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

Manual técnico para reconocimiento de ingresos según Incoterm en una empresa exportadora

TRABAJO DE SUFICIENCIA PROFESIONAL

Para optar el Título Profesional de Contador Público

AUTOR

Wilson Enrique MEGO DIAZ

ASESOR

Mg. Danny Jimmy Claudio CÁCERES CASTILLO

Lima, Perú

2024



Reconocimiento - No Comercial - Compartir Igual - Sin restricciones adicionales

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

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

Referencia bibliográfica

Mego, W. (2024). *Manual técnico para reconocimiento de ingresos según Incoterm en una empresa exportadora.* [Trabajo de suficiencia profesional de pregrado, Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Facultad de Ciencias Contables, Escuela Profesional de Contabilidad]. Repositorio institucional Cybertesis UNMSM.

Metadatos complementarios

Datos de autor	
Nombres y apellidos	Wilson Enrique Mego Diaz
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	72465113
URL de ORCID	https://orcid.org/0009-0001-6863-2675
Datos de asesor	
Nombres y apellidos	Danny Jimmy Claudio Cáceres Castillo
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	40346498
URL de ORCID	https://orcid.org/0000-0001-7108-6727
Datos del jurado	
Presidente del jurado	
Nombres y apellidos	Yanette Armida Baca Morante
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	08531847
Miembro del jurado 1	
Nombres y apellidos	Félix Hipólito Pajuelo Chauca
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	08260467
Miembro del jurado 2	
Nombres y apellidos	Dennis Daniel Chipana Tagle
Tipo de documento	DNI

Número de documento de identidad	21527619
Datos de investigación	
Línea de investigación	D.11.0.21 Auditoría Tributaria

Grupo de investigación	No aplica
Agencia de financiamiento	Sin Financiamiento
Ubicación geográfica de la investigación	País: Perú Departamento: Lima Provincia: Lima Distrito: San Isidro Calle: Av. las Begonias 441 Latitud: -12.09275 Longitud: -77.02416
Año o rango de años en que se realizó la investigación	Agosto 2023 – Julio 2024
URL de disciplinas OCDE	Negocios, Administración https://purl.org/pe-repo/ocde/ford#5.02.04

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS

Universidad del Perú. Decana de América
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
DIRECCIÓN DE LA ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD

ACTA N° 065-FCC-D-2024

SUSTENTACIÓN DE TRABAJO DE SUFICIENCIA PROFESIONAL (TSP) PARA LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO PROFESIONAL DE CONTADOR PÚBLICO

En la ciudad de Lima, local Auditorio (3er. piso) de la Facultad de Ciencias Contables de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, siendo las 09:00 horas del día veintiséis de octubre del año dos mil veinticuatro, en cumplimiento con lo dispuesto en la Resolución Rectoral N° 00744-R-20 de fecha 18 de febrero del 2020 que aprueba la "Directiva general para realizar, presentar y sustentar el trabajo de investigación para la obtención del grado académico de bachiller, la tesis o el trabajo de suficiencia profesional para la obtención del título profesional en la UNMSM"; se reunió el Jurado Evaluador designado según Resolución Decanal N° 002002-2024-D-FCC/UNMSM de fecha 26 de octubre de 2024, conformado por los siguientes docentes:

PRESIDENTE	:	Dra. Yanette Armida Baca Morante
MIEMBROS	:	Mag. Félix Hipólito Pajuelo Chauca
		Mag. Dennis Daniel Chipana Tagle
MIEMBRO - ASESOR	:	Mg. Danny Jimmy Claudio Cáceres Castillo

Quienes procedieron a evaluar y calificar la Sustentación del Trabajo de Suficiencia Profesional (TSP) titulado: *"MANUAL TÉCNICO PARA RECONOCIMIENTO DE INGRESOS SEGÚN INCOTERM EN UNA EMPRESA EXPORTADORA."*, presentado por el bachiller Mego Diaz, Wilson Enrique con código de matrícula N° 17110314, para la obtención del Título Profesional de Contador Público.

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

APROBADO

Siendo las 12:00 horas se dio por concluido el acto académico y leída el presente Acta, procedieron a firmar los integrantes del Jurado Evaluador en señal de conformidad.

Dra. Yanette Armida Baca Morante
Presidente

Mag. Félix Hipólito Pajuelo Chauca
Miembro

Mag. Dennis Daniel Chipana Tagle
Miembro

Mg. Danny Jimmy Claudio Cáceres Castillo
Miembro - Asesor

Universidad Nacional Mayor de San Marcos
Universidad del Perú, Decana de América

FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
DIRECCIÓN DE ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD

CERTIFICADO DE SIMILITUD

Yo, Danny Jimmy Claudio Cáceres Castillo, en mi condición de docente asesor designado, mediante Dictamen N° 000194-2024-EPCO-FCC/UNMSM, de fecha 23 de octubre del 2024, del Trabajo de Suficiencia Profesional (TSP) titulado: ***"MANUAL TÉCNICO PARA RECONOCIMIENTO DE INGRESOS SEGÚN INCOTERM EN UNA EMPRESA EXPORTADORA."***, presentado por Wilson Enrique Mego Diaz, con código de matrícula N° 17110314, bachiller de la Escuela Profesional de Contabilidad, de la Facultad de Ciencias Contables, de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, para optar el Título Profesional de Contador Público.

CERTIFICO que se ha cumplido con lo establecido en la Directiva de Originalidad y de Similitud de Trabajos Académicos, de Investigación y Producción Intelectual. Según la revisión, evaluación y análisis mediante la plataforma PIDS para la detección de similitud textual, el documento evaluado cuenta con el 14% de similitud, nivel **PERMITIDO**, para continuar con los trámites correspondientes y para su **publicación** en el repositorio institucional.

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

MG. DANNY JIMMY CLAUDIO CÁCERES CASTILLO
ASESOR
DNI N° 40346498



Calle Germán Amézaga N.° 375
Pabellón "F" - Ciencias Contables
Ciudad Universitaria, Lima - Perú

Teléfonos (511) 619-7000 Anexos: 2416,2428
E-mail: epcontabilidad.contables@unmsm.edu.pe

DEDICATORIA

Con el mayor amor y gratitud, quiero dedicar este trabajo de suficiencia profesional a mi madre, quien ha sido el fundamento de todos mis logros. A lo largo de mi vida, tus bendiciones constantes han sido mi guía y protección, siempre dirigiéndome por el buen camino. Este trabajo es un homenaje a tu inagotable paciencia, amor y sacrificio. Madre querida, te amo con todo mi ser.

También dedico este logro a mis hermanos, cuyo apoyo constante y ejemplo han sido una fuerza impulsora en mi vida. Gracias por ser una fuente inquebrantable de inspiración y fortaleza en cada paso de mi recorrido.

AGRADECIMIENTOS

Manifiesto mi más sincero agradecimiento a todas las personas que me acompañaron en esta etapa, ofreciéndome su apoyo incondicional y compartiendo su sabiduría y conocimientos.

De manera especial, agradezco a mi asesor, cuyas enseñanzas, paciencia y experiencia resultaron cruciales para la finalización de este trabajo.

Asimismo, agradezco profundamente a mi alma máter por haberme brindado la oportunidad de recorrer sus aulas y recibir una formación sólida, que me ha preparado para desempeñarme como un profesional competente y comprometido.

ÍNDICE GENERAL

I. INFORMACIÓN DEL LUGAR DONDE SE DESARROLLO LA ACTIVIDAD.....1
1.1. Institución donde se desarrolló la actividad 1
1.1.1. Reseña histórica 1
1.1.2. Servicios que brinda 2
1.1.3. Organización y estructura empresarial 4
1.2. Periodo de duración de la actividad 6
1.3. Finalidad y objetivos de la entidad.....6
1.4. Razón o denominación social 7
1.5. Dirección postal.....7
1.6. Correo electrónico y teléfonos del centro laboral 7
II. DESCRIPCIÓN DE LA ACTIVIDAD 8
2.1. Organización de la actividad.....8
2.2. Finalidad y objetivos de la actividad.....9
2.3. Problemática.....10
2.3.1. Descripción del problema.....10
2.3.2. Formulación del problema 11
2.3.3. Antecedentes de la realidad problemática 11
2.3.4. Conocimientos teóricos, normativos y técnicos utilizados en el desempeño profesional para el tratamiento del problema 14
2.4. Metodología y procedimientos 22
2.4.1. Técnicas e instrumentos 22
2.4.2. Procedimientos utilizados en el tratamiento del problema o caso.....23
2.5. Resultados de la actividad 26
2.5.1. Detalles de la aplicación de las técnicas, instrumentos y procedimientos.26
2.5.2. Análisis de las alternativas de solución 42
2.5.3. Discusión de las alternativas de solución 43
2.5.4. Alcance y limitaciones de la alternativa elegida.....46
III. CONCLUSIONES.....50
IV. RECOMENDACIONES 53
ANEXOS Y/O ILUSTRACIONES.....55
Anexo 1 55
Anexo 2 56
REFERENCIAS 57
Bibliografía 57

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Organigrama de Deloitte *5*
Figura 2: Ejemplo de Bill Of Lading (Conocimiento de Embarque) *37*
Figura 3: Información Detallada *39*
Figura 4: Resultado de consulta de exportaciones por información detallada. *40*
Figura 5: Consulta de exportaciones según Agente de Aduana. *41*
Figura 6: Resultado de consulta de exportaciones según Agente de Aduana *41*

LISTA DE TABLAS

Tabla 1: Requerimiento de muestra *30*
Tabla 2: Procesamiento de información *31*
Tabla 3: Resumen operativo de la información contrastada *34*

RESUMEN

El presente trabajo tuvo como objetivo principal desarrollar e implementar un manual técnico para las revisiones mensuales y anuales del reconocimiento de ingresos en las exportaciones pactadas bajo los Incoterms, los cuales regulan las responsabilidades de las partes en las operaciones internacionales. A menudo, el análisis de estos acuerdos comerciales es pasado por alto o no se examina a fondo, lo que puede derivar en contingencias tributarias relacionadas con el Impuesto a la Renta. El propósito de este manual técnico es prevenir dichas contingencias y mejorar la eficiencia de las auditorías tributarias realizadas para los clientes.

