contrato en lo que se refiere a la dirección, supervisión y ejecución del contrato de auditoría en cumplimiento con los estándares profesionales y los requerimientos regulatorios y legales, y para que el reporte del auditor que se emita sea apropiado en las circunstancias.

En el Manual se debe dejar claro que antes que se emita el reporte del auditor, el socio del contrato, mediante la revisión de la documentación de la auditoría y la discusión con el equipo del contrato, debe estar satisfecho de que se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y apropiada para respaldar las conclusiones alcanzadas y para que se emita el reporte del auditor.

## 2. Evalúe la evidencia

Tanto una evaluación cualitativa como cuantitativa de la evidencia obtenida a través del examen de las partidas clave y de las partidas de la muestra son requeridas.

**a) Evaluación cualitativa.** La evaluación cualitativa debe concentrarse en las causas de los errores detectados y sus implicaciones en relación con otras partidas del universo. La evaluación cualitativa debe enfocar los siguientes aspectos:

- ¿Demuestre los errores detectados sospechosos o no usuales que pueden indicar la existencia de fraude u otras irregularidades?
- ¿Demuestran los errores detectados una condición general del universo (ejemplo, un rompimiento en el

sistema)?

- ¿Existe algún patrón en los errores que indique que el universo debió haber sido definido como de dos o más universos (ejemplo, existen errores en las partidas de valor elevado, mientras que las de valor bajo están correctas)?

Una evaluación cuantitativa no tendrá valor si la evaluación cualitativa indica:

- Que hay errores con aspectos sospechosos o no usuales
- Que hay errores que sugieren la existencia de una condición general en el universo.

**b) Evaluación cuantitativa.** La evaluación cuantitativa de una prueba sustantiva de detalles de la Fase III requiere una estimación del monto máximo posible del error monetario en el universo. Cuando se usa el método de evaluación de variables, la evaluación también involucra una estimación del error mínimo.

Durante la evaluación cuantitativa, las partidas con documentación faltante, y no habiendo ninguna evidencia alterna válida, deberán ser consideradas como conteniendo errores monetarios de valor equivalente al valor en los libros del monto no documentado.

**c) Evaluación para no errores.** Cuando se utilizan los métodos de dos estratos y de unidad monetaria y la muestra seleccionada no contiene ningún error monetario, el error máximo estimado es la precisión para la prueba. Por ejemplo, si una prueba con una precisión de S/ 90,000 no descubre ningún error, el error máximo estimado en el universo

es de S/ 90,000.

**d) Evaluación de errores.** Cuando una muestra obtenida por los métodos de dos estratos o de unidad monetaria contiene uno o más errores, los errores proporcionales son usados para estimar la máxima sobrevaluación en el universo. Se calcula un error proporcional para cada partida que contenga un error, siendo esta la diferencia entre el valor en los libros y el valor auditado, dividido entre el valor en los libros.

Tanto el método de dos estratos como el método de unidad monetaria pueden resultar en una selección de 100 % de partidas mayores que un valor determinado. Durante la evaluación, estas partidas son tratadas como si fueran partidas clave de valor elevado. La evaluación de la muestra no incluye errores provenientes de estas partidas, y el tamaño de la muestra para evaluación se reduce por el número de partidas seleccionadas en una base de 100 %.

Cuando el error neto en la muestra es una subvaluación o si existen solamente errores de subvaluación, la estimación estadística del error máximo normalmente no será precisa. El error máximo estimado de subvaluación será menor que una estimación precisa y el grado de precisión no puede ser determinado estadísticamente. El auditor debe usar su propio criterio para considerar este aspecto al establecer sus conclusiones de los resultados del muestreo.

Si el auditor detecta más de 20 errores y el tamaño de la muestra es superior a 100 partidas, puede aplicarse a la muestra el método de evaluación de variables. Este método proporciona una estimación del

error máximo y del error mínimo y puede producir un valor menor para el error máximo estimado.

Asumiendo que los resultados de las pruebas de la Fase III no invalidan la seguridad obtenida a través de otras fuentes, el auditor puede concluir que, dentro de los límites de la materialidad planificada, un saldo está registrado por su valor correcto si el error máximo estimado no excede la materialidad planificada.

Si el error máximo estimado supera la materialidad planificada, el auditor debe concluir que es posible que exista un error material. Esta conclusión obliga al uso de procedimientos adicionales para determinar si el saldo registrado no está mal establecido por un monto material o para determinar si el saldo registrado no está mal establecido por un monto material o para determinar la magnitud del ajuste necesario.

Si el error máximo estimado supera la materialidad planificada, la decisión de qué procedimientos adicionales a utilizar requiere considerable criterio de auditoría.

Por ejemplo, si el valor en los libros del universo auditado es S/ 1,000,000 y la materialidad planificada es S/ 50,000. Si el error máximo estimado es menor que S/ 50,000, el auditor concluirá que el valor del universo será registrado correctamente. Vale decir que si el error máximo estimado es S/ 20,000. Como este estimado es inferior a la materialidad planificada, el auditor concluye que el valor del universo está registrado correctamente.

Sin embargo, si el error máximo estimado es S/ 80,000, este estimado supera la materialidad planificada, y el auditor debe concluir con algún nivel de confianza, que el valor registrado del universo puede estar mal registrado por un monto material.

Los métodos de muestreo de dos estratos y de unidad monetaria no proporcionan ninguna guía que permita determinar el error más probable o el valor correcto del universo. Por ejemplo, si el auditor solo sabe que el valor del universo debe estar entre S/ 92,000 y aproximadamente S/ 1,000,000. (El valor de S/ 1,000,000 es aproximado, puesto que podría ser reducido por el valor de los errores detectados). El valor más probable del universo no es S/ 920,000, ni tampoco el punto medio del intervalo entre S/ 920,000 a S/ 1,000,000. Otra evidencia puede sugerir que el valor real se encuentra en un punto determinado del intervalo, pero, en general, esa evidencia adicional no será conclusiva. En la mayoría de los casos, el auditor puede únicamente decidir que es posible que exista un error material. Basado en esta decisión, el auditor debe, entonces, decidir qué procedimientos adicionales son necesarios.

Cuando el error máximo estimado se aproxima o supera la materialidad planificada, el auditor debe considerar también lo siguiente:

- Lo adecuado de la seguridad de todos los otros procedimientos.
- El efecto en la evaluación combinada de todas las pruebas de la Fase III, destinadas a detectar errores potenciales que afecten el ingreso neto.

El descubrimiento de errores en las pruebas de la Fase III pueden invalidar la seguridad proporcionada por otras fuentes (ejemplo, seguridad inherente y confiabilidad en los controles). En estos casos, la única fuente válida de seguridad puede ser las pruebas de la Fase III.

El auditor debe considerar también el efecto del error máximo estimado sobre la evaluación combinada de todas las pruebas de la Fase III. Si el error máximo estimado se aproxima a la materialidad planificada, este hecho puede conducir a una evaluación combinada que indique la existencia de una posible diferencia material en los Estados Financieros.

Sin embargo, si el examen de las partidas auditadas 100 % detecta un monto significativo de error, todas las otras fuentes de seguridad deben ser reevaluadas. Aunque sea una cuestión de criterio de auditoría, el auditor normalmente deberá reevaluar la seguridad proporcionada por otras fuentes, si los errores encontrados en estas partidas se aproximan a un porcentaje que pueda dar origen a un error material para todo el universo. Esta norma general se basa en la presunción de que el índice de error en estas partidas puede ser representativo del índice de error del universo.

Por ejemplo, si la materialidad planificada es S/ 20,000 y el valor en los libros del universo es de S/ 1,000,000, un error de 2 % causará un error material. Si S/ 100,000 de partidas son auditadas 100 % y se detectan errores por un total de S/ 1,500, el porcentaje de error es de 1.5 %. Como este valor se aproxima al 2 % que causará error material, las otras fuentes de seguridad deben ser reevaluadas.

### 3. Evalúe el logro de los objetivos de las pruebas

Después de la evaluación de la evidencia del muestreo, el auditor debe considerar si la evidencia apoya o contradice las decisiones planificadas originalmente. Los factores a considerar incluyen lo siguiente:

- Los resultados de procedimientos de revisión analítica.
- Los resultados de la verificación de partidas clave.
- Los resultados de otras pruebas sustantivas de auditoría.
- Cualquier nueva información sobre la naturaleza del universo, que no fue

considerada en la evaluación de la seguridad inherente.

- Cualquier nueva información relativa a la eficacia de los controles o al ambiente de control que no fue considerada en la evaluación de la Fase II.
- Cualquier nueva información que requiera la reevaluación de la auditoría (ejemplo, descubrimiento de irregularidades).

Todas las fuentes de evidencia de auditoría deben ser cuidadosamente evaluadas para cada error potencial, a fin de garantizar que los resultados de los diversos procedimientos apoyan y sustentan las decisiones planificadas. Si los resultados positivos de otro procedimiento contradicen los resultados positivos de otro procedimiento, la validez de los resultados positivos debe ser puesta en duda. Si no se encuentran evidencias concluyentes que corroboren los resultados positivos, la seguridad de auditoría, que de otra forma se habría obtenido, no puede ser utilizada.

### 4. Combine los resultados de las pruebas de la Fase III

El último paso del proceso de evaluación es combinar los resultados de todas las pruebas sustantivas y establecer un error máximo estimado para todos los errores que afectan el ingreso neto. Esta evaluación es requerida para determinar si el efecto combinado de todos los errores conocidos y estimados indica la posibilidad de la existencia de un error material global. La evaluación combinada resulta en un error máximo estimado y no un error más probable.

La evaluación global de los Estados Financieros es un proceso que involucra muchas fuentes de evidencia de auditoría y un criterio extenso de auditoría. La evaluación combinada que se describe abajo es apenas uno de los muchos factores que deben ser considerados.

La evaluación combinada de las pruebas de la Fase III se consigue sumando:

- la precisión utilizada para todas las pruebas de muestreo de dos estratos o de unidad monetaria.
- el monto en que el error máximo estimado en cada prueba de muestreo de dos estratos o de unidad monetaria de la Fase III excede la precisión.
- el error máximo estimado para todas las pruebas de la Fase III evaluadas por el método de evaluación de variables.
- el monto de los errores descubiertos en las pruebas que no son hechas por muestreo (por ejemplo, un examen 100 %).

**Fuente:**

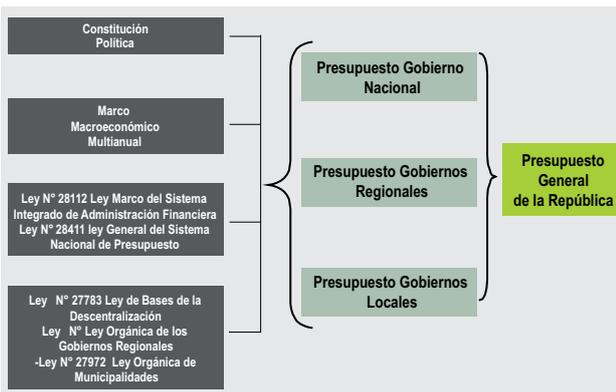
Revista Actualidad Empresarial, segunda quincena de setiembre 2018.



# Sistema Nacional de Presupuesto

Autora: Mag. CPC Elizabeth Eleana Gamero Vásquez(\*)

## MARCO LEGAL Y JURIDICO DEL PRESUPUESTO



## EL PRESUPUESTO Marco Jurídico (Art. N° 77 Constitución)

- La administración económica y financiera del Estado se rige por el presupuesto que anualmente aprueba el Congreso.
- La estructura del presupuesto del sector público contiene dos secciones: Gobierno Central e Instancias Descentralizadas.
- El presupuesto asigna equitativamente los recursos públicos, su programación y ejecución responden a los criterios de eficiencia de necesidades sociales básicas y de descentralización.

## Ley del Sistema Nacional de la Administración Financiera (LeySAFI) Ley 28112



## SISTEMA NACIONAL DE PRESUPUESTO

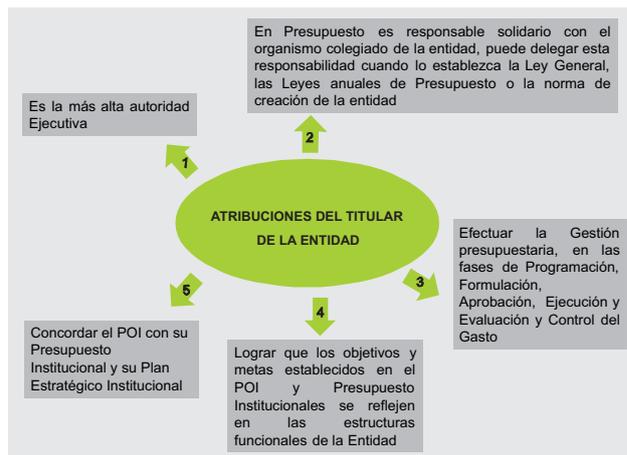


## PRINCIPIOS

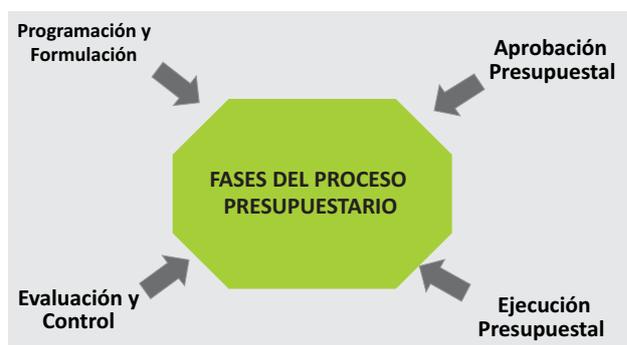
- **Equilibrio presupuestario.** Equilibrio entre la evolución de los ingresos y los recursos por asignar. Está prohibido incluir autorizaciones de gasto sin el financiamiento correspondiente.
- **Especialidad cuantitativa.** Toda disposición o acto que implique la realización de gastos debe cuantificar su efecto sobre el presupuesto.
- **Universalidad y unidad.** Todos los ingresos y gastos del Sector Público, así como todos los presupuestos de las entidades, se sujetan a la Ley de Presupuesto del Sector Público.
- **Integridad.** Los ingresos y los gastos se registran en los Presupuestos por su importe íntegro, salvo las devoluciones de ingresos que se declaren indebidos por la autoridad competente.
- **Anualidad.** El Presupuesto del Sector Público tiene vigencia anual y coincide con el año calendario. En ese período se afectan los ingresos percibidos dentro del año fiscal, así como los gastos devengados con cargo a los respectivos créditos

presupuestarios durante el año fiscal.

- **Centralización normativa y descentralización operativa.** El Sistema Nacional del Presupuesto se regula de manera centralizada en lo técnico normativo, corresponde a las entidades el desarrollo del proceso presupuestario.
- **Transparencia presupuestal.** El proceso de asignación y ejecución de los fondos públicos sigue los criterios de transparencia en la gestión presupuestal, brindando o difundiendo la información pertinente, conforme la normatividad vigente.



**FASES DEL PROCESO PRESUPUESTARIO**



**PROGRAMACIÓN PRESUPUESTAL**

**Objetivos**

- Revisar la Escala de Prioridades de la entidad.
- Determinar la Demanda Global de Gasto a partir de la cuantificación de la dimensión física de las metas de los Programas Presupuestales, Acciones Centrales y APNOP.
- Estimar los fondos públicos, para determinar el monto de la Asignación Presupuestaria - Entidad.
- Determinar el financiamiento de la Demanda Global de Gasto, en función a la Asignación Presupuestaria Total.

**Objetivos y escala de prioridades:**

- El objetivo de la entidad es su contribución institucional, al cumplimiento de los Planes Nacionales y Sectoriales.
- La escala de prioridades se determina en función de la información sobre resultados logrados para alcanzar los objetivos de la entidad en los años fiscales anteriores, así como los costos para alcanzar dichos resultados, y las prioridades de política sectorial y nacional.
- El pliego prioriza sus programas presupuestales y/o productos, así como las actividades de las acciones centrales y de las asignaciones presupuestarias que no resultan en productos, con el objeto de determinar las asignaciones presupuestarias.

**Estabilidad MMM**

El proceso presupuestario se sujeta al criterio de estabilidad, concordante con las reglas y metas fiscales establecidas en el Marco Macroeconómico Multianual a que se refiere la Ley de Responsabilidad y Transparencia Fiscal - Ley N° 27245, modificada por la Ley N° 27958.

Sostenibilidad de las Finanzas Públicas: considerada en términos

de capacidad de financiación y conforme a las reglas fijadas en la Ley de Equilibrio Financiero del Sector Público.

### El Marco Macroeconómico Multianual

- Es el programa económico del Gobierno; contiene las principales políticas y proyecciones macroeconómicas para los próximos tres años.
- Expresa el seguimiento que hace el MEF a lo establecido en la Ley de Responsabilidad y Transparencia Fiscal (Ley N° 27958).
- Constituye el soporte técnico de los Proyectos de Leyes anuales de Presupuesto, de Endeudamiento y de Equilibrio Financiero del Sector Público.
- Es el documento que sirve como base para las negociaciones con los organismos internacionales.