La metodología aplicada en el desarrollo de este trabajo incluyó técnicas como la recolección de datos y el análisis documental, con el objetivo de evaluar el estado actual de las revisiones y el impacto de los acuerdos comerciales en el devengamiento de ingresos. A través del manual técnico, se logrará estandarizar procedimientos clave para la revisión fiscal, proporcionando una herramienta que facilita un control más preciso y coherente en la gestión de las exportaciones.

Los resultados mostraron que la implementación del manual técnico contribuirá de manera significativa la reducción de tiempos en las auditorías tributarias, además de mejorar la exactitud en los análisis de los impuestos asociados a las exportaciones. En conclusión, este manual técnico no solo optimizará los procesos de revisión, sino que también reducirá los riesgos fiscales, lo que resulta en un servicio más eficiente y en un cumplimiento tributario más efectivo para los clientes.

Palabras clave: reconocimiento de ingresos, incoterms, manual técnico.

ABSTRACT

The main objective of this work was to develop and implement a technical manual for monthly and annual reviews of revenue recognition in exports agreed under the Incoterms, which regulate the responsibilities of the parties in international operations. Often, the analysis of these trade agreements is overlooked or not thoroughly examined, which can lead to tax contingencies related to Income Tax. The purpose of this technical manual is to prevent such contingencies and improve the efficiency of tax audits performed for clients.

The methodology applied in the development of this work included techniques such as data collection and documentary analysis, with the aim of evaluating the current status of the reviews and the impact of trade agreements on the accrual of income. Through the technical manual, key procedures for tax reviews will be standardized, providing a tool that facilitates more precise and consistent control in export management.

The results showed that the implementation of the technical manual will significantly contribute to reducing the time taken in tax audits, as well as improving the accuracy of the analysis of taxes associated with exports. In conclusion, this technical manual will not only optimize the review processes, but will also reduce tax risks, resulting in a more efficient service and more effective tax compliance for clients.

Keywords: income recognition, incoterms, technical manual.

INTRODUCCIÓN

La experiencia laboral en auditoría tributaria dentro del comercio internacional permite comprender con mayor claridad los desafíos inherentes a este sector, especialmente en lo que respecta a la correcta aplicación de los Incoterms y la adecuada gestión de riesgos fiscales. En operaciones internacionales, es común que existan malentendidos respecto a las responsabilidades de las partes en temas como el transporte, los costos y la transferencia de riesgos. Estos malentendidos pueden generar importantes consecuencias en la determinación de las obligaciones tributarias y en el reconocimiento de ingresos.

Deloitte, como organización global de auditoría, está directamente involucrada en la revisión de estas operaciones y enfrenta los retos derivados de una interpretación errónea de los Incoterms. En este contexto, la propuesta de un manual técnico que estandarice los procedimientos relacionados con el devengamiento tributario en las exportaciones se presenta como una solución para optimizar los procesos de auditoría y minimizar los riesgos fiscales. Este manual no solo proporcionará a Deloitte una herramienta para realizar auditorías más eficientes, sino que también contribuirá a garantizar que los actores involucrados comprendan sus obligaciones de manera clara y precisa.

Este trabajo de suficiencia profesional se centra en la implementación de dicho manual, explorando su impacto en la mejora de la calidad del servicio que ofrece Deloitte, con el objetivo de fortalecer el cumplimiento normativo en las transacciones internacionales.

A continuación, se expone el desarrollo de la implementación mencionada a lo largo de cuatro capítulos. El primer capítulo estará enfocado en describir el entorno en el que se llevó a cabo la actividad profesional. El segundo capítulo presentará una descripción detallada de las actividades realizadas, incluyendo aspectos como la organización, los objetivos y la finalidad de dichas actividades, así como los desafíos identificados, la metodología empleada, los procedimientos aplicados y los resultados obtenidos. En el tercer capítulo, se expondrán las conclusiones alcanzadas a partir del desarrollo de este trabajo. Finalmente, en el cuarto capítulo, se ofrecerán las recomendaciones a considerar.

I. INFORMACIÓN DEL LUGAR DONDE SE DESARROLLO LA ACTIVIDAD

1.1. Institución donde se desarrolló la actividad

1.1.1. Reseña histórica

Deloitte, una de las principales firmas de servicios profesionales a nivel mundial, ha construido una sólida y destacada trayectoria en Perú. Su historia en el país comenzó en 1936, cuando estableció su presencia en el mercado peruano, convirtiéndose en una de las primeras firmas internacionales en ofrecer servicios de auditoría y consultoría. (Deloitte Perú, s.f.)

Desde su llegada a Perú, Deloitte ha demostrado un firme compromiso con la calidad y la excelencia en sus servicios, adaptándose continuamente a las necesidades cambiantes del mercado y de sus clientes. Con más de 85 años de experiencia, Deloitte Perú se ha consolidado como un referente en la prestación de servicios de auditoría, impuestos, asesoramiento financiero, consultoría, gestión de riesgos y asesoría legal y tributaria.

A lo largo de su historia, Deloitte ha desempeñado un papel fundamental en el desarrollo del entorno empresarial peruano, colaborando con una amplia gama de clientes, que van desde grandes multinacionales hasta empresas locales, instituciones públicas y privadas, y compañías emergentes de rápido crecimiento en diversos sectores industriales.

La firma ha sido testigo y protagonista de importantes cambios económicos y sociales en el país, aportando su experiencia y conocimientos para fortalecer a las organizaciones con las que colabora. Además, Deloitte Perú ha mantenido un fuerte compromiso con la responsabilidad social, buscando generar un impacto positivo no solo en sus clientes, sino también en la comunidad y en la sociedad en general.

Actualmente, Deloitte Perú es reconocida como una de las principales firmas de servicios profesionales en el país, formando parte de la red global de Deloitte Touche Tohmatsu Limited (DTTL), que opera en más de 150 países y cuenta con más de 345,000 profesionales en todo el mundo. Con un enfoque en la innovación y el desarrollo sostenible, Deloitte Perú sigue liderando en la prestación de soluciones integrales, ayudando a sus clientes a enfrentar los desafíos del mercado y alcanzar el éxito en un entorno altamente competitivo. (Deloitte, s.f.)

1.1.2. Servicios que brinda

La empresa brinda servicios de asesoría a un gran portafolio de clientes conformado por compañías nacionales e internacionales y de distintas industrias en Auditoría, Consultoría, Impuestos, Legal y Riesgo.

En ese sentido, se concluye que entiende los problemas de los negocios desde todas las perspectivas posibles, lo que permite ofrecer soluciones con enfoques multidisciplinarios que ayudan al desarrollo de las empresas.

Auditoría

Consiste en la identificación y gestión de riesgos y oportunidades mediante la verificación de la información financiera de los clientes con la finalidad de encontrar hallazgos

que sean útiles para la toma de decisiones de la alta dirección, administración, inversionistas e instituciones de crédito.

Consultoría

El servicio de consultoría radica en ayudar a definir y ejecutar estrategias de negocio, capital humano, operaciones y tecnología con la finalidad de adaptarse con éxito a los retos cambiantes del mundo actual en el mundo de los negocios.

Asesoría Financiera

Es brindado con la finalidad de desarrollar estrategias y soluciones financieras para todas las fases del ciclo económico de los negocios de los clientes, las cuales generan un valor agregado para los accionistas.

Impuestos

Se elaboran y aplican estrategias detalladas y bien fundamentadas para asegurar que todas las actividades fiscales se ajusten a las normativas locales e internacionales vigentes. Esto incluye la implementación de medidas proactivas para prevenir incumplimientos y facilitar el cumplimiento continuo. Además, se establecen procedimientos para la resolución eficiente de conflictos que puedan surgir con las autoridades fiscales y tribunales competentes, asegurando una gestión adecuada de cualquier disputa o desacuerdo en materia tributaria.