### PRUDENCIA FISCAL

#### Marco Macroeconómico Multianual

- Elabora el Ministerio de Economía y Finanzas
- Opina técnica del Banco Central de Reserva (evalúa compatibilidad con la Balanza de Pagos y de reservas internacionales netas y con su política monetaria)
- Aprueba el Consejo de Ministros
- Va al Congreso conjuntamente conjuntamente con los proyectos de Leyes de Presupuesto, Equilibrio Financiero y Endeudamiento.
- MEF publica semestralmente Informe de avance
- Cubre tres años: vigente y los dos próximos
- Contenido:
  - Declaración de Principios de Política Fiscal
  - Objetivos de la política fiscal de mediano plazo
  - Medidas de política y los estimados de los resultados del Gobierno Nacional, Regionales y Locales.
  - Metas de la política fiscal: 3 próximos años.
  - Las principales variables macroeconómicas:
    - \* PBI nominal
    - \* Crecimiento real del PBI
    - \* Inflación promedio, acumulada y anual
    - \* Tipo de cambio
    - \* Exportaciones
    - \* Importaciones

### PROGRAMACIÓN PRESUPUESTAL

#### Demanda Global del Gasto:

Constituye la previsión de gastos de la entidad, para la provisión de los productos/proyectos y actividades/acciones de inversión y/u obras.

#### Criterios para la Demanda Global de Gastos

Debe cuantificar los insumos requeridos para alcanzar la cobertura de los productos/proyectos y las actividades/acciones de inversión y/u obras priorizadas de acuerdo a lo siguiente:

- En materia de personal activo, cesante y cargas sociales
  - Se considera la información registrada en el **"Aplicativo Informático para el Registro Centralizado de Planillas y**

#### **de Datos de los Recursos Humanos del Sector Público".**

Los Gobiernos Locales, los organismos públicos y empresas de los Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales, conforme a la planilla del mes de junio del año en el que se realiza la programación, incluye los gastos ocasionales y variables que se prevén incurrir.

- No se prevé recursos para reajustes, incrementos o aprobación de remuneraciones, escalas, bonificaciones, dietas, asignaciones, retribuciones, incentivos laborales y beneficios de toda índole; salvo para el caso de las entidades de reciente creación que no cuentan con una escala remunerativa o dietas aprobadas conforme a la normatividad vigente.
- Comprenden acciones que estén permitidas por norma expresa, tales como los ascensos, reasignaciones, destakes, rotaciones de personal, y encargaturas, entre otros. Además, debe considerar gastos de carácter eventual que estén motivados por el retiro o cese de personal y la bonificación por 25 y 30 años de servicios.
- Los Aguinaldos por Fiestas Patrias y por Navidad y la Bonificación por Escolaridad, considera como referencia los montos autorizados en el año fiscal precedente. Incluye las cargas sociales a cargo del empleador.
- Las entidades sujetas al régimen laboral de la actividad privada, se deben considerar los montos que por dispositivo legal vienen recibiendo por concepto de Gratificación en los meses de julio y diciembre, así como por concepto de Bonificación por Escolaridad.
- En materia de bienes, servicios y equipamiento
  - Para determinar los gastos en bienes y servicios: se debe tomar en cuenta la información del stock de bienes y servicios con los que cuenta la entidad, de manera que su demanda de gastos en dicho rubro debe sustentarse en la diferencia existente entre los bienes y servicios necesarios y los que se encuentran en stock.
  - Debe considerar, las obligaciones contractuales, así como los servicios básicos de luz, agua, teléfono, mensajería, seguros, entre otros. De igual forma, se considera las obligaciones derivadas de contratos de concesión, de Asociaciones Públicas Privadas - APP o similares, vinculadas al mantenimiento de infraestructura, en los casos que corresponda.
  - Para los gastos en equipamiento se debe tomar en cuenta, previamente, la información patrimonial obtenida en el último inventario de la entidad
- Otros Gastos Corrientes
  - Las entidades sólo programan las transferencias financieras que conforme a la normatividad vigente estén permitidas.
  - En el caso de las subvenciones reguladas por el artículo 60° de la Ley N° 28411, Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto, las entidades sólo programan aquellas subvenciones que hayan sido objeto de revisión e informe previo favorable de la Oficina de Presupuesto de la entidad o la que haga sus veces. Para tal efecto se evalúan: i) los montos a ser otorgados; ii) la finalidad de las subvenciones; iii) un análisis costo-beneficio, que tome en cuenta la racionalidad de los fondos públicos y los efectos de la aplicación de la subvención en el cumplimiento de su finalidad; iv) las

entidades beneficiadas; v) la fecha de inicio; y, vi) los dispositivos legales que autorizaron tales subvenciones. El informe a que hace referencia el presente literal, es publicado en el portal institucional de la entidad.

- En el caso de las subvenciones a las Beneficencias Públicas, cuando corresponda, éstas son programadas por los Gobiernos Locales, conforme a lo señalado por el Decreto Supremo N° 002-2011-MIMDES.
- De las contrapartidas
  - Bajo responsabilidad del Titular de la entidad y del Jefe de la Oficina de Presupuesto o el que haga sus veces, se debe asegurar la contrapartida nacional que corresponda en los contratos de operaciones de endeudamiento, y los convenios de cooperación técnica reembolsable y no reembolsable, debidamente suscritos y vigentes durante el periodo de programación y formulación presupuestaria.
- Del Servicio de la Deuda
  - Se deben contemplar las previsiones para atender el servicio de la deuda que corresponda al año fiscal materia de programación y formulación presupuestaria, conforme al cronograma respectivo.
- En Sentencias Judiciales y Laudos Arbitrales
  - Se debe considerar la previsión para el pago de las sentencias judiciales consentidas o ejecutoriadas y que cuenten con la calidad de cosa juzgada, así como de los laudos arbitrales. Se consideran en la Genérica de Gasto respectiva, según el tipo de gasto contenido en el mandato judicial.
- En operación y mantenimiento de infraestructura
  - Previa a la programación para la ejecución de nuevos proyectos de inversión pública, la entidad debe garantizar los gastos de operación y mantenimiento de la infraestructura a su cargo.
  - En el caso de los gastos de mantenimiento, la entidad a través del área correspondiente y sobre la base de las estimaciones definidas en los estudios de pre inversión, determina los recursos necesarios que garanticen la sostenibilidad de la infraestructura.
- En inversión pública
  - La determinación de la demanda global del gasto vinculada a la inversión pública se sujeta a los criterios señalados en el Capítulo III "Programación Presupuestaria Multianual" de la presente Directiva, en lo referido a inversión pública. En el caso de los Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales, se toma en cuenta lo señalado en el artículo 11° de la presente Directiva. Asimismo, los organismos públicos y empresas de los Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales tomarán en cuenta lo señalado en el numeral 30.2 del artículo 30° de la presente directiva.

**Identificación de la meta física**

• **META :** Valor numérico proyectado de los indicadores. Existen dos tipos de metas:

**I. Meta física:** valor numérico proyectado del indicador de producción física (productos, proyectos y actividades del Programa Presupuestal).

**Dimensión física:** valor proyectado del indicador de producción física definido en la unidad de medida.

• La dimensión física tiene tres elementos:

- Unidad de medida: la unidad en la que se medirá físicamente el producto, actividad/acciones de inversión y/u obras.
- Valor proyectado: el número de unidades de medida que se espera alcanzar.
- Ubigeo: la identificación del lugar -departamento, provincia, distrito- donde se desarrolla el producto o realiza la actividad/acciones de inversión y/u obras.

**Dimensión financiera:** Es el valor monetario de la dimensión física de la meta física a partir de la cuantificación y valorización de los insumos necesarios para su realización.

**II. Meta del indicador de desempeño:** es el valor numérico proyectado de los indicadores de desempeño (resultados y productos del PP).

**MODIFICACIONES PRESUPUESTARIAS**

• **Nivel Institucional**

- Los Crédito Suplementarios, incrementos en los créditos presupuestarios por mayores recursos a los establecidos en la ley.
- Transferencias de Partidas, modificaciones entre pliegos.
- Se aprueban mediante Ley

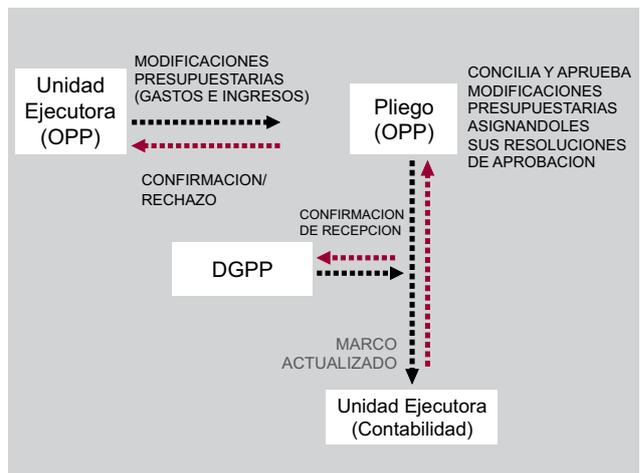
• **Nivel Funcional Programático**

Se aprueban dentro el marco del Presupuesto Institucional vigente.

- Anulaciones, supresión parcial de los créditos presupuestarios
- Habilitaciones, incremento de los créditos presupuestarios con cargo a anulaciones

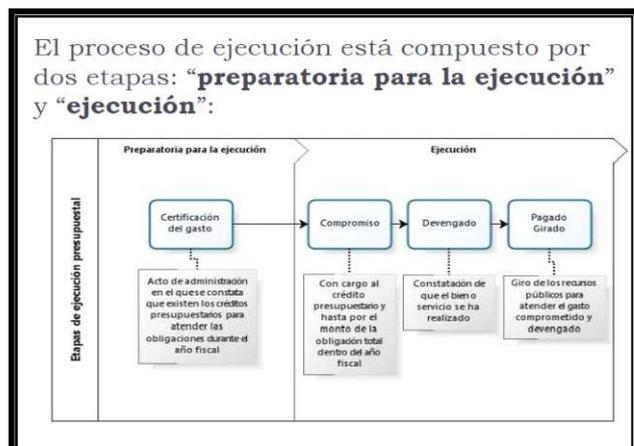
**LIMITACIONES EN MODIFICACIONES PRESUPUESTARIAS**

- A nivel Pliego la partida 2.1.1 "Retribuciones y Complementos en Efectivo" no puede habilitar ni ser habilitada salvo las realizadas con opinión de la DGPP, hasta el mes de enero con opinión de la DNPP.
- A nivel Pliego la partida 2.2.1 "Pensiones" no puede ser habilitadora salvo entre UEs.
- Prohibido efectuar anulaciones de recursos destinados a proyectos de inversión para ser destinados a gastos corrientes.
- Los programas presupuestales no pueden ser materia de anulaciones salvo los que se efectúen entre ellos.



**Sección : Ejecución Presupuestaria**

**Programación de Compromisos Anual (PCA)**



Ejecución de Gastos	
<b>La certificación de créditos presupuestarios</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Garantiza que se cuenta con el crédito presupuestario suficiente en el año fiscal para comprometer gastos e implica a reserva de Crédito Presupuestario. Cuando supere el año fiscal el Pliego (OGA) debe garantizar el financiamiento para los años subsiguientes. La OPP del Pliego dicta procedimiento para su mejor aplicación</li> </ul>
<b>El Compromiso</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• se realiza para todo el año fiscal contra el marco presupuestal disponible hasta el último nivel (meta y específica de gasto).</li> </ul>
<b>Devengado</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Es el reconocimiento de la obligación de pago, derivado del compromiso realizado</li> </ul>

**CONCEPTO**

**QUE ES EL PCA?**

Instrumento de la Programación Presupuestaria del Gasto Público, cuyo objetivo es establecer los montos máximos a comprometer por una Entidad durante un año fiscal determinado.

**A QUIENES APLICA EL PCA?**

Aplica al Gasto Corriente de Capital de los Pliegos de los Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales, así como a las Entidades del Gobierno Nacional

**QUE PERSIGUE EL PCA?**

El Cumplimiento de las Reglas Fiscales (Consumo y Déficit).

**COMO SE DETERMINA EL PCA?**

Principalmente sobre la base de la información de la Programación Mensual de gastos e información del nivel de compromisos asumidos por las Entidades Públicas y el nivel de gasto posible que determina el Marco Macroeconómico Multianual y sus revisiones.

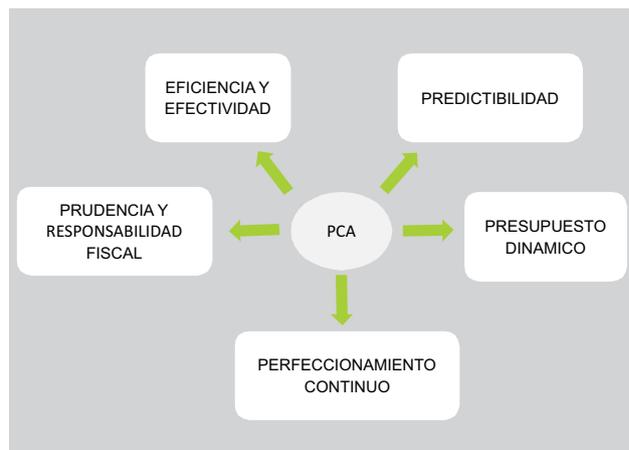
**QUIENES DEFINEN EL MONTO DEL PCA?**

La Dirección General de Presupuesto Público y la Dirección General Política Macroeconómica.

**CADA QUE TIEMPO SE ACTUALIZA EL PCA?**

De manera Trimestral.

**PRINCIPIOS**



**EFICIENCIA Y EFECTIVIDAD**

Concordante con la disciplina fiscal y la Escala de Prioridades que aprueba el Titular de Pliego

**PREDICTIBILIDAD**

Permite tener certidumbre sobre el límite anual para realizar compromisos

**PRESUPUESTO DINAMICO**

Responde a una ejecución dinámica

**PERFECCIONAMIENTO CONTINUO**

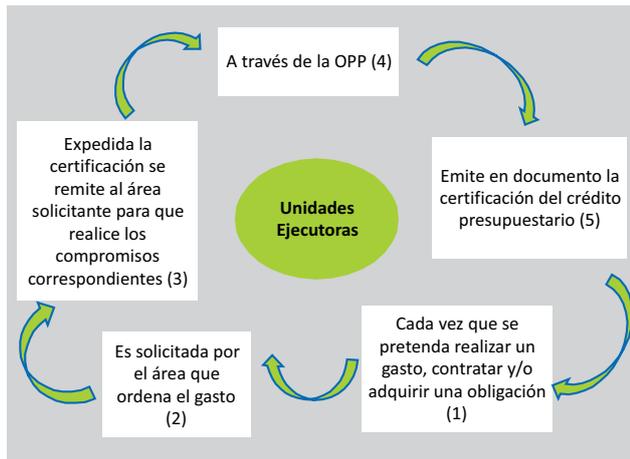
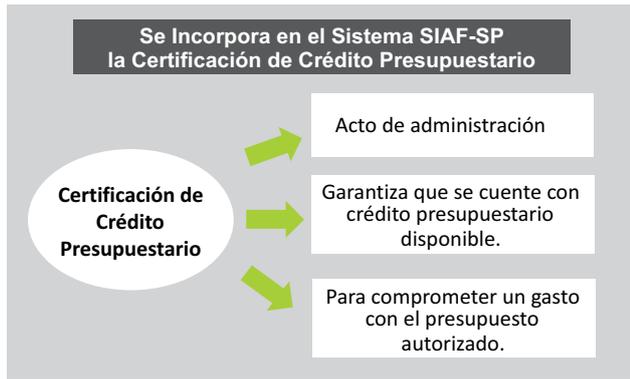
Esta sujeto al perfeccionamiento continuo para mejorar la ejecución

**PRUDENCIA Y RESPONSABILIDAD FISCAL**

Busca asegurar que los gastos que estimen ejecutar los Pliegos propendan al equilibrio al corto plazo

PROCESO DE APLICACIÓN DE LA PCA		
AÑO FISCAL 2015	AÑO FISCAL 2015	
<b>DETERMINACIÓN DE LA PCA</b> Monto Inicial de la PCA (DGPP- DGP MAG)	<b>ACTUALIZACIÓN</b> Modificación del Monto de la PCA durante el Trimestre en los casos señalados en los numerales 9.1 y 9.2 de la Directiva de Ejecución	<b>REVISIÓN</b> Proceso de la DGPP, a través del cual, concluido el trimestre se realizan ajustes al monto de la PCA, de corresponder

CERTIFICACION DE CREDITO PRESUPUESTARIO
Constituye un acto interno que tiene por finalidad garantizar la cobertura presupuestaria del gasto (la existencia del crédito presupuestario suficiente)
Su finalidad es reservar un monto determinado o aproximado al objeto perseguido por la propuesta de gasto.



**El compromiso anual**

El compromiso es el acto de administración mediante el cual luego del cumplimiento de los trámites legalmente establecidos, afecta total o parcialmente los créditos presupuestarios, en el marco de los presupuestos aprobados, la PCA y las modificaciones presupuestarias realizadas.

El compromiso se efectúa con posterioridad a la generación de la obligación nacida de acuerdo a Ley, Contrato o Convenio. El compromiso debe afectarse a la correspondiente cadena de gasto,

reduciendo su importe del saldo disponible del crédito presupuestario, a través del respectivo documento oficial.

El compromiso es realizado dentro del marco de los créditos presupuestarios aprobados en el presupuesto institucional del pliego para el año fiscal, con sujeción al monto del PCA, por el monto total anualizado de la obligación.