Legal

El servicio ofrece un asesoramiento profesional e imparcial diseñado para proporcionar seguridad y certeza jurídica en diversas áreas. Este asesoramiento tiene como objetivo principal asegurar que todas las transacciones comerciales y otras actividades relacionadas cumplan con los requisitos legales vigentes. Además, se lleva a cabo un riguroso control de legalidad para

garantizar que todas las operaciones y procedimientos estén alineados con las normativas y regulaciones aplicables, en el ámbito de competencia del corredor público.

Riesgos

Finalmente, el servicio de Riesgos ayuda a las empresas a identificar y administrar los riesgos en todos los niveles de la organización, buscando que la gestión inteligente de los mismos contribuya al logro de los objetivos del negocio.

1.1.3. Organización y estructura empresarial

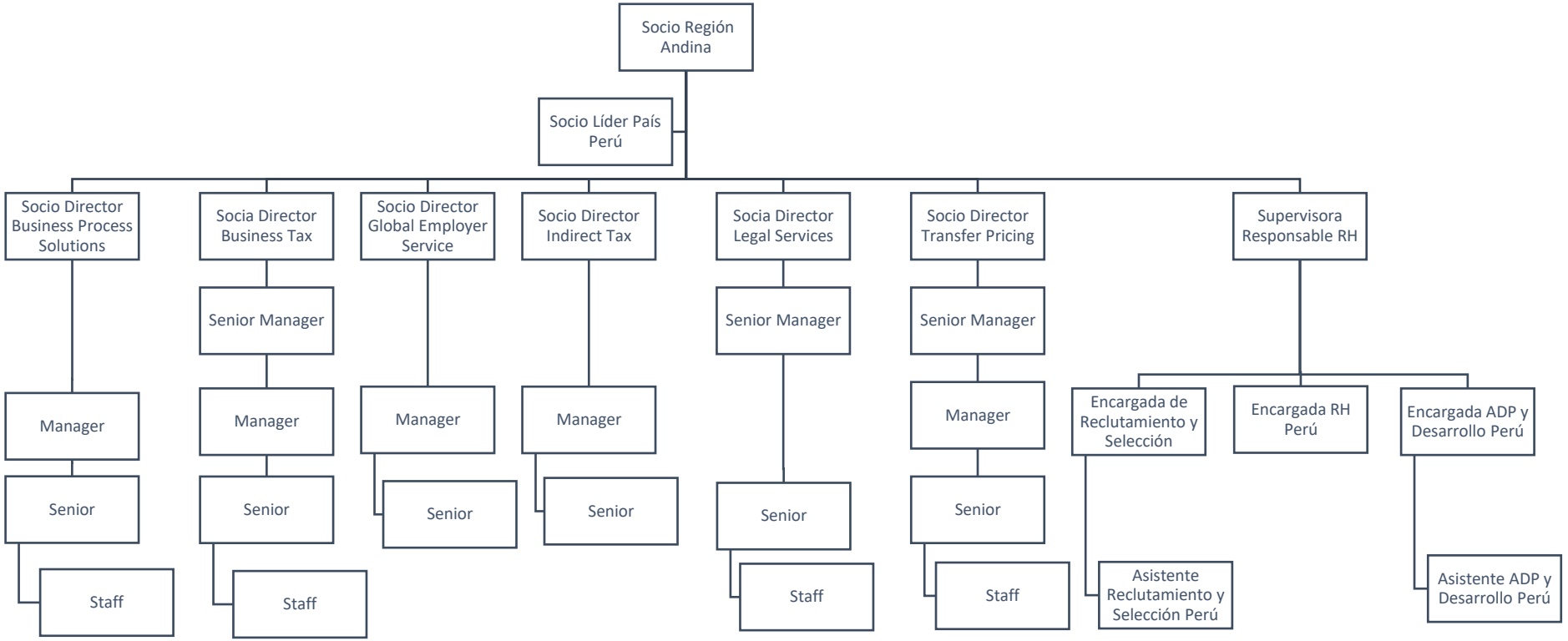
La jerarquía organizacional en Deloitte Perú, como en otras oficinas de Deloitte a nivel mundial, sigue una estructura bien definida que facilita la gestión y entrega de servicios especializados.

El nivel más alto corresponde al Socio de la Región Andina, quien es la persona que lidera proyectos, equipos o áreas de práctica que abarcan varios países de América Latina.

Por debajo de este, se encuentra el socio líder del país quien es la figura principal que gestiona y representa la firma en Perú, asegurando tanto el éxito operativo como el crecimiento del negocio en el país.

A continuación, siguiendo el orden a nivel jerárquico, encontramos a los socios de cada línea de negocio quienes se encargan de desarrollar y asegurar que se cumplan con los objetivos y estándares de la firma a nivel local y global con el apoyo de los seniors mánager hasta el nivel de menor nivel que corresponde al área de Staff y/o Consultores, quienes realizan las tareas operativas de los proyectos.

Figura 1: Organigrama de Deloitte



Fuente: Elaboración Propia

1.2. Periodo de duración de la actividad

La etapa de investigación de la actividad descrita en el presente TSP se realizó en cada revisión mensual de impuestos por el periodo de 1 año. Durante este periodo, se ha realizado un análisis profundo de las empresas y los incoterms utilizados en sus exportaciones, toda vez que estas últimas representan la mayor parte de comercialización.

1.3. Finalidad y objetivos de la entidad

La finalidad y objetivo de Deloitte Perú se alinean con los valores y la misión global de Deloitte, que es ayudar a sus clientes a alcanzar el éxito mediante la prestación de servicios profesionales en áreas clave como auditoría, consultoría, asesoría financiera, gestión de riesgos, impuestos y servicios legales.

Finalidad:

Deloitte Perú busca generar un impacto positivo y significativo en las organizaciones con las que trabaja, así como en la sociedad en general. Esto incluye el apoyo a sus clientes para que logren sus objetivos estratégicos, mejoren su eficiencia operativa, cumplan con las regulaciones y gestionen adecuadamente los riesgos.

Objetivo:

El objetivo principal de Deloitte Perú es ser el socio de confianza para sus clientes, ayudándoles a resolver problemas complejos y a crear valor a largo plazo. Deloitte se enfoca en la innovación, la calidad de sus servicios y la ética profesional, buscando siempre mantener un alto estándar de excelencia en todas sus operaciones.

Deloitte también se compromete con la responsabilidad social y la sostenibilidad, trabajando en colaboración con gobiernos, organizaciones no gubernamentales y el sector privado para contribuir al desarrollo económico y social del país.

1.4. Razón o denominación social

Deloitte & Touche S.R.L.

1.5. Dirección postal

El domicilio fiscal de la Compañía en donde se desarrollaron las actividades del presente trabajo de suficiencia profesional se encuentra ubicado en la Av. Las Begonias 441 - piso 6 San Isidro.

Adicionalmente, el código postal de la dirección mencionada previamente es el N° 15046 de acuerdo con la búsqueda de la página web: Código Postal Nacional del Ministerio de Transportes y Comunicaciones.

1.6. Correo electrónico y teléfonos del centro laboral

La página web de Deloitte Perú se encuentra en el enlace a continuación: https://www2.deloitte.com/pe/es.html, el cual indica el correo institucional de la empresa como primer filtro de contacto al área de Talento: talentocope@deloitte.com. Asimismo, el teléfono de la institución es +51 (01) 211 8585.

II. DESCRIPCIÓN DE LA ACTIVIDAD

2.1. Organización de la actividad

Durante el tiempo estipulado en el punto 1.2 correspondiente al periodo de duración de la actividad, el profesional ha realizado diversas funciones que han enriquecido el conocimiento tributario para poder aplicarlo en las revisiones mensuales y anuales de las Compañías exportadoras.

Al respecto, para abordar la problemática del reconocimiento de ingresos bajo incoterms pactados, la labor del profesional se desarrolló mediante una revisión meticulosa desempeñando el puesto de Consultor Business Tax en donde se analizó aquellos puntos críticos en grandes empresas que podrían afectar la base imponible del pago a cuenta.

En el marco de la auditoría tributaria, se realizaron revisiones mensuales y anuales centradas en la recopilación de documentación de soporte relacionada con las exportaciones. Estas auditorías abarcaron diversos sectores, incluyendo minería, agricultura e industria, los cuales representan una significativa proporción de exportaciones. Durante el proceso, se dedicó un esfuerzo considerable para analizar con precisión el momento en que ocurre la transferencia de riesgos, un aspecto crucial en el comercio internacional, donde los riesgos, como el daño o la pérdida de mercancías durante el transporte, son inevitables. Sin embargo, esta transferencia de riesgos a menudo es malinterpretada, lo que genera incertidumbre en muchas empresas respecto a quién es responsable en cada fase de la operación.

Además, se buscó la colaboración de otros profesionales dentro de la empresa, especialmente aquellos con experiencia tributaria de mayor jerarquía dentro del organigrama de Deloitte. Sus aportaciones fueron clave para comprender mejor la problemática desde diferentes perspectivas y para validar las soluciones propuestas. A través de reuniones, coordinaciones y retroalimentaciones se pudo recopilar información relevante y obtener conocimientos valiosos que enriquecieron el análisis.

2.2. Finalidad y objetivos de la actividad

La finalidad del presente trabajo de suficiencia profesional está encaminado a aportar un manual técnico para ser aplicado en las revisiones mensuales y anuales con relación al reconocimiento de ingresos en las exportaciones pactadas bajo acuerdos comerciales desde una perspectiva de análisis que muchas veces pasa desapercibido o es poco estudiado, logrando así, evitar alguna contingencia tributaria en el futuro con relación al Impuesto a la Renta.

Por otro lado, se tiene como objetivo principal demostrar que a fin de evitar alguna controversia con relación al periodo que uno debe considerar para reconocer el ingreso proveniente de una exportación, se debe realizar un análisis del incoterm pactado en el contrato, así como su aplicación; y que no se produzca alguna desnaturalización de este en la realidad de las operaciones.

2.3. Problemática

2.3.1. Descripción del problema

Cuando se trata del comercio internacional, siempre hay riesgos involucrados. Uno de los riesgos más significativos es la posibilidad de que los bienes se pierdan o dañen durante el tránsito. Sin embargo, existe en muchas empresas dedicadas a la exportación una confusión en el momento en que estas tienen o dejan de tener el riesgo del producto que están exportando.

Producto de esta interrogante es que en el presente trabajo de suficiencia profesional se propone realizar un manual técnico que va de la mano a un efectivo análisis por parte de los auditores a fin de poder ayudar a aclarar la confusión previamente mencionada a los clientes y de esta manera prever alguna contingencia tributaria.

En ese sentido, se analiza información contenida en libros y registros contables de un portafolio de clientes bien amplio. De los cuales, las empresas que exportan usualmente no suelen tener mapeados los puntos específicos en la cadena de suministro de las exportaciones.

Ante ello, la preocupación por parte del profesional, toda vez que al encontrar este escenario en las diferentes revisiones con las que se ha podido presentar, que amerita evaluar la implementación de un manual técnico para ser aplicado por todos aquellos quienes cumplen las mismas o similares funciones dentro del área Business Tax a fin de realizar un correcto reconocimientos de los ingresos pactados bajo un incoterm en específico, siendo este un valor agregado para los clientes como para la organización.

2.3.2. Formulación del problema

¿De qué manera la implementación de un manual técnico permitirá evitar contingencias tributarias en relación con el reconocimiento de ingresos de las exportaciones?

2.3.3. Antecedentes de la realidad problemática

Para llevar a cabo el presente trabajo de suficiencia profesional se revisaron diferentes fuentes bibliográficas, dentro de las cuales se encontraron trabajos de investigación tesis nacionales, internacionales, entre otros.

Fernández (2022) realizó una investigación titulada "El devengo tributario y su impacto en los ingresos de una empresa del sector automotriz, distrito de Surquillo – 2022". La investigación tuvo como propósito principal analizar cómo afecta el devengo tributario al reconocimiento de ingresos en una empresa automotriz ubicada en el distrito de Surquillo, durante el año 2022.

Tomando como referencia de que el total de la población estaba conformada por 25 colaboradores del equipo de ventas que, se aplicó el instrumento de recolección de datos al personal de la compañía de acuerdo con su disponibilidad para luego contrastar los resultados a nivel estadístico y teórico, específicamente encuesta y análisis documental.

En conclusión, se determinó que el devengo tributario tiene una influencia significativa en el reconocimiento de ingresos en una empresa del sector automotriz. Esto se refleja en el proceso de venta, que incluye cotización, cobro, facturación, trámite de tarjeta y placa, y la entrega final del vehículo al cliente. Por lo tanto, si el reconocimiento del ingreso para efectos tributarios ocurriera en el momento de la facturación, como sucede en Ecuador, el ingreso se estaría registrando antes de transferir el control y los riesgos asociados, lo cual contravendría las normas específicas sobre la venta de bienes establecidas en el Decreto Legislativo 1425.

Chira (2019) realizó una investigación que tiene por título “Reconocimiento de ingresos y su influencia en el impuesto a la renta en las empresas de hidrocarburos. Ancón, 2019” para la obtención del título profesional de Contador Público.

En la referida investigación el objetivo fue determinar de qué manera el reconocimiento de ingresos influye en el impuesto a la renta en las empresas de hidrocarburos de Ancón 2019. Para ello, la población estaba comprendida por aquellos colaboradores de empresas dedicadas a la comercialización y procesamiento de hidrocarburos en el distrito de Ancón, siempre que, dicho personal desarrolle funciones de contabilidad y finanzas. Al mismo tiempo, se utilizó como técnica de recolección de datos, la encuesta dirigida a la muestra seleccionada e instrumentos de recolección de datos tales como un cuestionario de un total de 20 ítems en donde se empleó la escala de Likert.

En este sentido, se concluyó que no todas las empresas llevan a cabo un reconocimiento adecuado de los ingresos, ya que presentan fallas al identificar correctamente el momento en que se realizan sus ventas. Asimismo, se destacó la importancia de reconocer los ingresos en el tiempo apropiado, conforme a las normas contables, ya que de ello depende la precisión de los resultados reflejados en la situación financiera de la empresa. Además, la base contable utilizada será clave para determinar la capacidad contributiva del impuesto a la renta, lo cual influirá en el monto que deberá pagarse en función de sus ingresos.

Garriga (2019) realizó una investigación en España que tiene por título “El valor jurídico de los incoterms en el contrato de compraventa internacional de mercancías: ley aplicable y competencia jurídica internacional”. El objetivo fue ofrecer un análisis sobre la naturaleza jurídica de los incoterms en relación con el conflicto de leyes y jurisdicciones en el contexto de los contratos de compraventa internacional de bienes.

Asimismo, el método seleccionado para el presente trabajo fue el análisis de documentos y fuentes secundarias relacionados al objeto del trabajo, el cual fue el incoterm, así como cuestionarios que fueron necesarios para identificar los posibles cambios que los miembros de la Cámara de Comercio Internacional creían que debían incorporarse en la nueva redacción de los Incoterms.

Finalmente, se concluyó que, las reglas Incoterms, aunque están diseñadas para regular el contrato de compraventa de mercaderías, están ampliando su ámbito de aplicación debido a la creciente complejidad del comercio, abarcando no solo el intercambio de bienes, sino también servicios relacionados.

García & Rugama (2021) realizaron una investigación en Nicaragua que tiene por título "Incoterms® 2020 y su operación dentro del marco jurídico del Derecho Comercial Internacional", en la cual se tenía como objetivo principal demostrar el mecanismo de operación jurídico-comercial de los Incoterms dentro de los contratos de Compraventa internacional.

Al tratarse de una tesis teórica o bibliográfica, el método utilizado está enfocado en la revisión y análisis de la literatura, sin necesidad de incluir los instrumentos tradicionales como encuestas o experimentos. De este modo, en el desarrollo del trabajo, el primer capítulo se centra en el origen de los incoterms, seguido por un análisis de los cambios en las obligaciones y riesgos a lo largo de su evolución. Finalmente, se examinan los incoterms aplicados en los contratos de compraventa, con el objetivo de generar un estudio exploratorio y descriptivo que brinde al lector una visión integral sobre los incoterms y su funcionamiento dentro del Derecho Comercial Internacional.

Finalmente, se concluye que, los Incoterms® han experimentado cambios continuos desde su introducción en el comercio internacional, adaptándose a las necesidades emergentes

de los usuarios y a las nuevas prácticas comerciales. Esta evolución ha garantizado su permanencia en el ámbito global, convirtiéndose en términos ampliamente reconocidos y utilizados en transacciones comerciales alrededor del mundo.

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

Devengo tributario

El devengo tributario en exportaciones de bienes para efectos del Impuesto a la Renta se refiere al momento en que se reconoce el ingreso generado por la exportación de bienes, lo que tiene implicancias directas sobre la determinación de la renta imponible y, por lo tanto, el pago del Impuesto a la Renta.

Para el Impuesto a la Renta, el devengo ocurre cuando el derecho a cobrar por la venta de bienes exportados se considera perfeccionado, es decir, cuando:

- El exportador transfiere el control o el riesgo, lo que ocurra primero, de los bienes al comprador.
- Se cumplen las condiciones acordadas en el contrato de exportación, lo que puede implicar la salida efectiva de los bienes del país, el despacho aduanero o la entrega conforme a los términos acordados (por ejemplo, bajo los Incoterms® aplicables).

Esto puede diferir del momento en que se emite la factura o se recibe el pago, ya que el devengo no necesariamente coincide con el cobro efectivo, sino con el momento en que la operación se concreta jurídicamente.

A efectos del Impuesto a la Renta, los ingresos por la venta de bienes exportados deben ser reconocidos en el ejercicio en que se devengan, es decir, en el periodo en que se realiza la

exportación según las condiciones del contrato. Esto es importante porque determina cuándo la empresa debe incluir los- ingresos en su base imponible y calcular el Impuesto a la Renta correspondiente.