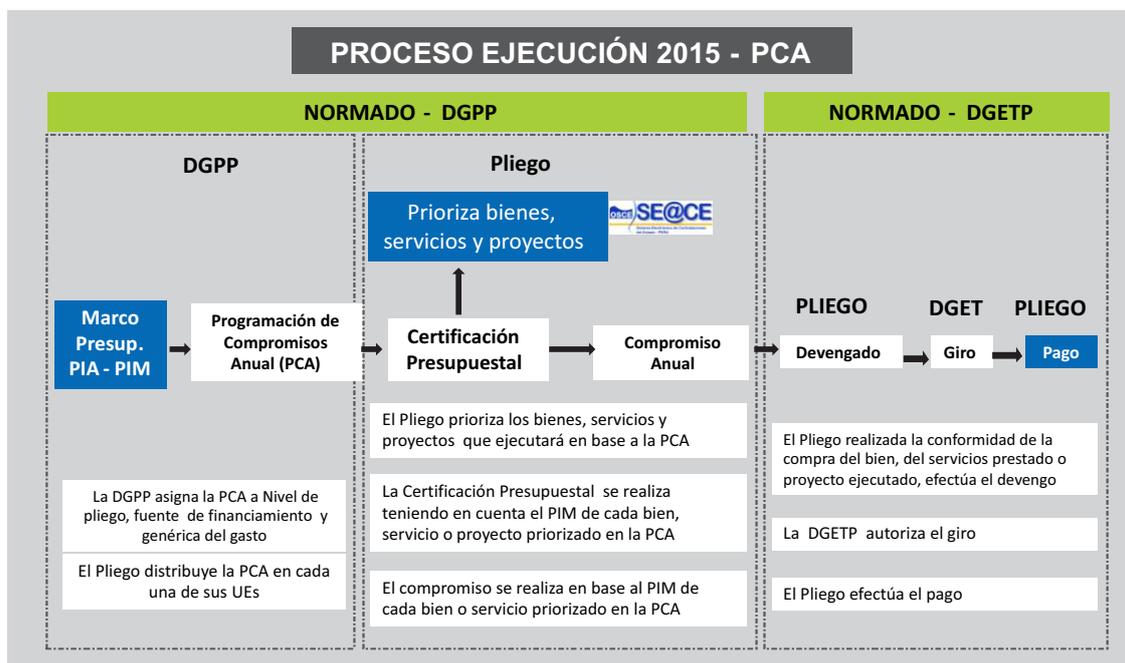
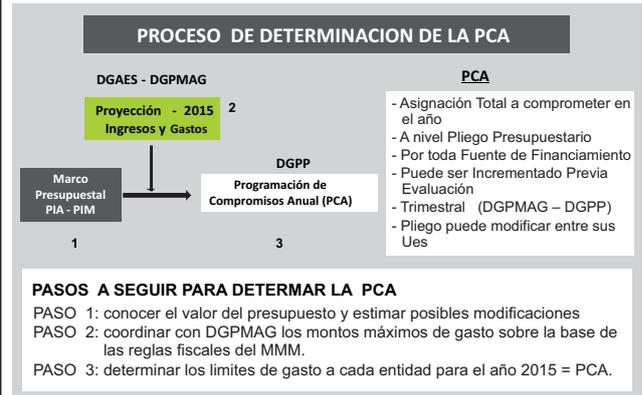
**Ejemplos**

**DOCUMENTOS PARA -COMPROMETER**

ARTICULO 2º RESOLUCION DIRECTORAL Nº 023-2010-EF/76,01 DOCUMENTOS QUE SUSTENTAN LOS COMPROMISOS

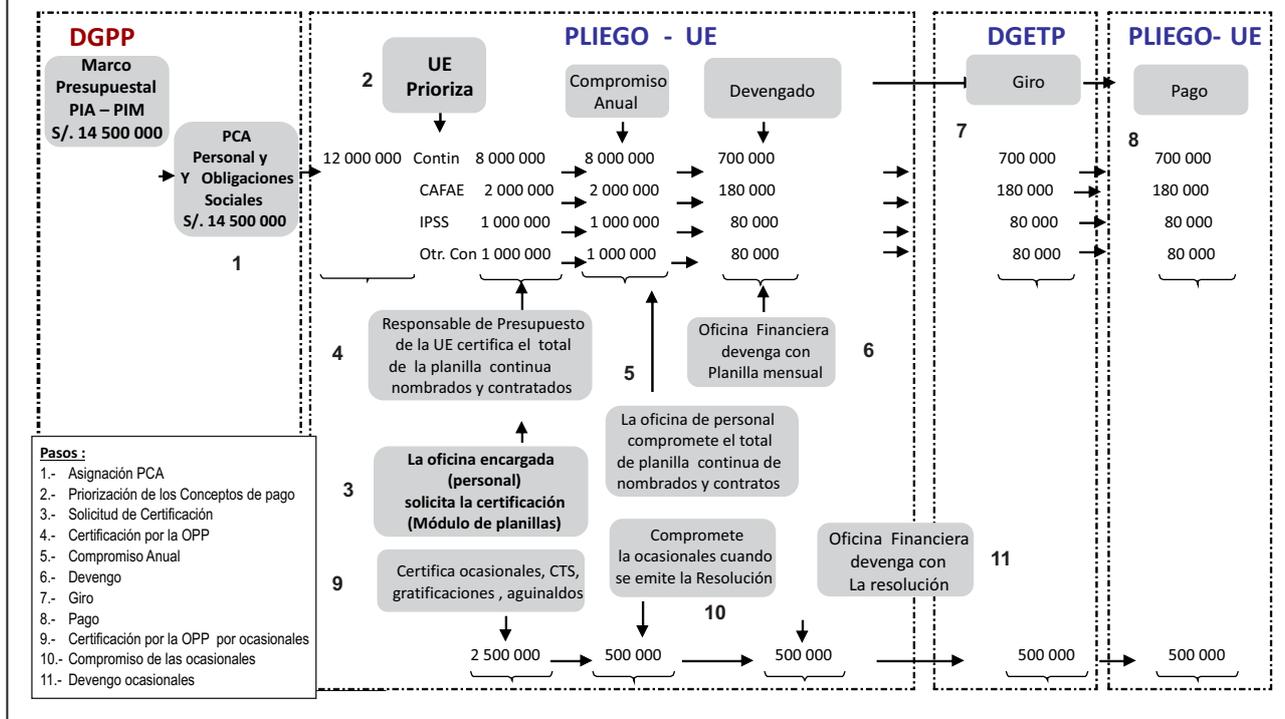
CÓDIGO DOCUMENTO	NOMBRE
016	CONVENIO SUSCRITO
031	ORDEN DE COMPRA - GUÍA DE INTERNAMIENTO
032	ORDEN DE SERVICIO
036	PLANILLA DE MOVILIDAD
039	PLANILLA DE DIETAS DE DIRECTORIO
041	PLANILLA DE PROPINAS
042	PLANILLA DE RACIONAMIENTO
043	PLANILLA DE VIATICOS
059	CONTRATO COMPRA-VENTA
060	CONTRATO SUSCRITO (VARIOS)
133	RESUMEN ANUALIZADO LOCADORES DE SERVICIOS
134	RESUMEN ANUALIZADO PLANILLA PROYECTOS ESPECIALES
070	CONTRATO SUSCRITO (OBRAS)
230	PLANILLA ANUALIZADA DE GASTOS EN PERSONAL
231	PLANILLA ANUALIZADA DE GASTOS EN PENSIONES
232	RESUMEN ANUALIZADO RETRIBUCIONES - CAS
233	RESUMEN SERVICIOS PUBLICOS ANUALIZADO
234	DISPOSITIVO LEGAL O ACTO DE ADMINISTRACION 1/
235	PLANILLA OCASIONALES

1/ Sólo en el caso de CTS, gratificaciones, subsidios, fondos para pagos en efectivo, caja chica, encargos, sentencias en calidad de cosa juzgada, aguinaldos y arbitrios



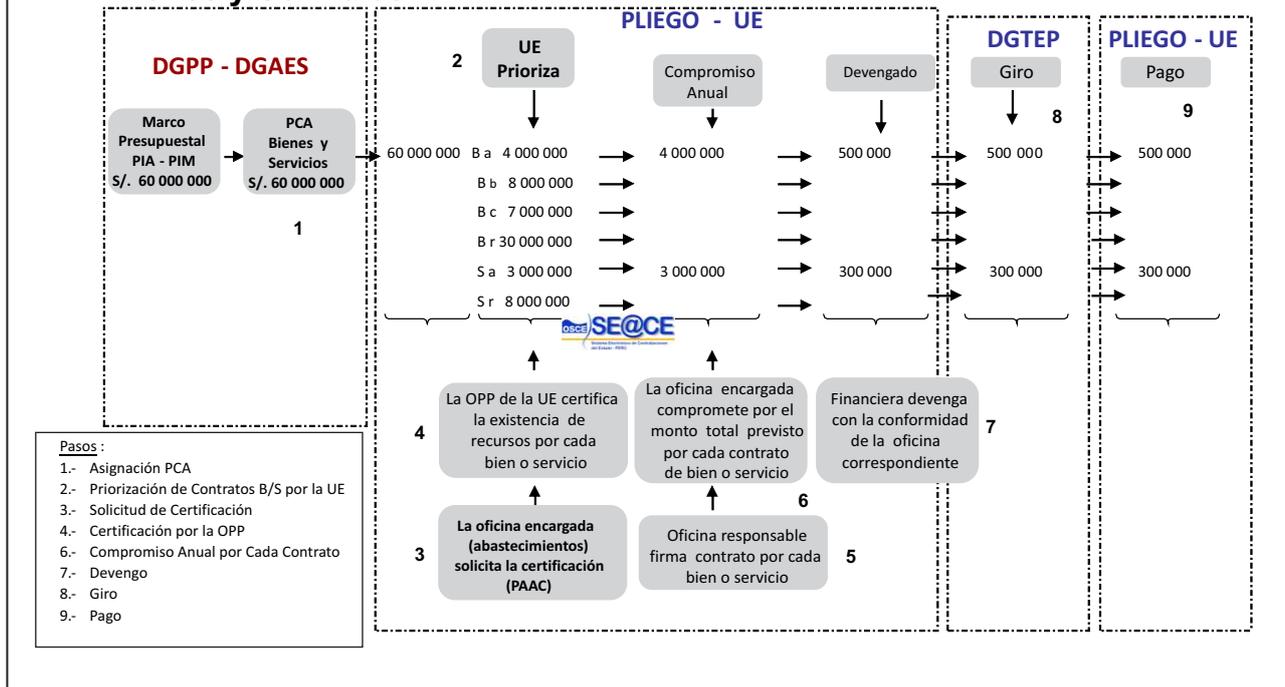
## PROCESO DE EJECUCIÓN 2015 - Ejemplos

### Personal y Obligaciones Sociales - Pensiones y Otras Prestaciones Sociales

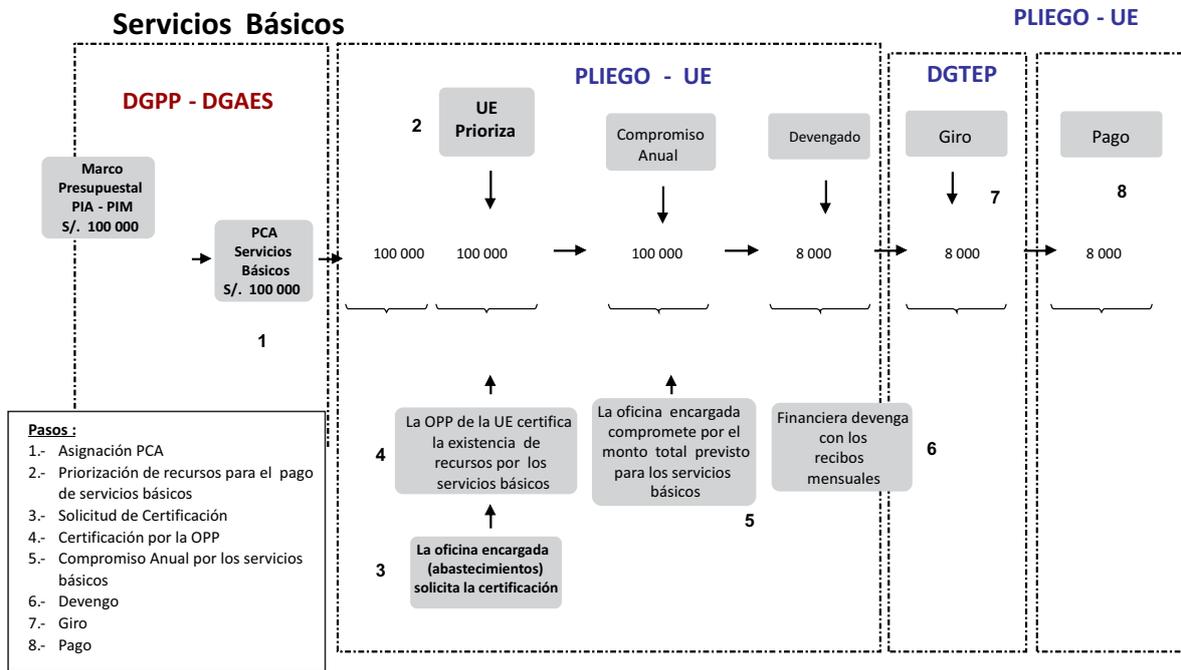


## PROCESO DE EJECUCIÓN 2015 - Ejemplos

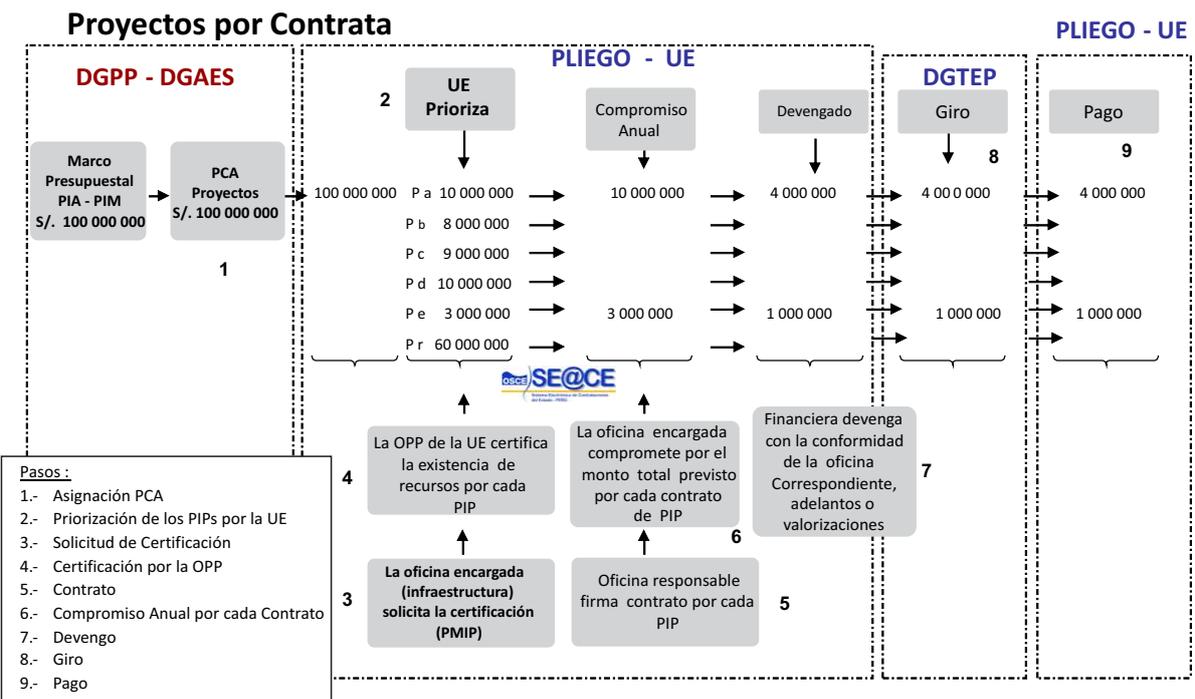
### Bienes y Servicios



## PROCESO DE EJECUCIÓN 2015- Ejemplos

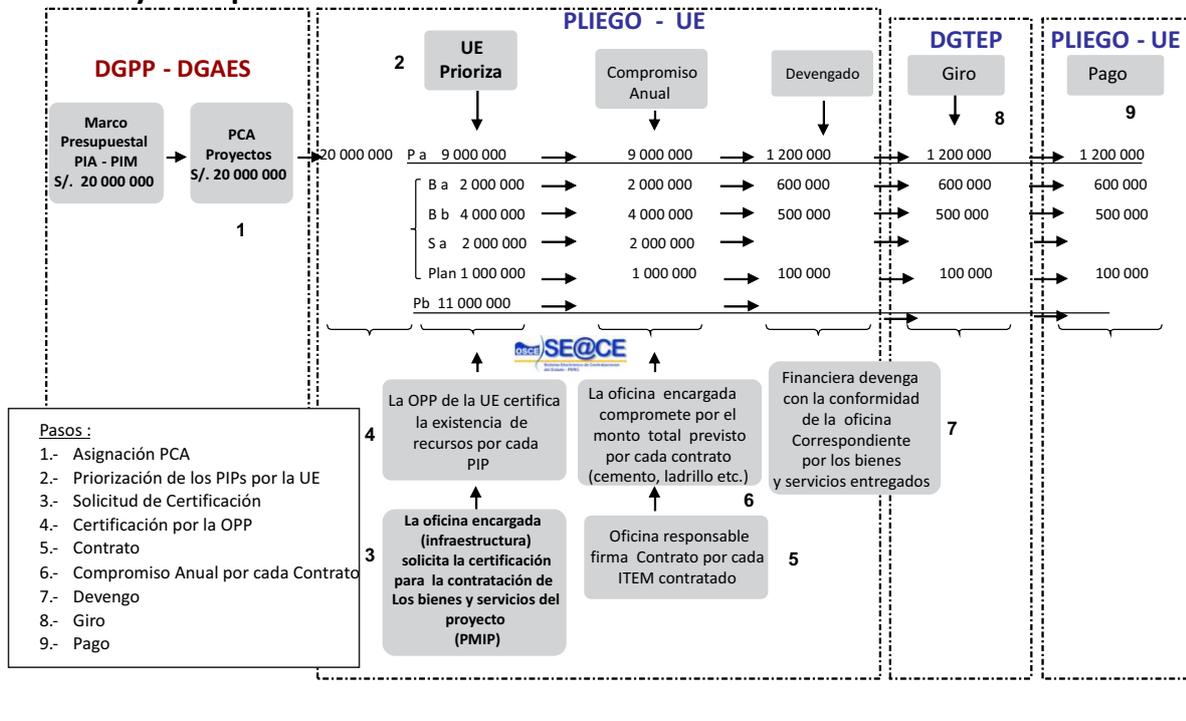


## PROCESO DE EJECUCIÓN 2015 - Ejemplos



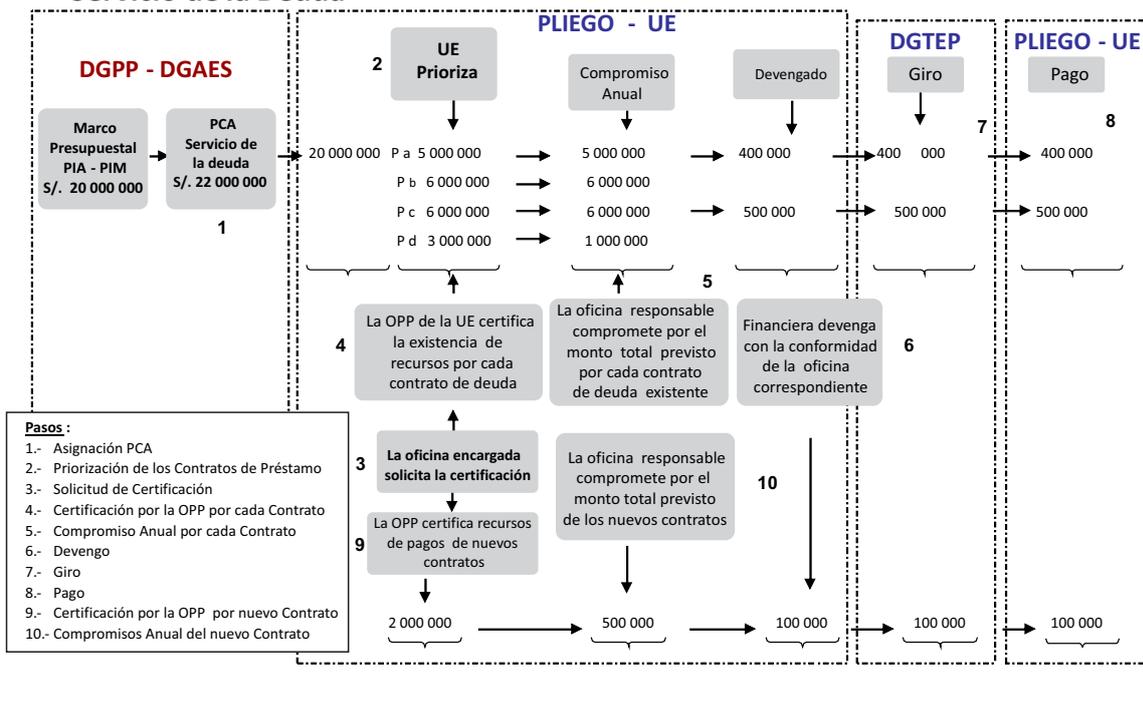
## PROCESO DE EJECUCIÓN 2015 - Ejemplos

### Proyectos por Administración Directa



## PROCESO DE EJECUCIÓN 2015 - Ejemplos

### Servicio de la Deuda



**Sesión: Seguimiento y Evaluación Presupuestaria**

**Sesión 5**

**Seguimiento y Evaluación Presupuestaria**

- Evaluación a cargo de la Entidad
- Evaluación Financiera
- Evaluación Global de la Gestión Presupuestaria
- Nuevo Esquema de Evaluación

**Evaluación**

- Evaluación de la ejecución
- Evaluación de resultados
- Evaluación de impactos

ANTES	DURANTE	DESPUÉS
¿Partimos? ¿Con qué rumbo?	¿Cómo vamos? ¿Corregimos el rumbo?	¿Llegamos? ¿Qué tal lo hicimos? ¿Qué aprendimos?

**Evaluación Presupuestaria (Ley 28411 - artículo 46)**

- Medición de los resultados obtenidos
- Análisis de las variaciones físicas y financieras observadas, en relación al presupuesto aprobado
- Utilizar instrumentos como el indicador de desempeño en la ejecución del gasto
- Retroalimentación durante la fase de programación para mejorar la calidad del gasto público
- Evaluación a cargo de las entidades
- Evaluación en términos financieros a cargo del MEF
- Evaluación Global de la Gestión Presupuestaria a cargo del MEF

**Evaluación a cargo de la entidad**

Se realiza en períodos semestrales, sobre los siguientes aspectos:

- Logro de los Objetivos Institucionales a través del cumplimiento de las metas presupuestarias previstas.
- La ejecución de los ingresos, gastos y metas presupuestarias.
- Avances financieros y de metas físicas

La del primer semestre dentro de los 45 días de vencido el mismo

La de los dos semestre dentro de los 45 días siguientes de vencido el periodo de regularización

**Evaluación en términos financieros a cargo del MEF**

- Es realizado por la DGPP en términos financieros y en periodos trimestrales, consistente en la relación de los resultados financieros obtenidos y el análisis agregado de las variaciones observadas respecto de los créditos presupuestarios aprobados en la Ley de Presupuesto del Sector Público.
- Se efectúa dentro de los 30 días siguientes al vencimiento de cada trimestre
- El del cuarto trimestre 30 días siguientes de vencido el periodo de regularización

**Evaluación global de la Gestión Presupuestaria**

- Es realizada por la DGPP en coordinación con la DGPI y la DGDFAS, entre otras

- La evaluación consiste en la revisión y verificación de los resultados obtenidos sobre la base de los indicadores de desempeño y reportes de logro de las entidades
- Se efectúa anualmente dentro de los 15 días siguientes al plazo de evaluación de los dos semestre a cargo de las entidades

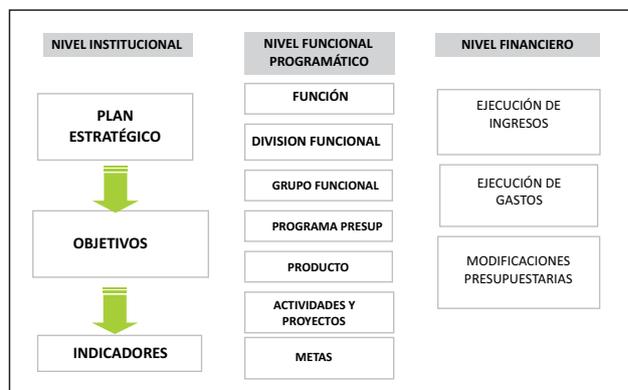
**Remisión y Publicación**

- Toda las evaluaciones se presentan dentro de los 5 días siguientes de vencido el plazo para su elaboración a la Comisión de Presupuesto y Cuenta General de la República del Congreso de la República
- Las evaluaciones a cargo del MEF se presentan dentro de los 15 días de vencido el plazo para su evaluación
- La evaluación Global se publica en el portal de Transparencia Económica del MEF

**Evaluación en el marco del Ppr**

- Análisis sistemático y objetivo de un proyecto, programa o política en curso o concluido, en razón a su diseño, ejecución, eficiencia, eficacia e impacto y resultados en la población, sin perjuicio de las normas y procesos establecidos por el Sistema Nacional de Inversión Pública (SNIP) relativos a los proyectos de inversión.
- Los resultados de las evaluaciones vinculan a las entidades cuyas acciones han sido objeto de las mismas, las cuales deberán asumir compromisos formales de mejora sobre su desempeño

**Dinámica de Evaluación**



**Evaluación Presupuestaria**

**Objetivos**

- Apreciar el desempeño en la Gestión Presupuestaria correspondiente a cada Ejercicio Presupuestario.
- Vincular los indicadores definidos por las Entidades durante el proceso de programación y formulación del presupuesto, con los resultados obtenidos al primer y segundo semestre del año.

**Base de Información de Evaluación Institucional**

1. La información financiera del Presupuesto Institucional de Apertura (PIA), el Presupuesto Institucional Modificado (PIM) y la Ejecución Presupuestaria correspondiente al período, de acuerdo a:
  - a) La Evaluación Presupuestaria al Primer Semestre de cada año fiscal se realiza sobre la base de la información correspondiente a los avances de metas físicas y el avance

financiero al 30 de junio de cada año fiscal.

b) La Evaluación Institucional Anual del Ejercicio Presupuestario se realiza tomando en consideración la información de las Entidades una vez concluido el proceso del Cierre y Conciliación.

2. Para el caso de las metas físicas, correspondientes a la programación y ejecución actualizada al Primer Semestre y Anual, se considera lo siguiente:

a) En la Evaluación Presupuestaria al Primer Semestre del año fiscal se considera la información que cada una de las Entidades registra en el "Aplicativo SIAF-MPP" (Modulo de Procesos Presupuestarios).

b) En la Evaluación Anual se considera las metas físicas correspondientes a la programación y ejecución actualizada al cierre del año fiscal.

c) Una vez concluido este proceso el avance de las metas físicas anuales también se puede visualizar en el Aplicativo Informático en web para la Evaluación al Primer Semestre y Anual de los Presupuestos Institucionales del Ejercicio Presupuestario, en la Opción N° 05 que contiene la Matriz A, en el que se registra la importancia de las actividades y proyectos en el logro de los objetivos institucionales

**Fines de la Evaluación Institucional**

a) Determinar, a través de las actividades y/o proyectos de la Entidad, la importancia de la ejecución de las metas presupuestarias en el cumplimiento de los objetivos institucionales y en el logro de la misión de la Entidad.

b) Determinar, los resultados de la gestión presupuestaria.

c) Formular sugerencias para la adopción de medidas correctivas a fin de mejorar la gestión presupuestaria institucional en los sucesivos procesos presupuestarios.

d) Evaluar si la eficacia en el logro de las metas impacta en los resultados de los principales indicadores programados para el presente año.

**Registro en aplicativo informático**

La Evaluación al Primer Semestre y Anual de los Presupuestos Institucionales" se realiza en un aplicativo web, que contiene:

1. El registro de personal, donde se ingresan los datos de los responsables de la evaluación.

2. Módulo I: Cálculo del Indicador de Gestión, a través del cual se obtiene el indicador de la gestión presupuestaria correspondiente al Primer Semestre y Anual, a través de la utilización de matrices y de acuerdo a un rango de calificación.

Misión institucional (matriz B), avances de metas físicas, asociación de Actividades y proyectos con objetivos (matriz A)

3. Módulo II: Resultados de la Gestión Presupuestaria, la entidad registra los comentarios de ingresos, egresos, variaciones del PIA y PIM y de los proyectos mayores a los \$/. 500 mil

4. Módulo III: Registro, Validación, Actualización y/o Resultados del Indicador de Desempeño, mediante el cual la Entidad debe registrar, validar, actualizar y/o ingresar los resultados de los indicadores para el año.

5. Cierre del proceso, que permite la finalización del proceso de la evaluación registrando el valor de su indicador de gestión calculado, correspondiente al Primer Semestre y Anual.

SISTEMA DE GESTION PRESUPUESTAL		Ministerio de Economía y Finanzas	
FORMULACION		Cerrar Sesión	
SEMESTRAL	D1. REGISTRO DE PERSONAL		
ANUAL	MODULO I: CALCULO DEL INDICADOR DE GESTION		
	D2. Misión Institucional		
	D3. Objetivos Institucionales (Matriz B)		
	D4. Registro del avance de Metas Físicas		
	D5. Asociación de Act. / Proy. Con Objetivos (Matriz A)		
Reportes	Resumen del Resultado del Indicador de Gestión		
	MODULO II: RESULTADOS DE LA GESTION PRESUPUESTARIA		
	D6. Comentario de los Ingresos		
	D7. Comentario de los Egresos		
	D8. Comentario de las Variaciones PIA y PIM		
	D9. Comentario de los Proyectos mayores a los \$/. 500 000.00		
Reportes	Resumen de los Ingresos		
	Resumen de los Egresos		
	Comentarios de los Ingresos		
	Comentarios de los Egresos		
	Comentarios de las Variaciones PIA y PIM		
	Comentarios de los Proyectos mayores a los \$/. 500 000.00		1/
	MODULO III: VALIDACION, RATIFICACION, ACTUALIZACION Y/O RESULTADOS DEL INDICADOR DE DESEMPEÑO		
	D10. Registro de los indicadores por Actividad y/o Proyecto		
Reportes	Resumen de indicadores desempeño a nivel de Actividades y/o Proyectos		
	Ficha del indicador de Desempeño a nivel de Actividades y/o Proyectos		
	Comentarios del cumplimiento de los Indicadores de Desempeño		1/
	D11. CIERRE DEL PROCESO		

**Evaluaciones en el marco del PpR**

1. Evaluaciones independientes
2. Evaluaciones de diseño y ejecución de programas presupuestales

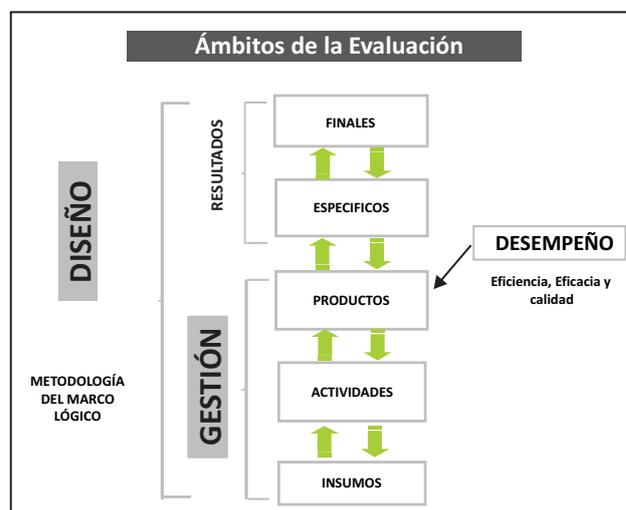
**Evaluaciones Independientes**

1. Mejorar el desempeño de los programas: aprendizaje
2. Informar sobre el desempeño de los programas (esencia del PpR)
  - Alimentando las decisiones de priorización del gasto (a donde asignar)
  - Alimentando las decisiones de financiamiento (cuanto asignar)
3. Promover transparencia en la administración de las finanzas públicas y en la gestión de los programas

**Evaluaciones de Diseño y Ejecución de Programas**

Básicamente busca responder lo siguiente:

1. ¿El diseño del programa es el más apropiado (consistente) para la obtención de resultados esperados?
2. ¿Qué tan eficiente es la gestión del programa?
3. ¿Cuál es el desempeño del programa para la obtención del producto?



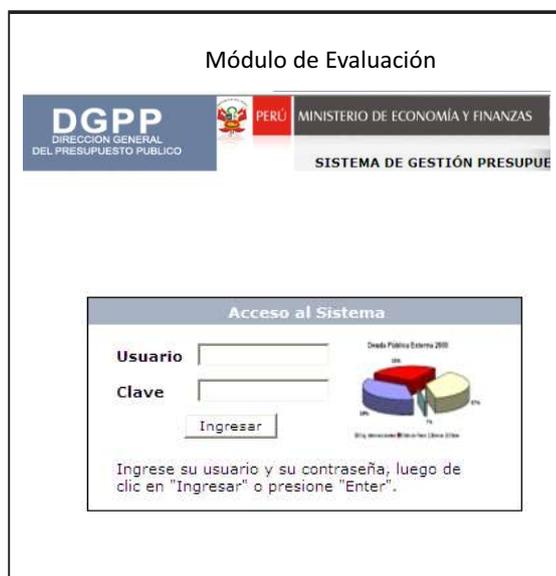
### El cambio con el nuevo esquema de evaluación de la gestión presupuestaria

#### Objetivos:

- Impulsar la implementación del presupuesto por resultados
  - Propiciar el cambio hacia una gestión por resultados
  - Propiciar el alineamiento del presupuesto con los planes estratégicos
  - Propiciar la generación y utilización de información de desempeño en el proceso presupuestario
  - Reforzar la transparencia y rendición de cuentas del gasto público
- Facilitar a las entidades públicas en el proceso de evaluación de la gestión presupuestaria
  - Proporcionar lineamientos más precisos para el proceso de evaluación
  - Estandarizar los reportes con formatos predeterminados
  - Sistematizar los formatos para facilitar la elaboración de los reportes

#### Desafíos pendientes en la Fase de Evaluación

- Transformar el método tradicional de evaluación por metas físicas y financieras.
- Apoyar los esfuerzos para implementar el Sistema de Seguimiento y Evaluación del Gasto Público (institucionalizarlo y desarrollarlo).
- Institucionalizar la medición del desempeño como proceso básico del accionar del Estado.
- Involucrar a las autoridades y a las gerencias.
- Difundir la información al público.