En las exportaciones, el momento de la transferencia de riesgo y el momento de la transferencia de control suelen estar estrechamente relacionados, pero no son necesariamente el mismo. La secuencia y relación entre ambos depende de los términos específicos acordados entre las partes, generalmente regulados por los Incoterms® (Términos Internacionales de Comercio). Es por ello que, es esencial revisar los términos contractuales para determinar cómo y cuándo se produce cada una.

Este principio ha sido fortalecido en Perú con la promulgación del Decreto Legislativo N° 1425, que modificó el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta. Dicha modificación establece que tanto los ingresos como los gastos deben reconocerse de acuerdo con los principios contables generalmente aceptados y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Esta alineación busca garantizar una mayor consistencia entre las normas contables y las tributarias, asegurando que los estados financieros reflejen de manera fiel la realidad económica de las empresas, en cumplimiento con la legislación tributaria vigente.

Incoterm

Los Incoterms (Términos Internacionales de Comercio) son un conjunto de reglas internacionales creadas por la Cámara de Comercio Internacional (CCI) con el objetivo de simplificar y uniformar las transacciones comerciales a nivel global.

Estas normas definen de manera precisa las responsabilidades de las partes que intervienen en la compraventa de bienes en el ámbito internacional, abordando aspectos esenciales como el momento en que el riesgo se transfiere del vendedor al comprador,

la asignación de costos entre ambos, y las obligaciones relacionadas con el transporte, el seguro y los procedimientos aduaneros. (Conexión Esan , 2022)

Los Incoterms abarcan todo el proceso de transporte de mercancías, desde la salida del lugar de origen del vendedor hasta su destino final, contribuyendo a prevenir malentendidos y a minimizar conflictos entre las partes involucradas. Según el término acordado, los Incoterms establecen quién tiene la responsabilidad de contratar el transporte, quién asume el riesgo en caso de pérdida o daño de la mercancía durante su traslado, y quién debe gestionar los trámites aduaneros, tanto en la exportación como en la importación.

Los Incoterms se dividen en dos categorías principales: los aplicables a cualquier tipo de transporte y los específicos para transporte marítimo y vías navegables interiores. Cada Incoterm establece las responsabilidades del vendedor y comprador en aspectos como la entrega, la transferencia de riesgos, los costos y los trámites aduaneros. A continuación, se detallan los tipos de Incoterms según la versión más reciente, Incoterms 2020:

1. Incoterms aplicables a cualquier medio de transporte:

Estos términos se pueden utilizar en transacciones que involucran transporte terrestre, aéreo, marítimo o multimodal (una combinación de varios modos de transporte).

EXW (Ex Works - En fábrica): El vendedor entrega la mercancía en sus propias instalaciones. El comprador asume todos los costos y riesgos desde ese punto en adelante.

FCA (Free Carrier - Libre transportista): El vendedor entrega la mercancía al transportista designado por el comprador en un lugar acordado.

CPT (Carriage Paid To - Transporte pagado hasta): El vendedor paga el transporte hasta un destino acordado, pero el riesgo se transfiere al comprador cuando la mercancía es entregada al transportista.

CIP (Carriage and Insurance Paid to - Transporte y seguro pagado hasta): Similar a CPT, pero el vendedor también contrata el seguro para cubrir los riesgos durante el transporte.

DAP (Delivered At Place - Entregado en el lugar acordado): El vendedor entrega la mercancía en un lugar acordado en destino, pero el comprador asume los costos y riesgos a partir de la llegada.

DPU (Delivered at Place Unloaded - Entregado en el lugar descargado): El vendedor asume los costos y riesgos hasta que la mercancía se descarga en el destino.

DDP (Delivered Duty Paid - Entregado con derechos pagados): El vendedor cubre todos los costos y riesgos, incluidos los derechos de importación, hasta que la mercancía llega al destino final.

2. Incoterms aplicables únicamente al transporte marítimo y por vías navegables interiores:

Estos términos se usan específicamente cuando el transporte se realiza por mar o por vías navegables interiores.

FAS (Free Alongside Ship - Libre al costado del buque): El vendedor entrega la mercancía al costado del barco en el puerto de embarque, y el comprador asume los riesgos desde ese momento.

FOB (Free On Board - Libre a bordo): El vendedor entrega la mercancía a bordo del barco en el puerto de embarque. El riesgo se transfiere al comprador cuando la mercancía está cargada.

CFR (Cost and Freight - Costo y flete): El vendedor paga los costos de transporte hasta el puerto de destino, pero el riesgo se transfiere al comprador cuando la mercancía se carga a bordo del barco.

CIF (Cost, Insurance and Freight - Costo, seguro y flete): Similar a CFR, pero el vendedor también contrata el seguro de la mercancía hasta el puerto de destino.

Estos términos ayudan a establecer de manera clara las responsabilidades de cada parte, evitando confusiones y malentendidos en las transacciones comerciales internacionales.

Transferencia de riesgo

La transferencia de riesgo en tributación se refiere al momento en que el riesgo asociado a una transacción o actividad económica se transfiere de una parte a otra y cómo esta transferencia puede impactar las obligaciones fiscales de las partes involucradas. En el ámbito tributario, esta transferencia está estrechamente vinculada a la determinación del momento en que se considera que un ingreso o gasto se ha devengado y, por lo tanto, debe ser registrado para efectos fiscales.

La transferencia de riesgos en el Código Civil se refiere al momento en que el riesgo de pérdida o daño del objeto de un contrato pasa de una parte a otra. Este concepto es relevante en contratos como la compraventa, arrendamiento, transporte, entre otros. Según el Código

Civil peruano, el riesgo asociado a un bien generalmente se transfiere al comprador cuando se completa la entrega, a menos que las partes hayan acordado lo contrario.

Algunos principios clave sobre la transferencia de riesgos en el Código Civil incluyen:

- Contratos de compraventa: El riesgo se transfiere al comprador cuando el vendedor pone el bien a su disposición, incluso si la entrega física aún no ha ocurrido, salvo pacto contrario.

- Bienes específicos: En el caso de bienes específicos o determinados, el riesgo se transfiere al comprador en el momento de la entrega.

- Bienes genéricos: Para bienes genéricos, el riesgo se transfiere una vez que estos han sido individualizados y puestos a disposición del comprador.

- Excepciones contractuales: Las partes pueden acordar que el riesgo se transfiera en un momento distinto, como en la firma del contrato, durante el transporte, o al recibir físicamente los bienes.

En resumen, el Código Civil establece que la transferencia de riesgos está ligada a la entrega del bien, aunque las partes pueden modificar este principio mediante acuerdos específicos.

Reconocimiento de ingresos

El reconocimiento de ingresos tributariamente es el proceso mediante el cual una empresa o individuo determina el momento y la forma en que debe declarar sus ingresos para efectos fiscales, siguiendo los principios establecidos por la normativa tributaria vigente. Este reconocimiento es crucial, ya que afecta la determinación de la base imponible sobre la cual se calculan los impuestos, como el Impuesto a la Renta.

El reconocimiento de ingresos tributario es crucial para garantizar el cumplimiento adecuado de las obligaciones fiscales, la precisión en la determinación de impuestos y la transparencia financiera. Una correcta imputación de ingresos no solo evita riesgos legales y sanciones, sino que también mejora la planificación financiera y la eficiencia fiscal de las empresas, contribuyendo a su estabilidad y éxito a largo plazo.

NIIF 15

La NIIF 15 (Norma Internacional de Información Financiera 15), denominada "Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes", es una normativa contable establecida por el International Accounting Standards Board (IASB) que ofrece un marco exhaustivo para la contabilidad de ingresos provenientes de contratos con clientes. Su principal objetivo es garantizar que el reconocimiento de ingresos en los estados financieros refleje de manera precisa la transferencia de bienes o servicios al cliente.

Esta norma introduce un modelo de cinco pasos para el reconocimiento de ingresos. El primer paso es la identificación del contrato con el cliente, el cual debe ser un acuerdo aprobado entre dos o más partes, con derechos y obligaciones exigibles por la ley, un precio de

transacción claramente definido, y la expectativa de que ambas partes cumplirán con sus compromisos.

El segundo paso consiste en identificar las obligaciones de desempeño dentro del contrato, que son las promesas de la entidad para entregar bienes o servicios al cliente. Es fundamental distinguir cada obligación de desempeño del resto del contrato para garantizar un reconocimiento adecuado de los ingresos.

El tercer paso es la determinación del precio de la transacción, que es el monto que la entidad espera recibir a cambio de los bienes o servicios proporcionados. En este paso se deben tener en cuenta descuentos, bonificaciones y ajustes relacionados con la variabilidad del precio.

El cuarto paso implica asignar el precio de la transacción a las obligaciones de desempeño identificadas. Esta asignación se realiza basándose en el valor relativo de cada obligación para reflejar con exactitud el valor proporcionado por cada bien o servicio.