### II.D Distribución por Sectores

Presupuesto por niveles de Gobierno y Sectores (Millones de S/)

NIVEL DE GOBIERNO / SECTORES	PRESUPUESTO		Estructura
	INICIAL 2016	PROYECTO DE PRESUPUESTO 2017	
<b>1. GOBIERNO NACIONAL</b>	<b>76,294</b>	<b>80,750</b>	<b>56.7</b>
01. PRESIDENCIA CONSEJO MINISTROS	1,681	1,853	1.3
03. CULTURA	373	490	0.3
04. PODER JUDICIAL	1,708	1,961	1.4
05. AMBIENTAL	519	612	0.4
06. JUSTICIA	1,855	1,898	1.3
07. INTERIOR	7,451	8,641	6.1
08. RELACIONES EXTERIORES	562	720	0.5
09. ECONOMIA Y FINANZAS	5,202	5,010	3.5
10. EDUCACION	15,268	15,989	11.2
11. SALUD	8,018	8,061	5.7
12. TRABAJO Y PROMOCION DEL EMPLEO	298	363	0.3
13. AGRICULTURA	1,970	1,971	1.4
16. ENERGIA Y MINAS	561	577	0.4
19. CONTRALORIA GENERAL	459	514	0.4
20. DEFENSORIA DEL PUEBLO	59	60	0.0
21. CONSEJO NACIONAL DE LA MAGISTRATURA	48	33	0.0
22. MINISTERIO PUBLICO	1,462	1,604	1.1
24. TRIBUNAL CONSTITUCIONAL	41	56	0.0
26. DEFENSA	6,316	5,827	4.1
27. FUERO MILITAR POLICIAL	14	23	0.0
28. CONGRESO DE LA REPUBLICA	590	589	0.4
31. JURADO NACIONAL DE ELECCIONES	142	35	0.0
32. OFICINA NACIONAL DE PROCESOS ELECTORALES	338	44	0.0
33. RENIEC	277	322	0.2
35. COMERCIO EXTERIOR Y TURISMO	494	577	0.4
36. TRANSPORTES Y COMUNICACIONES	10,212	10,670	7.5
37. VIVIENDA CONSTRUCCION Y SANEAMIENTO	4,993	6,779	4.8
38. PRODUCCION	736	747	0.5
39. MUJER Y POBLACIONES VULNERABLES	341	417	0.3
40. DESARROLLO E INCLUSION SOCIAL	4,306	4,307	3.0
<b>2. GOBIERNOS REGIONALES</b>	<b>17,990</b>	<b>19,856</b>	<b>13.9</b>
<b>3. GOBIERNOS LOCALES</b>	<b>13,978</b>	<b>14,624</b>	<b>10.3</b>
PENSIONES	10,883	11,030	7.7
SERVICIO DE DEUDA	11,724	12,487	8.8
RESERVA DE CONTINGENCIA	5,752	3,724	2.6
<b>TOTAL</b>	<b>136,021</b>	<b>142,472</b>	<b>100.0</b>

### II.E Distribución por Categorías Funcionales

Presupuesto por Funciones (Millones de S/)

TIPOS DE INTERVENCIÓN	PRESUPUESTO		Estructura
	INICIAL 2016	PROYECTO DE PRESUPUESTO 2017	
<b>FUNCIONES</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>%</b>
<b>1. SECTORES SOCIALES</b>	<b>48,893</b>	<b>53,919</b>	<b>37.8</b>
A. EDUCACION	24,870	26,179	18.4
B. SALUD	13,456	13,776	9.7
C. SANEAMIENTO	3,515	6,032	4.2
D. PROTECCION SOCIAL	5,634	5,780	4.1
E. CULTURA Y DEPORTE	1,062	1,738	1.2
F. TRABAJO	357	414	0.3
<b>2. SECTORES PRODUCTIVOS</b>	<b>24,178</b>	<b>25,441</b>	<b>17.9</b>
A. TRANSPORTES Y COMUNICACIONES	13,064	14,491	10.2
B. AGRICULTURA	3,398	3,635	2.6
C. VIVIENDA Y DESARROLLO URBANO	2,823	2,080	1.5
D. ENERGIA Y MINAS	1,093	1,124	0.8
E. COMERCIO Y TURISMO	822	1,012	0.7
F. AMBIENTE	2,310	2,462	1.7
G. PRODUCCION	668	638	0.4
<b>3. SEGURIDAD CIUDADANA Y DEFENSA</b>	<b>13,684</b>	<b>14,247</b>	<b>10.0</b>
<b>4. ADMINISTRACION DE JUSTICIA</b>	<b>4,574</b>	<b>4,997</b>	<b>3.5</b>
<b>5. ADMINISTRATIVOS</b>	<b>16,332</b>	<b>16,626</b>	<b>11.7</b>
<b>6. OBLIGACIONES PREVISIONALES</b>	<b>10,883</b>	<b>11,030</b>	<b>7.7</b>
<b>7. SERVICIO DE DEUDA</b>	<b>11,724</b>	<b>12,487</b>	<b>8.8</b>
<b>8. RESERVA Y CONTINGENCIA</b>	<b>5,753</b>	<b>3,724</b>	<b>2.6</b>
<b>TOTAL</b>	<b>136,021</b>	<b>142,472</b>	<b>100.0</b>



## Módulo I: Cálculo del indicador de gestión

ANEXO 1

**INGRESO DEL RESPONSABLE**

<b>Nombres</b> Milagros Janet	<b>Apellidos</b> Delgado Fernández
<b>Cargo</b> Jefa de la Unidad de Presupuesto	<b>Correo</b> midelgado@minedu.gob.pe

**DATOS DEL REGISTRADOR**

<b>Nombres</b> Carlos Martin	<b>Apellidos</b> Reyes Lescano
<b>Cargo</b> Especialista de la Unidad de Presupuesto	<b>Correo</b> creyesl@minedu.gob.pe

**Imprimir**

---

**PLAN ESTRATEGICO INSTITUCIONAL**

**Misión**  
El Ministerio de Educación tiene como misión, asegurar ofertas educativas pertinentes de calidad, sustentadas en el trabajo concertado con la sociedad civil y centradas en la formación integral de todos los peruanos, guiados con una perspectiva de interculturalidad, equidad, cohesión social y desarrollo humano sostenible, que permita formar personas capaces de desarrollar su identidad, autoestima y capacidades, e integrarse adecuada y críticamente a la sociedad, en armonía con su entorno.

**LISTADO DE OBJETIVOS INSTITUCIONALES**

Nota - Cualquier modificación en el peso asignado al objetivo hace modificar el valor del indicador.  
- No se podrá eliminar un objetivo que este relacionado con una actividad / proyecto.

NOMBRE DEL OBJETIVO	PRIORIDAD	PESO	
1 Ampliar la cobertura y mejorar la calidad de la educación para niñas y niños menores de seis años.	1	.152	X
2 Asegurar que todas las niñas y niños concluyan una educación primaria de calidad.	2	.137	X
3 Ampliar la cobertura y mejorar la calidad de la educación secundaria.	3	.133	X
4 Reducir el analfabetismo y ampliar las oportunidades educativas para aquellas personas que no pudieron acceder a una educación básica regular.	4	.088	X
5 Mejorar el acceso y la calidad de los servicios educativos, respetando la diversidad cultural y lingüística y el buen trato al medio ambiente, con énfasis en áreas rurales.	5	.087	X
6 Asegurar una educación de calidad para las personas con necesidades educativas especiales.	6	.084	X
7 Consolidar a las instituciones públicas de formación superior como centro de estudios e investigación de calidad y orientado a las necesidades del mercado.	7	.076	X
8 Implementar la Carrera Pública Magisterial	8	.071	X
9 Mejorar la infraestructura y el equipamiento, incluidas las tecnologías de comunicación e información.	9	.07	X
10 Fortalecer la descentralización de la gestión del sistema educativo y la moralización en todas sus instancias de gestión.	10	.044	X
11 Desarrollar las capacidades de planeamiento y gobierno sectorial, fomentando una cultura de planificación, evaluación y vigilancia social de la educación, con participación activa de la comunidad.	11	.042	X
12 Fomentar el desarrollo de capacidades de investigación científica y tecnológica.	12	.016	X

**CONSULTA DEL AVANCE DE LAS METAS FISICAS**

ENTIDAD : 1001001026 - PROGRAMA EDUCACION BASICA PARA TODOS

Total de Registros : 430      Página : 1      Filas : 1 - 15      Página 1 de 29

Cadena Funcional	Función-Programa-SubPrograma-Ppto-Ac/ Proy.-Componente-Completivo-Finalidad	COR. STAF	MEDIDA	PROG. ANUAL	PROG. SEM.	EJEC. ANU.
1	22-004-0005-0000-000179-000627-00001-08232	1	047 - EVALUACION	1	0	0
2	22-004-0005-0000-000179-000627-00002-00152	2	090 - PERSONA EVALUADA	10000	0	9624
3	22-004-0005-0000-000179-000627-00003-00152	3	200 - DOCENTE EVALUADO	22000	0	13095
4	22-004-0005-0000-000179-000627-00004-00152	4	200 - DOCENTE EVALUADO	70000	0	160341
5	22-006-0007-0000-031470-002288-00001-00009	5	036 - DOCUMENTO	33	0	3
6	22-006-0007-0000-031470-002288-00002-00009	6	036 - DOCUMENTO	39	0	42
7	22-006-0007-0000-031470-002288-00003-00009	7	036 - DOCUMENTO	21	0	21
8	22-006-0007-0000-031470-002288-00004-00009	8	036 - DOCUMENTO	19	0	28
9	22-006-0007-0000-031713-006823-00001-00293	9	075 - MISION	160	11	11
10	22-006-0008-0000-000110-000725-00001-03571	10	088 - PERSONA CAPACITADA	20000	0	16828
11	22-006-0008-0000-000110-000725-00002-23526	11	088 - PERSONA CAPACITADA	800	0	850
12	22-006-0008-0000-000110-000725-00003-00009	12	120 - ENTIDAD	77	0	0
13	22-006-0008-0000-000110-000725-00004-23765	13	236 - INSTITUCION EDUCATIVA	398	0	354
14	22-006-0008-0000-000267-000693-00001-00152	14	036 - DOCUMENTO	4	0	4
15	22-006-0008-0000-000267-000693-00002-00152	15	060 - INFORME	18	0	24

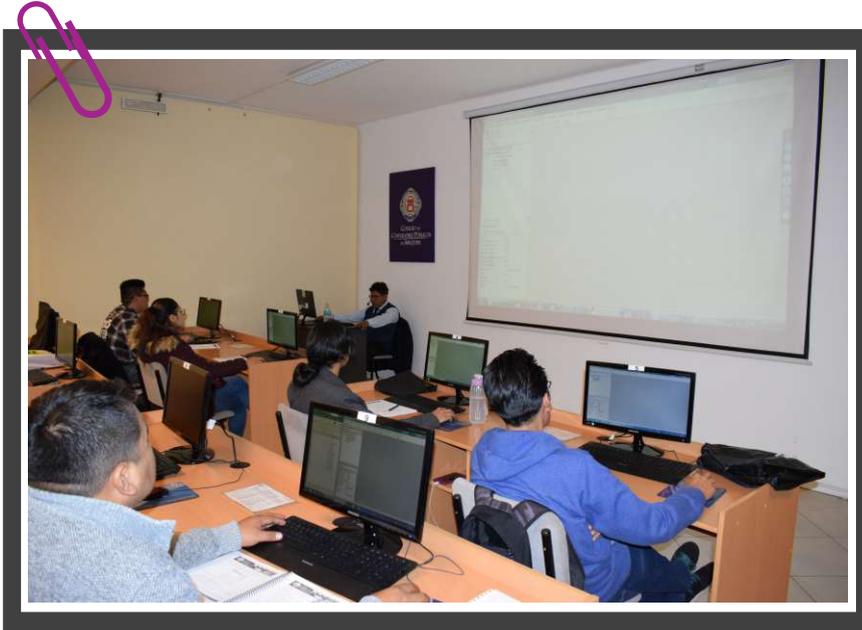
**Cerrar Ventana**

Nota :  
1. La evaluación anual involucra los datos de la Prog. Anual, Prog. Semestral y el Avance Anual  
2. La información de la prog. semestral sirve como referencia respecto del anual, este dato corresponde al proceso de evaluación del primer semestre, el cual permanece inalterable.

(\*) Magister en Auditoria y Peritaje Contable Judicial Laboral. Magister en Investigación y Docencia en Educación Superior, Docente en la UANCV Filial Arequipa, Gerente de Centro de Capacitación Empresarial Universal EIRL.

Fuente: Página web del MEF

## Principales Actividades Académicas **OCTUBRE 2018**



Curso Taller Especializado "Aplicaciones Contables con Macros - EXCEL 2016", realizado el 03 al 26 de octubre 2018, a cargo del Lic. Felipe Mamani Gómez.

MS Excel en una herramienta inseparable en la labor diaria del Contador Público, aprender a dominarlo hace más sencillo el trabajo y por supuesto más productivo.

Felicitaciones a todos los colegas que participaron en este taller especializado.



Charla "Medios para Declarar y Pagar los Tributos/Pago Electrónico Obligatorio", llevado a cabo el 10 de octubre del 2018, a cargo de un Funcionario de SUNAT.

Continuando con la divulgación tributaria se organizó la Charla "Masificación y Obligatoriedad en la Emisión de Comprobantes de Pago Electrónico", realizado el 17 de octubre del 2018, a cargo de la SUNAT.



...Principales Actividades Académicas Octubre 2018



Con el propósito de brindar mayor capacitación especializada se dio inicio a un importante Programa de Especialización en "Contrataciones del Estado", el 20 de octubre el mismo que culmina el 10 de noviembre, a cargo de las Abg. Indira Katuska Gutiérrez Quispe y Abg. Rosa Angela Navia Condorena, funcionarias del OSCE.

Este evento cuenta con el Auspicio de la Universidad Católica San Pablo, de Arequipa.

Charla "Masificación y Obligatoriedad en la Emisión de Comprobantes de Pago Electrónico", realizado el 24 de octubre del 2018, a cargo de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria y - SUNAT.



Curso "Formulación, Ejecución y Evaluación del Presupuesto Gubernamental Período 2018-2019", realizado el 26 y 27 de octubre 2018, a cargo del Eco. Celso Eduardo Navarro Jordán (Lima).

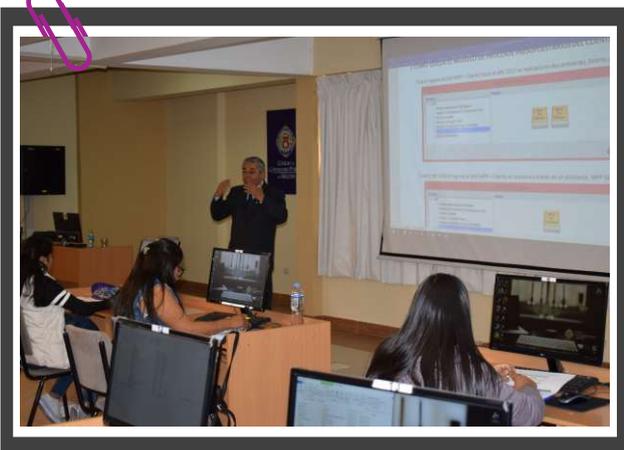
Evento organizado por el Comité Funcional de Auditoría del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.

...Principales Actividades Académicas Octubre 2018



importante Seminario “La Fiscalización Tributaria y la Formalización de la Economía”, se llevó a cabo el 26 de octubre del 2018, a cargo del reconocido expositor CPCC Oswaldo Barrera Benavides.

Evento académico en el que se trataron temas actualizados sobre Concepto de Fiscalización, Fiscalización presencial, Fiscalización electrónica, Concepto del devengado vinculado a la fiscalización tributaria, Gastos de sujetos no domiciliados vinculados a la fiscalización tributaria, y Controles electrónicos vinculados a la fiscalización tributaria.



Especialización Profesional “Sistema Integrado de Administración Financiera - SIAF - Últimas Modificaciones”, se dio inicio el 27 de octubre, a cargo del especialista en el tema CPCC José Antonio Vera Lajo.



Cumpliendo con la divulgación tributaria se llevó a cabo la Charla “Masificación y Obligatoriedad en la Emisión de Comprobantes de Pago Electrónico”, realizado el 31 de octubre del 2018, a cargo de la SUNAT.



Culminando los eventos del mes de octubre se organizó a través de la Dirección de Certificación Profesional el “1er. Programa de Actualización Contable y Tributario de Preparación para el Examen Único de Competencias para la Certificación y Recertificación Profesional del Contador Público Colegiado (Sector Privado)”, realizado del 27 de octubre al 04 de noviembre 2018, a cargo del expositor CPC Dionicio Canahua Huamán (Lima).

Se viene preparando una Actualización para el Sector Público.

# PRÓXIMO EVENTO ACADÉMICO



**COLEGIO DE  
CONTADORES PÚBLICOS  
DE AREQUIPA**

Dirección de Educación y Desarrollo Profesional



**INICIO  
MIÉRCOLES  
21  
NOVIEMBRE  
2018**

**CURSO-PRÁCTICO**

## “LEGISLACIÓN LABORAL – RÉGIMEN LABORAL COMÚN – D.LEG. N° 728 LEY DE PRODUCTIVIDAD Y COMPETITIVIDAD LABORAL-NORMAS CONEXAS”

- CURSO 100% PRÁCTICO
- USO DE UNA PC POR PARTICIPANTE
- EXPOSICIONES A TRAVÉS DE MEDIOS AUDIOVISUALES
- SE OTORGA CERTIFICADO CON VALOR AL CV

<b>TEMARIO</b>	1. Principios del Derecho Laboral.	13. Remuneraciones: Ingresos Afectos, Exonerados e Inafectos.	24. .Permiso por Maternidad, Lactancia y Lactarios.
	2. Elementos Esenciales y Tipificadores que califica a un Prestador como Trabajador.	14. Análisis de las Condiciones de Trabajo.	25. Licencia de Permisos Y Ausencias por sufrir una mujer trabajadora de Violencia Familiar.
	3. Costos de Personal – Factores de Costeo.	15. Presunción de Concepto Remunerativo y Salariedad.	26. Gratificaciones: Legales, Ordinarios Y Extraordinarias.
	4. Criterio de 4 horas para el goce de derechos y beneficios (Despido Arbitrario, Vacaciones, RMV y CTS).	16. Prestaciones Alimentarias: Suministro Directo e Indirecto	27. Vacaciones: Requisitos, Oportunidades de Descanso, Venta de Vacaciones, Vacaciones Truncas e indemnización por Vacaciones no gozadas.
	5. Aspectos Contractuales.	17. Impuesto a las Remuneraciones – Rentas de Quinta Categoría.	28. Modificaciones al D.Leg. N° 7413- D.Leg. n°1405 Decreto Legislativo que Establece Regulaciones para para que el disfrute del descanso vacacional remunerado favorezca la conciliación de la vida laboral y familiar(publicaco el 12.09.2018)
	a. Contratos a Tiempo Indeterminado	18. Modificaciones al procedimiento de Retención de Rentas de Quinta Categoría-Artículos 40° al 46° del Reglamento del Impuesto ala Renta .	29. Compensación por Tipo de Servicios -CTS: Depositos, Monto y Oportunidad, Constancias, Disponibilidad y Obligaciones del Empleador
	b. Contratos a Tiempo Determinado (Contratos Sujetos a Modalidad)	19. ¿Se debe seguir generando el Certificado de Rentas y Retenciones por Rentas de Quinta Categoría?, ¿Que Documento lo reemplaza?, ¿Quien lo genera y cómo?	30. Participacion en las Utilidades de los Trabajadores: Obligados, Criterios y Determinación, Liquidación de los trabajadores, Prescripción.
	c. Contratos a Tiempo Parcial: Derechos, Beneficios y limitaciones a los mismos.	20. Deducibilidad Adicional de 3 UIT y la DJ Anual a presentar: (tipo de gastos, Requisitos, formalidades y comprobantes).	31. Seguro de Vida Ley: Obligación y Facultades.
	d. Contratos a Remuneración Integral	21. Asignación familiar.	32. Trabajadores Discapacitados y Cuotas a Cumplir en Sector Publico y Privado, Infracciones y Sanciones. Computo de Trabajadores planillas para cumplir con la cuota.
	e. Modalidad de Prestación de TELETRABAJO	22. Licencia por Paternidad.	
	6. Suspensión del Contrato de Trabajo.	23. Licencia a trabajadores con familiares directos que se encuentran con enfermedad grave, accidente grave o enfermedad terminal.	