El quinto y último paso es el reconocimiento del ingreso, que ocurre cuando la entidad cumple con una obligación de desempeño, es decir, cuando el control del bien o servicio se transfiere al cliente. El ingreso puede ser reconocido en un momento específico o a lo largo del tiempo, dependiendo de la naturaleza del contrato y los términos acordados.

Adicionalmente, la NIIF 15 establece requisitos detallados de revelación que exigen a las empresas proporcionar información sobre la naturaleza, el importe, el momento y la incertidumbre de los ingresos y flujos de efectivo derivados de los contratos con clientes. Esto incluye información sobre las principales fuentes de ingresos y cualquier estimación significativa realizada.

La implementación de la NIIF 15 puede afectar significativamente cómo las empresas reconocen y reportan sus ingresos, especialmente en sectores con contratos complejos como la construcción, el software y los contratos a largo plazo. La norma busca promover la consistencia y la transparencia en la información financiera, asegurando que el reconocimiento de ingresos esté alineado con la transferencia efectiva de valor a los clientes.

Marco conceptual

El marco conceptual se refiere a un conjunto de principios y normas que sirven como base teórica para la preparación y presentación de los estados financieros. Proporciona una estructura lógica que define conceptos esenciales como activos, pasivos, ingresos y gastos, y establece pautas para su reconocimiento, medición y presentación, con el fin de asegurar la coherencia y comparabilidad de la información financiera. (International Accounting Standards Board (IASB), 2018)

2.4. Metodología y procedimientos

2.4.1. Técnicas e instrumentos

En el desarrollo del presente trabajo de suficiencia profesional, se emplearon diversas técnicas e instrumentos fundamentales para la consecución de los objetivos planteados. Las más destacadas fueron la recolección de datos y el análisis documental, ambos esenciales para la correcta revisión y evaluación de la información disponible.

En particular, el análisis documental fue crucial para examinar y revisar detalladamente los soportes documentarios relacionados con las operaciones de la empresa, tales como: (i) comprobante de pago, (ii) bill of lading / carta porte internacional, (iii) seguro, (iv) certificado de origen, (v) contrato, (vi) DUA y (vii) documentación adicional. Este proceso incluyó la evaluación de documentos clave, como registros contables, informes operacionales, contratos y otros materiales relevantes, los cuales permitieron obtener una visión integral de las actividades y procedimientos de la organización. La aplicación de estas técnicas proporcionó una base sólida de evidencia documental que respaldó los análisis y conclusiones del trabajo, garantizando la validez y precisión de los resultados obtenidos.

2.4.2. Procedimientos utilizados en el tratamiento del problema o caso

a. Identificación del problema

En esta sección se identificó el problema que motiva el presente trabajo, el cual surge durante la revisión de la información contable proporcionada por los clientes que solicitan una auditoría tributaria de sus determinaciones ante la SUNAT. Se detectó que muchas empresas exportadoras no realizaban un adecuado reconocimiento de los ingresos en el momento en que estos devengaban, de acuerdo con los incoterms pactados entre las partes.

Ante esta situación, y considerando que dentro de la organización hay rotación de equipos y cambios de personal, se hace imprescindible contar con un manual técnico para el reconocimiento de ingresos. Esto se debe a que, como firma auditora, se espera proporcionar a los clientes una evaluación precisa de su información. Sin embargo, en muchas ocasiones, por limitaciones de tiempo, esta revisión se omite, ya sea por falta de conocimiento de los procesos o por insuficiente experiencia en el análisis correcto de los ingresos derivados de exportaciones.

b. Análisis del marco normativo

Para el desarrollo de este manual técnico, es indispensable analizar los conceptos contables y tributarios que determinan el momento preciso en el que debe reconocerse un ingreso, conforme a las normativas financieras y al impuesto a la renta.

Asimismo, en lo que respecta a la optimización de tiempos en las auditorías, se debe tener en cuenta que, dentro de la organización, el tiempo asignado para la revisión de los encargos es limitado a fin de garantizar su rentabilidad. Por tal motivo, es fundamental que los procedimientos estén claramente establecidos, permitiendo así agilizar el análisis y asegurar un trabajo de alta calidad que cumpla con los objetivos de la firma.

Por otro lado, es imprescindible llevar a cabo un análisis detallado de los diferentes tipos de incoterms, ya que cada uno de ellos tiene un impacto particular en la determinación del Impuesto a la Renta. Este análisis se debe centrar en evaluar cómo la transferencia de riesgos y responsabilidades a nivel de costos entre las partes, según el incoterm aplicado, influye en el momento en que los ingresos deben ser reconocidos para fines tributarios.

Además, se consideró la relación directa con el artículo 57° del Impuesto a la Renta, el cual regula el momento en que los ingresos se consideran devengados, en concordancia con el Decreto Legislativo 1425. Este último refuerza la necesidad de realizar un reconocimiento adecuado de los ingresos, especialmente en operaciones de exportación, asegurando que estos se registren en el período fiscal correcto. De este modo, la correcta aplicación de los incoterms no solo impacta en la precisión contable, sino también en el cumplimiento normativo, evitando así posibles sanciones o ajustes por parte de la administración tributaria.

c. Construcción de la alternativa de solución

Se desarrollará un manual técnico que establece una secuencia detallada de pasos a seguir para llevar a cabo una revisión exhaustiva de las exportaciones durante un período tributario, ya sea mensual o anual. Este manual técnico tiene como objetivo principal la estandarización de los procesos dentro de la organización, proporcionando un marco claro y estructurado que facilita la uniformidad en las revisiones.

La implementación de este manual técnico no solo contribuye a reducir los tiempos empleados en las auditorías tributarias, sino que también mejora significativamente la calidad y consistencia de los análisis realizados. Al seguir un conjunto de procedimientos claramente definidos, se minimizan errores y omisiones, garantizando que las revisiones de exportaciones se realicen de manera eficiente y conforme a las normativas vigentes. Esto, a su vez, optimiza el uso de los recursos disponibles, refuerza el cumplimiento normativo y fortalece la capacidad de la organización para brindar servicios de auditoría de alto nivel.

d. Aplicación de la propuesta

Esta opción es aplicable tanto en auditorías tributarias de carácter mensual como anual relacionadas con el Impuesto a la Renta, siempre que esté en debate el reconocimiento

adecuado del devengo tributario de los ingresos derivados de las exportaciones. La correcta aplicación de esta alternativa resulta fundamental en casos donde se debe determinar con precisión el momento en que los ingresos deben ser registrados, de acuerdo con las normativas tributarias vigentes.

La implementación del manual técnico ofrece una ventaja significativa en términos de optimización del tiempo dedicado a estas auditorías. Al seguir procedimientos estandarizados y predefinidos, no solo se facilita el cumplimiento de los plazos establecidos para la entrega de informes a los clientes, sino que también se mejora la eficiencia en la ejecución de las auditorías. Esto asegura un análisis más riguroso y preciso de los ingresos devengados, garantizando que las auditorías se realicen de manera más efectiva, minimizando posibles errores y cumpliendo con los más altos estándares profesionales en la labor tributaria.

2.5. Resultados de la actividad

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

a. Identificación del problema

Durante las revisiones mensuales relacionadas con las exportaciones, especialmente en lo concerniente al Impuesto a la Renta, se solicitaron, mediante requerimientos, información contable y otros datos relevantes. En respuesta, se recibieron los libros y/o registros contables en formato electrónico, así como la documentación comercial propia de las operaciones.

No obstante, estas revisiones se llevan a cabo en paralelo con múltiples procedimientos, lo que dificulta aún más la adecuada gestión del extenso volumen de información proveniente de cada empresa exportadora. Además, se ha observado que frecuentemente se ignoran los

pasos correctos para revisar el reconocimiento adecuado de los ingresos, lo que genera inconsistencias y errores en los procesos de revisión.

En este contexto, al analizar los libros contables electrónicos, se detectó que el reconocimiento adecuado de los ingresos no siempre se revisaba correctamente. Esta situación se agrava cuando se están gestionando varias revisiones al mismo tiempo, lo que genera inconsistencias. Ante esta problemática, se ha identificado la necesidad de implementar un manual técnico que estandarice y asegure una correcta revisión del reconocimiento de ingresos y facilite el procesamiento y consolidación de la información contable, toda vez que, sin este manual técnico, estas tareas se realizarían de manera repetitiva e ineficiente, lo que resultaría en un uso excesivo de tiempo y recursos.

b. Análisis del marco normativo

Para la elaboración del manual técnico para el reconocimiento de ingresos según incoterm en una empresa exportadora, propuesto en el presente trabajo, fue esencial, en primer lugar, realizar un análisis exhaustivo de los conceptos contables, como el concepto de ingreso, definido en el Marco Conceptual para la Información Financiera.

También se requería identificar los ingresos devengados conforme a la normativa tributaria, con especial atención a las reglas que establecen el momento en que los ingresos deben reconocerse para fines contables y fiscales, de acuerdo con los principios de devengo tributario.