### EXPOSITOR

#### CPC JULIO CÉSAR TORRES SILVA

- Contador Público Graduado en la Universidad Nacional de San Agustín de Arequipa.
- Estudios de Maestría en Finanzas y Administración de Negocios en la Universidad Nacional de San Agustín.
- Especialista en Finanzas en la Universidad Católica San Pablo.
- Especialista en Administración de Pequeña y Micro Empresa en la Universidad Católica San Pablo.
- Egresado de la Segunda Especialidad en Gerencia Estratégica en la Universidad Nacional de San Agustín.
- Asesor de Empresas del medio.

**CAPACIDAD LIMITADA  
25  
PERSONAS**

<b>FRECUENCIA</b>	LUNES - MIÉRCOLES y VIERNES	<b>FECHAS</b>	<b>INVERSIÓN</b>	S/. 150,00
<b>HORARIO</b>	6:30 a 8:45 p.m.	21, 23, 26, 28, 30 de Noviembre 3, 5, 7, 10, 12, 14, 17 de Diciembre	<b>INCLUYE</b>	Material de consulta, impuesto, Uso de Una PC por participante y Certificado de Participación al finalizar el curso con valor al CV.
<b>TOTAL</b>	30 Horas Académicas			

**NOTA:** Inicio del curso sujeto al numero mínimo de participantes

**LUGAR:** Centro de Informática Contable del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa

#### Mayor Información, Reservas e Inscripciones

📍 Colegio de Contadores Públicos de Arequipa-Sánchez Trujillo 201 Urb. La Perla  
☎ (054) 215015, 285530, 231385 anexos 113 y 115  
✉ desarrollo@ccpaqp.org.pe, tesoreria@ccpaqp.org.pe



[www.ccpaqp.org.pe](http://www.ccpaqp.org.pe)

# Actividades Institucionales

## 62 Aniversario Institucional, Sesión Solemne

Fecha: 11 de octubre del 2018, local Institucional.



Distinguidas autoridades en la mesa de Honor con ocasión de conmemorarse nuestros 62 aniversario Institucional encabezado por nuestro Decano CPCC Johnny Nelson Castillo Macedo.



Lectura del Acta de Fundación a cargo de la Directora Secretaria Sra. CPC Jacqueline Victoria Coronel Barreda y el Discurso de Orden a cargo del Director de Educación y Desarrollo Profesional Sr. CPCC Efrain Gregorio Vera Antahuara



Mensaje y palabras de bienvenida a cargo del señor Decano CPCC Johnny Nelson Castillo Macedo.



Past Decanos, Consejo Directivo 2018-2019 y miembros de la Orden del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.



Reconocimiento a los miembros de la Orden que cumplen Bodas de Plata Profesionales.

... Sesión Solemne



Reconocimiento a los miembros de la Orden que cumplen 30 años de labor profesional y nombramiento como miembros Vitalicios.



Reconocimiento especial a miembros de la Orden que cumplen Bodas de Oro profesionales como colegiados, señor Esaud Javier Gomez Herrera y al señor Lorenzo Adrian Barrios Fuentes, muchas felicidades.



Premiación del 9no. Concurso "Premio a la Investigación Contable", felicitamos al ganador del Nivel Profesional CPC Mario Cecilio Apaza Meza, y al ganador del Nivel Estudiante Frank Elvis Romero Valdivia. Asimismo, agradecemos el valioso aporte de la sucesión Alejandro Tejada Rodriguez representado por su hijo señor Alejandro Tejada Fernández.

... Sesión Solemne



Reconocimiento al equipo deportivo "REI" por sus 25 años de fundación, presente entregado al colega CPCC Lizardo M. Rivera López.

Brindis de Honor.



Presentación artística a cargo del Grupo "Identidades" con la presentación de un Cuadro de Vals, asimismo el brindis fue amenizado por el Grupo "Jose & Jose".



## 62 Aniversario Institucional, Cena de Gala

Fecha: 12 de octubre del 2018, Salón de Eventos Surimana.



Palabras de bienvenida y saludo a cargo de nuestro decano CPCC Johnny Nelson Castillo Macedo con ocasión del 62 Aniversario Institucional del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.



Brindis a cargo del representante del Decano del Colegio de Contadores Públicos del Cusco señor CPCC Luis A. Barrón Vilchez.



Nuestros colegas brindando por nuestro Aniversario Institucional

... Cena de Gala



Nuestros colegas brindando por nuestro Aniversario Institucional



Nuestros colegas disfrutando de gratos momentos.



Presentación Artística



Cantando a nuestro colegio por su cumpleaños 62.

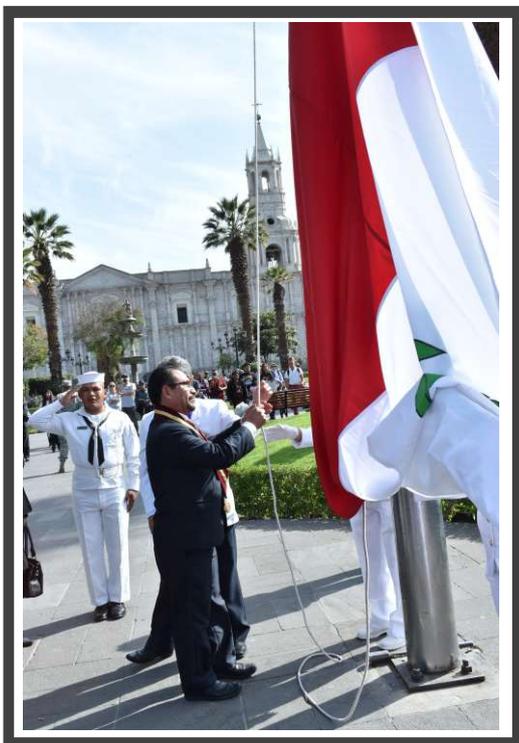


Orquesta Quinto Cielo amenizó nuestra celebración.



## 62 Aniversario Institucional, Desfile y Romería

Fecha: 14 de octubre del 2018, Plaza de Armas de Arequipa



Izamiento del Pabellón Nacional a cargo de nuestro Decano CPCC Johnny Nelson Castillo Macedo con ocasión de conmemorarse nuestros 62 Aniversario Institucional, llevado a cabo en la Plaza de Armas de Arequipa.



Delegación del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa encabezada por el Consejo Directivo 2018-2019.



Romería al Cementerio Parque de la Esperanza en visita a nuestros queridos colegas señor Alejandro Tejada Rodríguez (Fundador), señor Guillermo Espinoza Bedoya (Past Decano), y al señor Víctor Hugo Salcedo Polo, fundador del Club Deportivo REI.

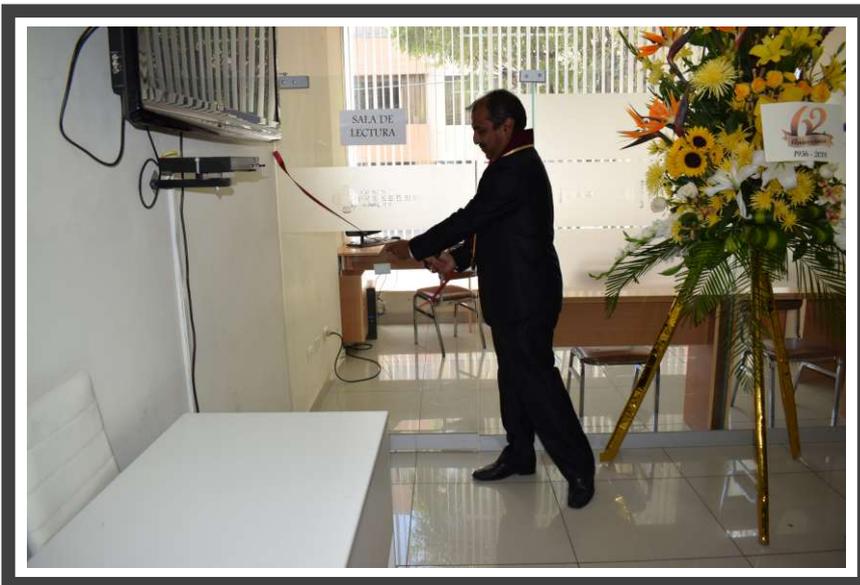


## Inauguración ambiente para Biblioteca y Sala de Lectura

Fecha: 12 de octubre del 2018, Local Institucional.



Con el propósito de brindar un mejor servicio y accesibilidad a los colegas, el Decano CPCC Johnny Nelson Castillo Macedo inauguró el nuevo ambiente de la Biblioteca del Colegio ubicada ahora en el primer piso, anteriormente estaba en el cuarto nivel.



Complementando el servicio de Biblioteca, el Primer Vice Decano CPCC Quintín Juan Pino Tellería inauguró la nueva Sala de Lectura rodeado de vidrio y que cuenta con mobiliario, sillas y una computadora con internet para uso de nuestros colegas.

El Consejo Directivo 2018-2019 acompañaron en la inauguración de los dos nuevos ambientes



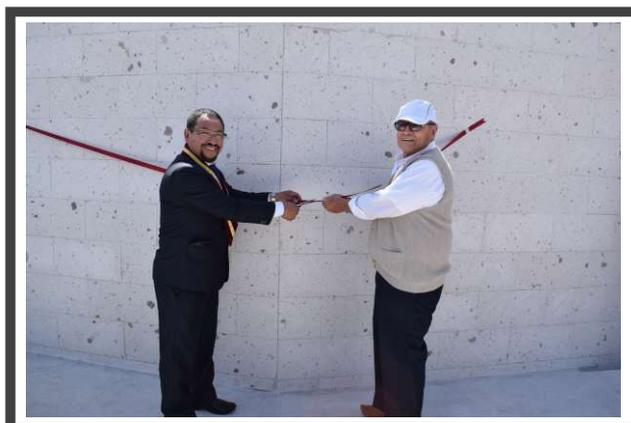
## Inauguración de obras ingreso Vía la Ribereña

Fecha: 12 de octubre del 2018, Complejo Deportivo "CPC Alejandro Tejada Rodríguez", Sachaca.



Con el objetivo de dar un mejor servicio a nuestros colegas y público en general, en el mes de julio 2018 se dio inicio a los trabajos de mejoramiento en nuestro Complejo Deportivo "CPC Alejandro Tejada Rodríguez", lado de la Vía La Ribereña, que comprenden:

- Nuevo Muro de contención frontal ingreso Vía La Ribereña
- Nueva Malla Olímpica metálica frontal.
- Vereda y estacionamiento adoquinado exterior Vía La Ribereña.
- Adoquinado de ingreso al interior del complejo.



En la inauguración de obras se contó con la grata presencia de señor Alejandro Tejada Fernández hijo de nuestro fundador principal CPC Alejandro Tejada Rodríguez (†) nombre que nuestro Complejo Deportivo en Sachaca.



Como parte de las actividades de nuestra Aniversario Institucional se llevó a cabo la inauguración de las diferente obras a cargo del señor decano CPCC Johnny N. Castillo Macedo conjuntamente con el hijo del contador de matrícula 0001 señor CPC Alejandro Tejada Rodríguez, quien donó parte importante de fondos para la compra del terreno en el Cural que sería el 1er complejo deportivo de nuestra institución, la misma que permitió hacer realidad nuestro actual complejo Deportivo ubicado en el Distrito de Sachaca para el uso y beneficio de todos los colegiados y sus familias.

... Inauguración de obras ingreso Vía la Ribereña

El Consejo Directivo 2018-2019 estuvo presente en esta importante fecha quienes participaron en hacer realidad estos trabajos que brindan mayor accesibilidad, seguridad y presencia a nuestro Complejo Deportivo en beneficio de los miembros de la Orden y ciudadanía en general.



Colegas invitados, representante del Colegio de Contadores Públicos del Cusco, familia de nuestro Fundador y Consejo Directivo 2018-2019 acompañaron en la inauguración de obras.



Nueva fachada de nuestro Complejo Deportivo por el acceso secundario por la Vía La Ribereña, el mismo que cuenta con un nuevo muro de contención enchapado con sillar, enmallado metálico, vereda y estacionamiento exterior con adoquinado. Agradecemos a todos las personas que han contribuido en hacer realidad estas obras y principalmente a los aportes de nuestros colegas.

## Incorporación de Nuevos Miembros de la Orden

Fecha: 19 de octubre del 2018, Local Institucional.



Damos la bienvenida a los 33 nuevos colegas que ahora integran la familia del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa ¡Felicitaciones!

### RELACIÓN DE NUEVOS MIEMBROS DE LA ORDEN

N°	MAT.	APELLIDOS Y NOMBRES	N°	MAT.	APELLIDOS Y NOMBRES
1.	6409	Gutierrez Granda, Karla Fernanda	18.	6426	Mollohuanca Flores, Delyanira Denis
2.	6410	Murillo Nina, Sara	19.	6427	Gonzales Leon, Pamela Yoslin
3.	6411	Herrera Mujica, Jenny Ingrid	20.	6428	Bejarano Alvarez, Andree
4.	6412	Vasquez Coila, Lizeth	21.	6429	Huanca Ccayani, Herlmer Roy
5.	6413	Oros Garcia, Miguel Angel	22.	6430	Coila Vilca, Adan Arcenio
6.	6414	Vargas Kana, Lourdes Lucia	23.	6431	Apaza Mamani, Flor De Maria
7.	6415	Taco Mamani, Sandra Yuly	24.	6432	Garcia Rojas, Silvia Giovanna
8.	6416	Uscamayta Chalco, Fernando Yonathan	25.	6433	Barra Huanca, Lizeth Aracely
9.	6417	Sanchez Ninasivincha, Ana Katherine	26.	6434	Bernedo Pari, Aleida Ximena
10.	6418	Huamani Murillo, Evelyn Fiorela	27.	6435	Alfaro Navinta, Pepe
11.	6419	Cardenas Linares, Cindy Tatiana	28.	6436	Huamantuma Tejada, Alejandra Katherine
12.	6420	Velarde Valdivia, Karen Roxana	29.	6437	Peralta Ccallo, Ruth
13.	6421	Copa Deza, Yhony Claudio	30.	6438	Inofuente Soncco, Roxana
14.	6422	Larico Lopez, Elizabeth Yovana	31.	6439	Berrios Bengoa, Carlos Eduardo
15.	6423	Carcausto Nina, Esther Yovanna	32.	6440	Huaranca Vargas, Yeny Rosa Luz
16.	6424	Castillo Quiroz, Cesar Augusto	33.	6441	Quispe Apaza, Ruth Yuliana
17.	6425	Zuñiga Vigil, Janira Luciana			

### RELACIÓN DE NUEVA AUDITORA INDEPENDIENTE

N°	MAT.	APELLIDOS Y NOMBRES
1.	2910	Huanqui Sosa, Vilma

...Incorporación de Nuevos Miembros de la Orden



Acto de juramentación de nuevos colegiados.

## Juramentación del Comité de Defensa Profesional

Fecha: 19 de octubre del 2018, Local Institucional.



Juramentación de los miembros integrantes del Comité de Defensa Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa para el período 2018-2019, conformada por los siguientes miembros titulares:

- CPCC Walter Nicolás Molina Aquihua.
- CPCC Genoveva Luz Berrios Fuentes.
- Hortensia Norma Apaza Paucar.

# Saludos



## Colegas que están de onomástico en el mes de NOVIEMBRE 2018

<b>DÍA</b>	<b>APELLIDOS Y NOMBRES</b>	<b>DÍA</b>	<b>APELLIDOS Y NOMBRES</b>	<b>DÍA</b>	<b>APELLIDOS Y NOMBRES</b>
1	MAYTA MAITA, CARLOS FREDDY	8	DELGADO CALISAYA, EDGARD	14	HUAMAN DELGADO, SERAPIO SAUL
1	ARONI ESPETIA, CARLOS GERONIMO	8	SANCHEZ YMATA, FLOR DE MARIA	14	QUISPE VEGA, YENY JEANET
1	ANCCASI ANCCASI, CEFERINO	8	HUAYTO CUPE, FRIDA	15	FLORES AMPUERO, ALBERTO HIPOLITO
1	MUGUERZA PORTILLA, FREDY GILBERTO	8	RETAMOZO OVIEDO, GODOFREDO GUILLERMO	15	CARDENAS RIEGA, CARLOTA EUGENIA
1	HERNANI Y VILLENA, GLADIS ELMORA	8	CARCAMO HUAMANI, JORDAN CEFERINO	15	RODRIGUEZ OROSCO, FERNANDO MAURICIO
1	DELGADO-PIZARRO ARAGON, JAIME	8	ARCOS NAQUIRA, NARDA ELENA	15	HUANCA CONDORI, FLOR DE MARIA
1	AGUILAR VILLENA, JULIO ANTONIO	8	BARRIGA SOTO, ORIETTA MABEL	15	ANCO MENDOZA, GUILLERMO LEOPOLDO
1	PINTO VALDIVIA, MADELEINE AUDELIA	8	APAZA MAMANI, TITO GUALBERTO	15	ZEGARRA PIEROLA, JOSE ANGEL
1	DUEÑAS PRADO, SILVIA PILAR	8	PONCE DAVILA, VIRGINIA ROXANA	15	BORJA PEÑA, LEOPOLDO VILL
1	CHOQUE ROJAS, CESAR	9	CHAMBILLA ESPINOZA, CARLOS SALVADOR	15	LLALLACACHI CATASI, WILBER JAIME
2	PAREDES Y DEL CARPIO, EUSTAQUIO OCTAVIO	9	ZARATE TORRES, CARMEN ROSA	15	TORRES TORRES, WILBERT ALFREDO
2	BANDA PACHECO, JAIME JORGE	9	GARAY AMEZQUITA, CRISTINA JEANETH	16	VILLA SUTTA, FIDENCIA
2	ESPINOZA BEDOYA, LUZBETH MARIBEL	9	URIA PORTUGAL, JORGE MARIO	16	MIRANDA PEREZ, MARIA ROSA
2	APAZA ORDOÑEZ, PATRICIA DIANA	9	QUISPE CORNEJO, MIRTHA MARITZA	16	NUÑEZ UZURRIAGA, MARIO
2	TEJEDA NUÑEZ, PAULO CESAR	9	DAVILA AVILA, NANDY LIZBETH	16	CEBALLOS INFANTES, MILITZA SOFIA
2	HUARILLOCLLA AGUILAR, VICTOR RODOLFO	10	TICONA URURI, CELIA ROSA	16	ZENTENO BOURONCLE, RENZO CARLOS
3	ARROYO CABANA, AGUSTIN EDUARDO	10	MIRANDA IBAÑEZ, CHRISTIAN CESAR	17	GAONA RIVERA, EDWIN VICTOR
3	RODRIGUEZ PAREDES, ALVARO PAUL	10	JARA ORTEGA, CONSTANTE EDUARDO	17	PIZARRO MURILLO, FANNY PATRICIA
3	MERMA CHOQUEHUANCA, AMPARO ISABEL	10	FLORES ALVAREZ, ELISBAN	17	HUAYTA GONZALES, GREGORIO WILFREDO
3	GOMEZ LIRA, HENRY OSCAR	10	ALA CHALLCO, FLOR DE MARIA	17	MILLIO MACEDO, JACQUELIN ELIZABETH
3	CASAPIA GUZMAN, JORGE RAMIRO	10	ZEGARRA ZUMARAN, GUILLERMO JOSHIMAR	17	GOMEZ PONCE, JESUS PERCY
3	VILCA NINA, NELLY AURORA	10	CRUZ RENDON, HELLEN ELIZABETH	17	MANRIQUE PAREJA, JULIO CHRISTIAN
3	ZUÑIGA PORTOCARRERO, NORMA PASTORA	10	PALACO CCASA, MARGARITA VICTORIA	17	ARAGON VELASQUEZ, LAURA NOELIA
3	QUISPE GUTIERREZ, ROSA VIRGINIA	10	ZEGARRA CARPIO, MILUSKA MILAGROS	17	ROJAS CONDORI, LUIS ALBERTO
3	HUARCA MERMA, VLADIMIR VALERIO	10	CAYRO VILLEGAS, NATHALI CARROLL	17	ZARATE PONCE, MAYRA NOHELIA
4	SURCO RAMOS, CARLOS ALBERTO	10	COAZACA FUENTES, NELLY BERTHA	17	NUÑEZ FORAQUITA, MILENKA GIANNINA
4	PAZ JUAREZ, JANET	10	USNAYO IZQUIERDO, WALTER	17	TORRES DE MANCHEGO, VICTORIA
4	SALAS BALLON, JOSE CARLOS	11	GALLEGOS AVIEGA, ALBERTO	18	CALCINA CALCINA, CARMEN JENNY
4	CUTIPA ÑAUPA, LEON ISAIAS	11	CHAVEZ PEREZ, ELENA RAQUEL	18	MAMANI MENDOZA, CARMEN SOLEDAD
4	MORALES RIVAS, PABLO DANTE	11	PINTO PAREDES, JACQUELINE YSMENA	18	FUENZALIDA CISTERNA, ISABEL MICAELA
5	HERRERA MOSTAJO, ELIZABETH PASTORA	11	FIGUEROA GOYZUETA, JOSE FERNANDO	18	PHALA TURPO, JORGE
5	AGUILAR SANCHEZ, ERICK JAMES	11	CCAMA MAMANI, KLEYTOON	18	CURSE MONTOYA, JORGE
5	ORTIZ ORTIZ, GIANCARLO ERALDO	11	PAREDES CORNEJO, LIZETH MARIELA	18	CANAZAS CAYO, JUAN PEDRO
5	SONCCO PARQUI, GLADYS YSABEL	11	CEREZO QUINA, MARIA ELENA	18	MAMANI HUERTAS, MAXIMO TOMAS
5	TAIPE SALINAS, ISABEL ARMANDINA	11	YAURI FERNANDEZ, MARTIN	18	CAYRO AMPUERO, MIGUEL ANGEL
5	RAMIREZ ALVAREZ, ISABEL DORIS	11	VELARDE GAMARRA, RAUL JESUS	18	VARGAS COAGUILA, NILDA MIRYAM
5	AYULO RODRIGUEZ, MARIEL KATHERIN	12	GARCIA BERNAL, AUGUSTO RICHARD	18	O'DIANA VALDEZ, PETER RICHARD
5	URQUIZO HUAMANTUCO, RICHARD JULIAN	12	QUISPE ESPINOZA, AURELIO SANTOS	18	CEBALLOS PACHECO, ROMAN GUILLERMO
5	AMES GUTIERREZ, ROSARIO	12	HAQUEHUA PACHA, ESTANISLAO YSIDORO	18	CHANCATUMA MIRANDA, SALOME
5	SAN ROMAN ZUÑIGA, VICTOR HUGO	12	TAMAYO BENAVIDES, JHESSYKA SAYDYD	18	CORDOVA BELLIDO, YVONNE
5	BARRETO CHARA, YSABEL	12	GANOZA RIOS, JUAN	18	APAZA CONDORI, ZULMAN MARIBEL
6	GUTIERREZ ANCCASI, ALAIN MICHEL	12	VERA RODRIGUEZ, ROSARIO DEL CARMEN	19	MEDINA CONDORI, ADALI BETZAIDA
6	RIVERA ALVAREZ, CARLOS ENRIQUE	13	BEDREGAL BERNAL, ALBERTO ZACARIAS	19	NUÑEZ TORRES, ALEJANDRA ISABEL
6	RODRIGUEZ GARCIA, DANIELA LUCIA	13	GAONA TALAVERA, ELIANA ALEJANDRA	19	MALAGA LAZO, GIANNINA YRINA
6	AMADO FLORES, DARLY BERTHA	13	TORRES ALVAREZ, KARINA ALINA	19	DELGADO ZEA, HUMBERTO MATEO
6	CASTRO MANRIQUE, JAIME LEONARDO	13	QUISPE CHAMPI, MARTINA AURELIA	19	CONDORCHOA RODRIGUEZ, JEAN CARLOS
6	ARCE PEREA, LUZ AURORA	13	ASANZA TRIVIÑOS, NATALIE ROSARIO	19	RODRIGUEZ CAZORLA, JOSE ANTONIO
6	ZEGARRA FERNANDEZ, YOLANDA JESUS	13	SANTOS SUAREZ, PEPE GLENN	20	SARMIENTO CHOQUE, ELVA
7	COLQUE TACCA, BERONICA YOVANNA	14	ACOSTA PALAO, ALEJANDRA MARGARITA	20	TAPIA RAMOS, ERIK OMAR
7	MACHACA CHAMBI, CARMELA TERESA	14	LLERENA AMES, ALICIA PATRICIA	20	YARI ARCE, FELICITAS NUBELINDA
7	SALINAS MALAGA, CESAR AUGUSTO	14	FLORES GUISPE, BETTY ROSALINDA	20	GALLEGOS RAMOS, JOSE LUIS
7	VIZCARRA ZORRILLA, GONZALO MIGUEL	14	GUTIERREZ GUTIERREZ, GLADYS	20	MAMANI CUELLAR, JUANA IRENE
7	MANRIQUE JUSTO, LINDA DARSY	14	MARIN SAM, GLORIA FLORENTINA	20	SOSA ALVARADO, LEODAN FELIX
7	HUANCA APAZA, LUCY	14	RIVAS CEBALLOS, GLORIA MIRIAM	20	SUAREZ LLERENA, LUIS MIGUEL
7	ZELA CHAMBI, LUZ MERY	14	DELGADO NIETO, JOHN ALEX	20	TORRES ALVAREZ, NORMAHAND
7	PAMO ROLDAN, OMAR ALEXIS	14	CORNEJO FLORES, JOSE ALEJANDRO	20	GONZALES VALENCIA, SANDRA FELICITAS
7	LAZO VALDIVIA, ROSA CONCEPCION	14	CADILLO RONDON, LUIS ALBERTO	21	CERPA POLAR, GIULIANA MARIA
8	JUAREZ MAMANI, ANA MILAGROS	14	PACHECO PANTIGOZO, ROSA MARIA	21	CCAPATINTA MAMANI, GLADYS LIBERTAD

...saludos

DÍA APELLIDOS Y NOMBRES	DÍA APELLIDOS Y NOMBRES	DÍA APELLIDOS Y NOMBRES
21 FERNANDEZ VARGAS, JORGE HERNAN	24 RONDON ESTRADA, JUANA MARTINA	28 SALAZAR BUSTINZA, GABRIELA LIZBETH
21 SANTILLANA VALDEZ, JUAN CARLOS	24 CONDORI MAMANI, KATIA	28 POLANCO ZEBALLOS, JORGE ALFREDO
21 MENDOZA CORNEJO, JUAN MIGUEL	24 FERNANDEZ TEJADA, MARIA ELENA	28 TORRES SANCHEZ, JULIO ALBERTO
21 DELGADO CESPEDES, MARIA DEL CARMEN	24 PEÑA RODRIGUEZ, MAURO WILLY	28 VALVERDE ORDOÑEZ, LISTHER MIJAIL
21 MOLINA CHOQUE, MARIA ESMERALDA	24 PINO LUZA, RAUL ALCIDES	28 LOBON HUAMANI, LORENA MELANIA
21 ZEA TORRES, MARIA JEANETTE	25 CHOQUE SANTOS, ANA CECILIA	28 APAZA CCARITA, MONICA MARISOL
21 AGUILAR FLORES, MONICA DORIS	25 CHAVEZ BENAVENTE, BERLY PERCY	28 MORALES MENESES, RICHARD FELIX
21 CASTILLO BERROA, YULY MAGIE	25 MARISCAL CCALLO, CECILIA MILAGROS	28 QUINTANA CHOQUEHUANCA, ROSA ESTELA
22 RODRIGUEZ DE MORALES, ANA MARIA	25 VILCA ROMERO, KARINA JOHANA	28 BELLIDO DAVILA, YANINA KARIN
22 GUTIERREZ COTA, ISABEL AGUEDA	26 CHAVEZ FUENTES, ALEJANDRINO VITALIANO	29 DELGADO ARANA, ADRIAN REYNALDO
22 CHACON PAUCA, JORGE ALBERTO	26 NUÑEZ ROMERO, ERICKSONN JAMPIER	29 LOBATON MURILLO, JONATHAN CHRISTHIAN
22 RAMOS ESCALANTE, JUAN CARLOS	26 SURCO CALCINA, JAIME LEONARDO	29 GONZALES ARAPA, MARCOS SATURNINO
22 MOSCOSO CARBAJAL, MAURA MARTHA	27 CHAVEZ VELASQUEZ, ANA MARIA	29 ALVAREZ ZEGARRA, MARIELA
22 CRUZ SALAZAR, MAURO ANTONIO	27 BORDA MENDIVIL, CLEMENCIA	29 VILLAR BERNAOLA, SATURNINO
22 SARMIENTO MENDOZA, MONICA ROSARIO	27 MACEDO IDME, EDWIN CESAR	30 VELA AQUIZE, DIANA CAROLINA
23 LEON ZUÑIGA, CLAUDIA ROCIO	27 PINO GALLEGOS, EDWIN JOSE	30 LLERENA COSSIO, JANETH KATHERINE
23 LAGUNA FIGUEROA, JOSE ANTONIO	27 AMADO VARGAS, HAROLD RENATO	30 NUÑEZ RAMOS, KARELYA RUTH
23 VALDEZ VERA, MARIELA CLEMENCIA	27 ZUÑIGA RODRIGUEZ, HERBERT	30 LLERENA ROLDAN, LUIS ANDRES
23 CCPATINTA MAMANI, MARTHA ROSARIO	27 CHAVEZ HUAILLANI, JORGE LUIS	30 RIVERA TORRES, MIGUEL ELIAS
24 CHOQUEHUANCA QUISPE, FLORA REINA	27 FLORES CAMPOS, LUIS ALBERTO	30 MARQUEZ FERNANDEZ, OFELIA ANDREA
24 ZAVALA DIAZ, FRANK RENE	27 COPA ROQUE, PAMELA ALICIA	
24 SILVA HUARCAYA, HILVER TORIBIO	27 ZEVALLOS LOPEZ, SHEYLA PRISCYLA	
24 PERALTA SALAS, JOSE ENRIQUE	27 YANA LAURA, VALERIANA	
	28 MENENDEZ MEDINA, EVA MARITZA	
	28 JORDAN MEDINA, FREDY	

*¡Felicidades!*



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 familiares y amigos de los colegas:

- **CPCC Marisol Calderón Rojas**, por el sensible fallecimiento de su señor padre FAUSTO ANIBAL CALDERÓN CALISAYA, acaecido el 05 de octubre del presente año.
- **CPCC Timoteo Edmundo Calle Bellido**, por el sensible fallecimiento de su señora madre INES BELLIDO DE CALLE, acaecido el 11 de octubre del presente año.
- **CPC Michael Ivan Salas Mora**, por el sensible fallecimiento de su señor padre WALTER VICTOR SALAS PERALTA, acaecido el 17 de octubre del presente año.

Arequipa, octubre del 2018.

**CONSEJO DIRECTIVO 2018-2019**

... 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:

- ◆ **Señor CPCC MANUEL FLORENTINO TAIRO SARMIENTO** (Mat. 2360)  
Miembro de nuestra Orden Profesional e integrante del Comité de Peritos del Colegio, acaecido el 2 de octubre del presente año



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

Arequipa, octubre del 2018  
**CONSEJO DIRECTIVO 2018-2019**

## Comunicados



**JUNTA DE DECANOS  
DE COLEGIOS DE  
CONTADORES PÚBLICOS  
DEL PERÚ**



**COLEGIO DE  
CONTADORES PÚBLICOS  
DE AREQUIPA**



**PROCESO  
NOVIEMBRE  
2018**

Más Información en  
[www.ccpaqp.org.pe](http://www.ccpaqp.org.pe)

# PROCESO DE CERTIFICACIÓN Y RECERTIFICACIÓN PROFESIONAL

### CRONOGRAMA

- ◆ **Charla Informativa:** Lunes 19 de noviembre 2018 , 7:00 p.m.
- ◆ **Recepción de Expedientes:** Hasta el miércoles 21 Nov. 2018
- ◆ **Conferencia "Código de Ética Profesional":** Miércoles, 21 Nov. 2018 , 7:00 pm.
- ◆ **Examen Único de Competencias - EUC:** Sábado 24 Nov. 2018, 6:00 pm.