Durante este proceso, se revisó la normativa relacionada con el devengo de los ingresos, incluyendo las condiciones para su reconocimiento y los criterios establecidos por los Incoterms. Estos principios permiten identificar en qué momento las transacciones generan ingresos devengados, considerando las normativas contables y tributarias aplicables.

c. Construcción de la alternativa de solución

Para la presente solución, cuyo objetivo es evaluar la eficacia del uso de un manual en la optimización de la auditoría tributaria, se desarrollará un manual técnico exhaustivo. Este manual actuará como una guía detallada, estructurada en forma de checklist de procedimientos específicos para el procesamiento de datos contenidos en libros y registros electrónicos, con un enfoque particular en los ingresos.

El manual técnico será diseñado para asegurar que los ingresos se reconozcan correctamente en términos fiscales, de acuerdo con las normativas vigentes. El propósito es proporcionar un marco metodológico riguroso que permita una revisión exhaustiva y precisa tanto de los ingresos anteriores como de los nuevos.

Esta herramienta será fundamental para el personal de la firma de auditoría, facilitando la estandarización de los procesos de revisión y asegurando la consistencia en la aplicación de los criterios de reconocimiento de ingresos. Al seguir los procedimientos detallados en el manual técnico, se busca ofrecer a los clientes una auditoría meticulosa que minimice el riesgo de infracciones tributarias, evitando así posibles multas y sanciones que podrían derivarse de un manejo inadecuado de los ingresos.

En resumen, el manual técnico se presenta como una solución integral para optimizar la labor de auditoría tributaria, garantizando una revisión adecuada y conforme a los requisitos fiscales, y fortaleciendo el compromiso con la calidad y precisión en los servicios ofrecidos.

En este sentido, se presentará un caso ejemplar que detalla los pasos seguidos en una revisión mensual correspondiente al período tributario del año 2023 en una empresa del sector producción. Este ejemplo servirá para ilustrar la aplicación práctica del manual técnico a desarrollar, proporcionando una mayor claridad sobre los procedimientos que deben ejecutarse

en una revisión específica de reconocimiento de ingresos, utilizando los incoterms, en el contexto de una empresa exportadora.

A continuación, la estructura de la propuesta del presente trabajo de suficiencia profesional, el cual será explicado a detalle por cada punto enumerado a continuación:

1. Selección de Muestra

El primer paso en la revisión del reconocimiento de ingresos por exportaciones es la selección de una muestra en el Registro de Ventas. Este proceso implica la consideración de diversos criterios, los cuales pueden variar en función de la experiencia del profesional o del tipo de sector que se esté auditando. Entre los parámetros más utilizados para la selección de muestras en este tipo de operaciones se encuentran:

- Dar prioridad a las exportaciones que representen un mayor volumen de ingresos.
- Tener en cuenta la frecuencia de las exportaciones realizadas con ciertos clientes, seleccionando una muestra que incluya tanto operaciones recurrentes como aquellas de alto valor que se realicen con menor frecuencia.
- Incluir las transacciones facturadas durante los primeros y últimos días del mes, ya que estas suelen presentar un mayor riesgo en cuanto al reconocimiento oportuno del ingreso.

Finalmente, para concluir este paso, como parte del requerimiento de muestras de las exportaciones, se debe solicitar la siguiente información por la muestra previamente determinada:

Tabla 1: Requerimiento de muestra

Información requerida	Descripción
Comprobante de pago	Documento que acredita y respalda legalmente la realización de una venta de bienes o servicios a un comprador en el extranjero.
Declaración Única de Aduanas (DUA)	Documento aduanero que certifica la salida de las mercancías del país de origen y permite su control por las autoridades aduaneras.
Contrato	Acuerdo formal entre un exportador y un importador que regula la venta de bienes o servicios de un país a otro.
Guía de Remisión	La guía de remisión acredita que las mercancías están siendo transportadas de manera legal y lícita hacia su destino, ya sea dentro del territorio nacional (hacia un puerto o aeropuerto) o hacia el exterior, dependiendo de la fase del proceso de exportación.
Bill Of Lading / Carta Porte	Documento que las partes en un contrato de transporte otorgan, para acreditar la existencia y condiciones del contrato, y la entrega de las mercaderías al porteador.
Certificado de origen	Documento oficial mediante el cual el exportador de un bien o una autoridad certifica que el bien es originario del país o de la región por haber cumplido con las reglas de origen establecidas.
Seguro	Documento que prueba que se ha contratado el seguro de una expedición concreta.
Packing List	Es una lista en que se especifica el contenido de cada bulto de una operación de exportación

Fuente: Elaboración propia.

2. Procesamiento de la documentación

Una vez recibida la información solicitada en el requerimiento, se procede a procesarla. Para ello, se lleva a cabo un proceso de vouching de todas las facturas de exportación, que consiste en trasladar los datos de los comprobantes de pago a un papel de trabajo y compararlos con la información contenida en el Libro de Ventas. El objetivo es verificar la exactitud de los montos consignados y recopilar información adicional relevante para el análisis del reconocimiento de ingresos, como el tipo de producto exportado, el incoterm aplicado según el comprobante, el país de destino y los datos del cliente.

Para validar una exportación y asegurar que todo el proceso sea legítimo y cumpla con las normativas fiscales y aduaneras, se realizan una serie de cruces y verificaciones entre el comprobante de pago (generalmente la factura comercial) y otros documentos relacionados con la operación de exportación. Estos cruces permiten garantizar la coherencia entre la información presentada ante diferentes autoridades y evitar fraudes o incumplimientos. De tal manera que lo que se revisa es lo siguiente:

Tabla 2: Procesamiento de información

Revisión N°	Soporte documentario	Descripción
1	Comprobante de pago	Se trata de la verificación del comprobante de pago, que es el documento que legitima y respalda la venta de bienes del exportador al comprador extranjero. Este comprobante es fundamental para el registro de la operación y el cumplimiento de las obligaciones fiscales y aduaneras. En ese contexto, la revisión implica verificar los montos registrados en la contabilidad, asegurándose de que no haya discrepancias debido al tipo de cambio o errores en los importes.

2	Declaración Única de Aduanas (DUA)	La DUA contiene información detallada sobre la mercancía que se exporta, incluyendo su valor, cantidad y destino. Se cruza la información de la factura comercial (comprobante de pago) con la DUA para verificar que los datos coincidan. Las aduanas revisan si los valores, descripciones, pesos y cantidades en ambos documentos son coherentes. Este cruce asegura que los bienes que se declaran ante la aduana como exportados correspondan exactamente a los que fueron facturados al comprador.
3	Contrato	El cruce de contrato y factura en las exportaciones es un proceso de verificación en el que se compara la información contenida en el contrato de compraventa internacional con la factura comercial emitida por el exportador. Este procedimiento es crucial para garantizar que los términos acordados en el contrato, como los precios, cantidades, plazos de entrega y otros detalles importantes, coincidan con lo reflejado en la factura
4	Guía de Remisión	Durante la revisión, se asegura de que la guía de remisión, que acompaña a las mercancías en su traslado dentro del territorio nacional hasta el punto de salida o durante el transporte internacional, coincida con la factura comercial. Se compara detalladamente aspectos como el número de productos, la descripción y el peso, verificando que ambos documentos sean consistentes. Este proceso de cruce permite confirmar que los bienes transportados son los mismos que los facturados.
5	Bill Of Lading / Carta Porte	El conocimiento de embarque (Bill of Lading) o Carta Porte, emitido por la empresa de transporte, ya sea naviera, aérea o terrestre, certifica la carga y el transporte de las mercancías. En este paso se debe comparar los detalles del comprobante de pago, es decir, la factura comercial, con el conocimiento de embarque o carta porte, verificando que los bienes cargados en el transporte coincidan con

		los que se han facturado al comprador. Este cruce de información permite confirmar que los productos han salido del país y están en tránsito hacia su destino internacional.
6	Certificado de origen	En muchos casos, se requiere un certificado de origen que acredite que los bienes exportados fueron producidos en el país de origen (especialmente en acuerdos comerciales con beneficios arancelarios). El comprobante de pago se cruza con este certificado para garantizar que los bienes facturados cumplen con los requisitos de origen. Este cruce es importante para acceder a beneficios comerciales como la reducción de aranceles en el país de destino.
7	Seguro	El contraste del seguro en una exportación implica revisar y verificar que la póliza de seguro contratada cumple con las condiciones establecidas en el contrato de exportación y los Incoterms® aplicables. Se debe garantizar que cubra el valor total de las mercancías, los riesgos específicos del transporte y que esté vigente durante todo el proceso. Es crucial revisar la consistencia entre la póliza, el conocimiento de embarque, la DUA, y otros documentos relacionados para asegurar que las mercancías están debidamente protegidas desde su salida hasta su destino final.
8	Packing List	El packing list debe coincidir con la información de la factura comercial en términos de: (i) Descripción de los bienes: Los productos indicados en el packing list deben coincidir con los descritos en la factura. (ii) Cantidad: La cantidad total de productos indicados en el packing list debe coincidir con la cantidad facturada. (iii) Organización y empaque: El packing list detalla cómo están organizados los productos en los contenedores o paquetes, lo cual también debe estar alineado con las especificaciones de la factura.