## PRONUNCIAMIENTO



**COLEGIO DE  
CONTADORES PÚBLICOS  
DE AREQUIPA**

*"AÑO DEL DIÁLOGO Y RECONCILIACIÓN NACIONAL"*

C-373.2018.CCPA

Arequipa, 18 de Octubre del 2018

Señora:

**FERNANDEZ VELAZCO GIOVANNA CONSUELO**  
**Intendente Regional de Arequipa SUNAT**  
**Superintendencia Nacional de Administración Tributaria**  
**Calle Jerusalén Nro. 101**  
**Ciudad.-**

**Asunto: Inconvenientes con los formularios Virtuales Declara Fácil  
y Sistemas de Emisión Electrónica (SEE)**

**De mi mayor consideración:**

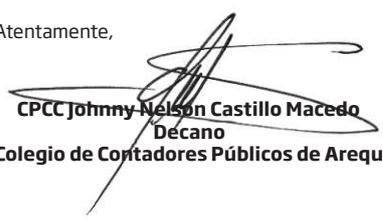
La presente es con el fin de transmitirle nuestro malestar a nombre de todos los profesionales colegiados agremiados a nuestra institución profesional Colegio de Contadores Públicos de Arequipa, debido a los continuos inconvenientes que en estos últimos días se están presentando en el Portal de SUNAT. Respecto al Formulario Virtual Declara Fácil y el sistema de emisión Electrónica, (SEE). El primero; Declara Fácil que su uso obligatorio fue considerado a partir del periodo Setiembre 2018, el mismo que se declara en el mes de Octubre; Si bien es cierto SUNAT considero la utilización del PDT 621 hasta diciembre del presente año en caso se presenten inconvenientes con el Declara Fácil, formulario virtual que en estos días de presentación de declaraciones de impuestos, han tenido muchas dificultades y caídas en el procesamiento o jale de información, acompañado de la lentitud en la Web y jale de información no actualizada. Situación que nuestros agremiados, como responsables del envío de las declaraciones Juradas de impuestos han estado frente al computador por varias horas tratando de cumplir con las obligaciones declarativas y que los ha motivado a presentar a este Decanato, reiteradas quejas para que nuestra institución profesional que los cobija emita un pronunciamiento al respecto e Interceda para promover la mejora de los procesos del servicio virtual de SUNAT, para no incurrir en infracciones tributarias derivadas de los procesos web del portal. Así mismo se ha podido observar que una vez presentada la información determinativa en el Declara Fácil en periodos anteriores antes de la obligación, los periodos posteriores sería imposible presentar la declaración de impuestos en el PDT 621, teniendo en cuenta que el Declara Fácil jala información de Retenciones y Percepciones declaradas por otros contribuyentes, en consecuencia si el Declara Fácil tiene dificultades de envío, la siguiente declaración no se podría enviar con el PDT 621 debido a que se corre el riesgo de incurrir en infracción tributaria si por allí se duplica el registro de Percepciones y Retenciones antes declaradas, las mismas que no se muestra al detalle en el Declara Fácil para tener la opción de presentar el PDT 621 en caso se tuviera inconvenientes con el Declara Fácil.

Respecto al Sistema de Emisión electrónica (SEE) Constantemente este portal web se cae, impidiendo el envío de los comprobantes emitidos en facturación electrónica teniendo en cuenta que para ello existen plazos límites de envío y más aún que un buen número o la mayoría de nuestros colegas agremiados contadores son responsables de más de un contribuyente por la naturaleza de la labor y asesoramiento que se brinda al empresario; Con estas dificultades de procesos y envíos se atenta contra la tranquilidad emocional y Salud de nuestros agremiados que muchos de ellos llegan al Stress, estado que afecta la salud personal.

Por expuesto, señora Intendente solicito a su despacho sirva elevar nuestra queja e inconformidad a los órganos jerárquicos y técnicos de SUNAT, que tienen la facultad de mejorar, corregir y resolver la agilidad de los formularios virtuales que contengan la información detallada de los datos obtenidos por SUNAT y que los procesos electrónicos y virtuales sean ágiles y sean de apoyo a los usuarios, contribuyentes y profesionales que estamos vinculados a la actividad empresarial, comprometidos con el desarrollo de nuestra sociedad.

Sin otro particular nos despedimos de ustedes muy cordialmente

Atentamente,

  
**CPCC Johnny Nelson Castillo Macedo**  
**Decano**  
**Colegio de Contadores Públicos de Arequipa**

Carta presentada en mesa de partes de la SUNAT el 19 de octubre del 2018

## POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS DE "FRACCIONAMIENTO DE DEUDA POR CUOTAS SOCIALES Y OTROS"

### POLÍTICAS

#### OBJETIVO

Establecer los lineamientos que permitan realizar los procedimientos básicos para concretar el "FRACCIONAMIENTO DE DEUDA POR CUOTAS SOCIALES Y OTROS", conforme al acuerdo adoptado por el Consejo Directivo del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa, haciendo referencia a la Sesión de Consejo Directivo N° 20 de fecha 17 de setiembre del 2018.

#### ALCANCE

Dirigido a todos aquellos miembros ordinarios inhábiles que tienen pendiente de pago de 13 cuotas mensuales a más de cuotas sociales, saldo de fraccionamientos anteriores y otros, que requieren fraccionamiento.

#### DOCUMENTOS QUE INTERVIENEN

DOCUMENTO	DENOMINACIÓN	BASE LEGAL
Solicitud	En la que pide acogerse al fraccionamiento de deuda por cuotas sociales y otros.	Inc. 20 del Art. 2° de la Constitución
Recibo de Caja	Por el pago de inicial equivalente aproximadamente del 20% de la deuda total	Acuerdo del Consejo Directivo
Carta de Compromiso	Compromiso de pago del saldo de la deuda.	Acuerdo del Consejo Directivo
Letra de Cambio	Por el reconocimiento y compromiso de pago del saldo de la deuda (firmada en blanco).	Acuerdo del Consejo Directivo

#### POLÍTICAS GENERALES

- El fraccionamiento de deuda total, se hará previa solicitud, conforme a los procedimientos establecidos en este documento, la que tendrá vigencia indeterminada.

- Todo lo referido en este documento está basado en el acuerdo en Sesión de Consejo Directivo de fecha 17 de setiembre del 2018 del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.

- El procedimiento de FRACCIONAMIENTO DE DEUDA POR CUOTAS SOCIALES Y OTROS, deberá ser ejecutado por la Gerencia y el Tesorero del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.

- La deuda fraccionada, quedarán como Deuda en Cartera, reservándose el Colegio de Contadores Públicos de Arequipa el cálculo de intereses correspondientes.

#### COMISIÓN PARA LA IMPLEMENTACIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE FRACCIONAMIENTO DE DEUDA POR CUOTAS SOCIALES Y OTROS, ESTÁ CONFORMADO POR:

- Rene Ramirez Villena, Director de Administración y Desarrollo Estratégico
- Gustavo Leyva Márquez, Gerente
- Abel Huamani Vera, Jefe de Informática
- Carlos Tite Escarcena, Asesor Legal
- Carlos Aroni Espetia, Contador

DESCARGAR  
FORMATOS EN  
[www.ccpaqp.org.pe](http://www.ccpaqp.org.pe)

**ELABORADO POR:** Comisión programa de Fraccionamiento de Deuda por cuotas sociales y otros.

**REVISADO POR:** CPC Gustavo Leyva Márquez, Gerente

**REVISADO POR:** CPC René Ramírez Villena, Director de Administración y Desarrollo Estratégico

**REVISADO POR:** CPC Pedro Luis Murillo Salazar, Director de Investigación Contable y Consultoría

**APROBADO POR:** Consejo Directivo, Sesión de fecha 17 de setiembre del 2018.

### PROCEDIMIENTO

#### PRIMER PASO:

- El asociado para acogerse al fraccionamiento de su deuda, deberá actualizar sus datos personales, para la actualización de la base de datos, tales como el número de DNI, Dirección, Teléfono, correo electrónico, centro de trabajo, y otros que correspondan.
- Para tal efecto, aquellos asociados que deseen acogerse al fraccionamiento de deuda, deben adjuntar los siguientes documentos:
  - Solicitud, pidiendo acogerse a un fraccionamiento de deuda por CUOTAS SOCIALES y otros, indicando que se someten a las condiciones del presente procedimiento.
  - Recibo de caja por el pago equivalente al 20% de la deuda total
  - Copia de recibo de servicios, como agua o luz o Teléfono.

#### SEGUNDO PASO:

- Cumplido los requisitos y las formalidades que se indica en el PRIMER PASO, se aprobará el expediente y procederá a realizar el fraccionamiento.
- El asociado debe proceder a suscribir un compromiso de pago, bajo las condiciones básicas siguientes:
  - a) La cuota mensual no debe ser menor a S/.50.00 soles mensuales, junto con dicha cuota debe pagar sus cuotas sociales corrientes.
  - b) El número de cuotas no debe superar el tiempo límite para pasar a la condición de miembro VITALICIO.
  - c) En caso de incurrir en mora en más de dos cuotas,

automáticamente queda sin efecto el fraccionamiento, teniendo como límite de plazo 15 días hábiles y pueda presentar su reconsideración previa cancelación de la deuda total.

#### TERCER PASO:

Se informarán al Consejo Directivo para su conocimiento en forma mensual, de todos los expedientes presentados.

#### SEGURIDAD Y CONTROL DE INFORMACIÓN

- En caso de presentar alguna contingencia en este proceso, se deberá notificar a la Administración - Gerencia para resolver o asesorar de acuerdo al procedimiento establecido.

#### IMAGEN INSTITUCIONAL

- Los documentos vertidos en este proceso deberán contener siempre el logo institucional, así como toda la información requerida por su naturaleza del proceso.

#### POLÍTICAS ESPECÍFICAS

- El Sistema de Asociados, está diseñado para operar este proceso conforme a los procedimientos establecidos, por lo tanto, será la Gerencia encargada de emitir estos documentos de acuerdo a lo estipulado en este documento.
- Los responsables de cada área interna, deberán apoyar al cumplimiento de los lineamientos antes mencionados.
- Todo usuario tendrá que cumplir con los lineamientos antes mencionados de lo contrario se hará acreedor a una sanción que se designará por el nivel Directivo.
- Para su publicación y observancia se expide el presente documento denominado "POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS DE FRACCIONAMIENTO DE DEUDA POR CUOTAS SOCIALES Y OTROS".

# POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS DE "ANULACIÓN DE NÚMERO DE MATRÍCULA Y RETIRO DEL PADRÓN DE ASOCIADOS"

## POLÍTICAS

### OBJETIVO

Establecer los lineamientos que permitan realizar los procedimientos básicos para concretar la anulación de número de matrícula y retiro del padrón de asociados inhábiles por falta de pago de cuotas sociales, deuda por fraccionamiento de cuotas sociales, conforme a lo dispuesto en el Art. 18° del Estatuto del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa, haciendo referencia a la Sesión de Consejo Directivo N° 20 de fecha 17 de setiembre del 2018.

### ALCANCE

Dirigido a todos aquellos miembros ordinarios inhábiles que han incurrido en morosidad en el pago de sus cuotas sociales y/o de los que habiendo fraccionado su deuda por cuotas soles no han cancelado y tienen pendiente de pago en más de treinta y seis cuotas mensuales, que de no pagar en el plazo que se le otorga, serán motivo de que se les anule el número de su matrícula y retiro del padrón de asociados.

### DOCUMENTOS QUE INTERVIENEN

DOCUMENTO	DENOMINACIÓN	BASE LEGAL
Carta N° 01 Administrativa	Aviso de inicio del Proceso de anulación de matrícula y retiro del padrón de asociados.	Acuerdo del Consejo Directivo
Carta N° 02 Notarial	Carta Notarial otorgando el plazo de 30 días calendario, para que cancele su deuda o proceda a fraccionar previo pago de una inicial del 20% de su deuda total.	Art. 18° del Estatuto
Carta N° 03 Notarial	Carta Notarial mediante el cual se le hace conocer, que se ha procedido a anular el número de su matrícula y retiro del padrón de asociados, otorgándole 15 días hábiles de plazo para su reconsideración, previo pago total de su deuda.	Acuerdo del Consejo Directivo

## PROCEDIMIENTO

### PRIMER PASO:

- El asociado para poder cancelar su deuda, deberá actualizar sus datos personales en la base de datos tales como: N° de DNI, Dirección, Teléfono, correo electrónico, centro de trabajo, etc.
- Se someten al procedimiento de "ANULACIÓN DE NÚMERO DE MATRÍCULA Y RETIRO DE PADRÓN DE ASOCIADOS", los asociados que hayan sido suspendidos o inhábiles que registren con deudas pendientes más de 36 cuotas mensuales por cuota social y/o deuda por saldo de fraccionamiento y otros.
- Para tal efecto, aquellos asociados con deudas que se indican el punto anterior, se les cursará la Carta 01, dando a conocer el monto de su deuda y el plazo perentorio para que procedan a regularizar su situación de morosidad. La deuda por cuotas sociales serán determinados a razón del valor actual de la CUOTA SOCIAL, reservándose el Colegio de Contadores Públicos de Arequipa el cálculo de intereses correspondientes.
- En caso de que, no hayan cancelado su deuda se les cursará la Carta 02 mediante una Notaría Pública, dando a conocer que el Consejo Directivo del Colegio ha acordado otorgarle el plazo de 30 días calendario a fin de que proceda a cancelar su deuda que mantiene con el Colegio de Contadores Públicos de Arequipa, caso contrario se procederá a acordar la

### POLÍTICAS GENERALES

- La anulación de número de matrícula y retiro del padrón de asociados, conforme a los procedimientos establecidos en este documento tendrá vigencia indeterminada.
- Todo lo referido en este documento está basado en el acuerdo en Sesión de Consejo Directivo N° 20 de fecha 17 de setiembre del 2018 del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.
- El procedimiento de ANULACIÓN DE NÚMERO DE MATRÍCULA Y RETIRO DE PADRÓN DE ASOCIADOS, deberá ser ejecutado por la Gerencia y el personal del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.
- Las deudas acumuladas hasta antes de la anulación del número de matrícula y retiro del Padrón de Asociados, quedarán como Deuda en Cartera, así mismo, se procederá a calcular los respectivos intereses conforme establece el inc. e) del Art. 100° del Estatuto.

### COMISIÓN PARA LA IMPLEMENTACIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE ANULACIÓN DE NÚMERO DE MATRÍCULA Y RETIRO DEL PADRÓN DE ASOCIADOS:

- Rene Ramirez Villena, Director de Administración y Desarrollo Estratégico
- Gustavo Leyva Márquez, Gerente
- Abel Huamani Vera, Jefe de Informática
- Carlos Tite Escarcena, Asesor Legal
- Carlos Aroni Espetia, Contador

**ELABORADO POR:** Comisión programa de Fraccionamiento de Deuda por cuotas sociales y otros.

**REVISADO POR:** CPC Gustavo Leyva Márquez, Gerente

**REVISADO POR:** CPC René Ramírez Villena, Director de Administración y Desarrollo Estratégico

**REVISADO POR:** CPC Pedro Luis Murillo Salazar, Director de Investigación Contable y Consultoría

**APROBADO POR:** Consejo Directivo, Sesión de fecha 17 de setiembre del 2018.

correspondiente anulación de número de matrícula y retiro del Padrón de Asociados.

### SEGUNDO PASO:

- Cumplido los 30 días calendario de plazo para su cancelación de su deuda con el Colegio de Contadores Públicos de Arequipa, se le cursará la Carta Nro. 03, mediante el cual, se le dará a conocer que el Consejo Directivo ha acordado anular el número de su matrícula y el retiro del Padrón de Asociados, otorgándole un plazo de 15 días hábiles para que presente su reconsideración previa cancelación total de su deuda.
- Vencido el plazo de los 15 días hábiles, la anulación de su matrícula y el retiro del Padrón de Asociados, quedará firme, respecto a ello, solo cabe acogerse al proceso ingreso como nuevo. Adicionalmente se comunicará a la Junta de Decanos del Colegio de Contadores Públicos del Perú, para los fines pertinentes, tales como comunicar a los Colegios de Contadores Públicos de los otros departamentos del Perú y de la Provincia Constitucional del Callao.
- El personal de atención al asociado sobre la deuda generada por cuotas sociales desde la fecha última de pago, la misma que será liquidada, en el orden siguiente:
  - a) Deuda por concepto de MULTA.
  - b) Deuda por concepto de cuotas sociales.
  - c) Deuda por saldo de refinanciación de cuotas sociales anteriores y su correspondiente interés moratorio.

... Políticas y Procedimientos de "Anulación de Número de Matrícula y Retiro del Padrón de Asociados"

#### SEGURIDAD Y CONTROL DE INFORMACIÓN

- En caso de presentar alguna contingencia en este proceso, se deberá notificar a la Administración - Gerencia para resolver o asesorar de acuerdo al procedimiento establecido.
- La Oficina de Informática será el único responsable de la información vertida en el Procedimiento de Anulación de Número de Matrícula y Retiro del Padrón de Asociados.

#### IMAGEN INSTITUCIONAL

- Los documentos vertidos en este proceso deberán contener siempre el logo institucional, así como toda la información requerida por su naturaleza del proceso.

#### POLÍTICAS ESPECÍFICAS

- El Sistema de Asociados, está diseñado para operar este proceso conforme a los procedimientos establecidos, por lo tanto, será la Gerencia encargada de emitir estos documentos de acuerdo a lo estipulado en este documento.
- Los responsables de cada área interna deberán apoyar al cumplimiento de los lineamientos antes mencionados.
- Todo usuario tendrá que cumplir con los lineamientos antes mencionados de lo contrario se hará acreedor a una sanción que se designará por el nivel Directivo.
- Para su publicación y observancia se expide el presente documento denominado "**POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS DE ANULACIÓN DE NÚMERO DE MATRÍCULA Y RETIRO DEL PADRÓN DE ASOCIADOS**".

Mayor Información en nuestro local institucional, Sánchez Trujillo 201 Urb. La Perla  
o a los teléfonos (054) 215015, 285530, 231385 anexo 111



COLEGIO DE  
CONTADORES PÚBLICOS  
DE AREQUIPA

# V COLEGIATURA 2018



**CEREMONIA: 14 DE DICIEMBRE**

Ley N° 28951, artículo 2°:

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

Recepción de expedientes hasta el 07 de diciembre para postulantes a nuevos colegiados, nuevos auditores independientes y nuevas sociedades de auditoría.

**Charlas de Inducción Jueves 13 de diciembre, 6:00-8:00 p.m.**

Consultas: [secretaria@ccpaqp.org.pe](mailto:secretaria@ccpaqp.org.pe)

Requisitos en [www.ccpaqp.org.pe](http://www.ccpaqp.org.pe)



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](mailto:ccpaqp@ccpaqp.org.pe) / Web site: [www.ccpaqp.org.pe](http://www.ccpaqp.org.pe)

Síguenos en:    