Fuente: Elaboración propia

Tabla 3: Resumen operativo de la información contrastada

Fecha emisión	Tipo de documento	Serie del comprobante	Número del comprobante	Documento identidad	Valor de exportación	Tipo de cambio	Descripción comprobante	Incoterm	País	Documentación adicional
A partir de la información analizada en la solicitud de muestras, se ha elaborado un resumen operativo que abarca las columnas especificadas en la tabla presentada. Este resumen se completa para cada operación seleccionada. En esencia, esta fase de la revisión se centra en la validación y confirmación de la autenticidad de los registros contables, garantizando que los montos indicados sean precisos y reflejen la realidad de las transacciones. Además, con el objetivo de certificar la veracidad de la operación y asegurar un flujo adecuado de las transacciones durante el proceso de exportación, se revisa información adicional de soporte que respalde esta afirmación. Esta revisión no solo contribuye a verificar la autenticidad de las operaciones, sino que también permite realizar un análisis más exhaustivo de la información, lo que se discutirá en el siguiente punto. Este análisis es fundamental para validar aspectos clave en el reconocimiento de ingresos, teniendo en cuenta los términos estipulados en el incoterm aplicable. De este modo, se busca establecer un marco claro y confiable que respalde todas las operaciones y garantice su correcta contabilización.										

Nota. Tomado del papel de trabajo utilizado por Deloitte en las revisiones mensuales. *Fuente: Elaboración propia.*

3. Análisis de la información

Después de haber procesado toda la información proporcionada por el cliente, llega uno de los puntos más importantes en la revisión de las exportaciones y es el análisis de los incoterms seleccionados en cada operación de la muestra requerida.

Para ello, como punto de partida debemos tener claro los conceptos contables y tributarios que afectarán en el análisis del reconocimiento de ingresos, tales como el momento en que el riesgo es transferido del vendedor al comprador según el incoterm elegido por ambas partes, así como la responsabilidad a nivel de costos que tiene uno o el otro en todo el proceso de la cadena de suministro.

Debemos tener en cuenta que durante esta etapa pueden surgir diferentes interrogantes debido a las diversas situaciones que pueden suceder en estos acuerdos comerciales de las exportaciones.

Uno de los casos es que, en ocasiones, se fija un incoterm determinado, pero en la realidad, el vendedor asume mayores riesgos a los que debería por acuerdos contractuales, los cuales los podemos validar en los términos y condiciones de los respectivos contratos. En dichos casos, se desnaturaliza el incoterm y, por ende, el reconocimiento de ingresos ya no sucede en el mismo momento del incoterm estándar.

Otro caso es cuando por error de las partes, fijan un incoterm que no puede ser utilizado para el medio de transporte que han acordado. En este caso, cabe resaltar que, no todos los incoterms se pueden utilizar para transporte marítimo, terrestre y aéreo, sino en cambio, hay ciertos incoterms que solo pueden ser aplicados para vías navegables como lo son el incoterm CIF, FOB, CFR y FAS.

De lo explicado, es necesario mencionar que la Administración Tributaria podría cuestionar dichas prácticas. Por ende, si en calidad de auditores tributarios no alertamos sobre esas malas prácticas, no estaríamos haciendo un trabajo eficiente.

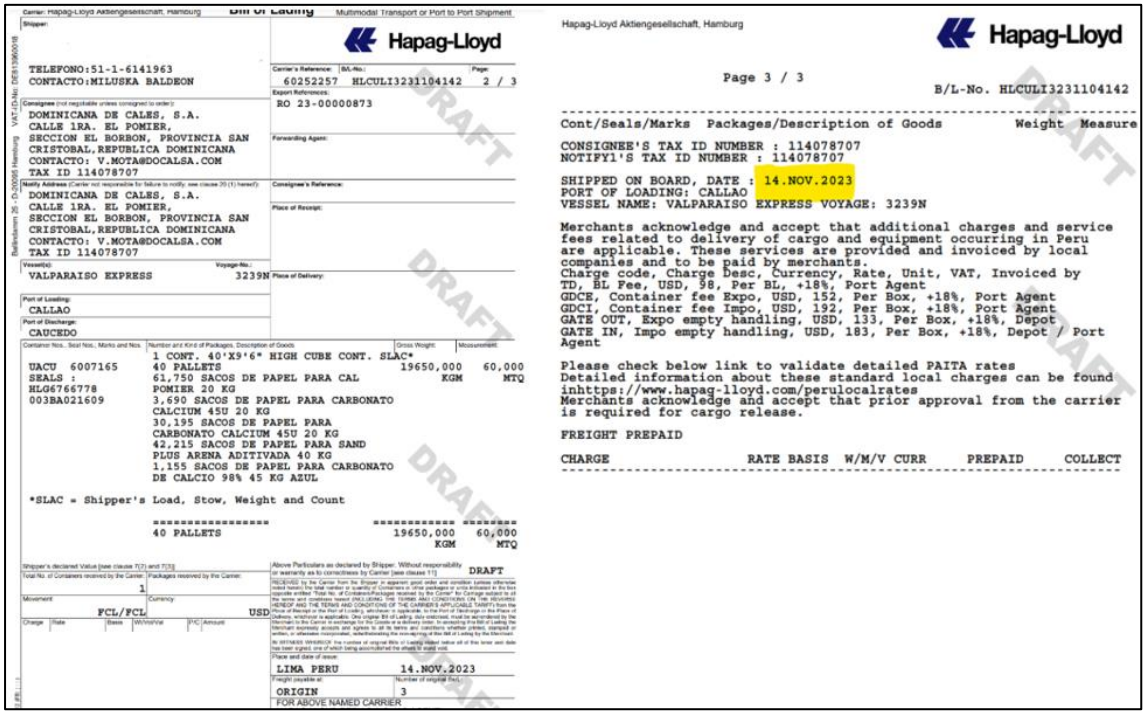
Finalmente, a fin de completar con un ejemplo más, las diferentes situaciones que uno se puede encontrar durante este paso, también es necesario recordar que de acuerdo con los incoterms más conocidos que son CIF y FOB, su definición dice que la transferencia de riesgos ocurre en la fecha en que la mercancía es cargada a bordo del buque en el puerto de origen. Sin embargo, mucho se suele asegurar de que esta fecha es la misma que la fecha de embarque, y aunque generalmente son la misma en la mayoría de los casos, no es lo correcto.

A veces la fecha de embarque SUNAT sale una fecha posterior a la fecha de puesta de la mercancía en buque porque a nivel operativo, el buque tiene algunos temas administrativos o de gestión que puede incidir para que no zarpe el mismo día que recibió la mercancía de un cliente. Uno de esos temas administrativos o de gestión es que puede ser que ese buque involucre mercancías de otras empresas y por lo tanto deba esperar que las otras empresas suban la mercancía y eso puede ser después del día en el que el primer cliente dejó su mercancía en el buque.

Por tanto, podemos concluir para estos casos que la fecha de embarque tiene un enfoque más administrativo o logístico, mientras que la fecha de carga en el buque tiene un mayor impacto en la contabilidad y en la transferencia de riesgos según los incoterms.

A manera de ejemplo, a continuación, se muestra un comprobante de pago, conocido como Bill Of Lading o Conocimiento de Embarque, en el cual se indica la fecha en que la mercancía ha sido cargada a bordo del buque.

Figura 2: Ejemplo de Bill Of Lading (Conocimiento de Embarque)



Carrier: Hapag-Lloyd Aktiengesellschaft, Hamburg — Bill of Lading — Multimodal Transport or Port to Port Shipment

Hapag-Lloyd

Shipper:
TELEFONO:51-1-6141963
CONTACTO:MILUSKA BALDEON

Consignee (not negotiable unless consigned to order):
DOMINICANA DE CALES, S.A.
CALLE 1RA. EL POMIER,
SECCION EL BORBON, PROVINCIA SAN
CRISTOBAL,REPUBLICA DOMINICANA
CONTACTO: V.MOTA@DOCALSA.COM
TAX ID 114078707

Notify Address (Carrier not responsible for failure to notify, see clause 20 (1) hereof):
DOMINICANA DE CALES, S.A.
CALLE 1RA. EL POMIER,
SECCION EL BORBON, PROVINCIA SAN
CRISTOBAL,REPUBLICA DOMINICANA
CONTACTO: V.MOTA@DOCALSA.COM
TAX ID 114078707

Vessel(s): VALPARAISO EXPRESS — Voyage-No.: 3239N
Port of Loading: CALLAO
Port of Discharge: CAUCEDO

Carrier's Reference: 60252257 — B/L-No.: HLCULI3231104142 — Page: 2 / 3
Export References: RO 23-00000873
Forwarding Agent:
Consignee's Reference:
Place of Receipt:
Place of Delivery:

Container Nos., Seal Nos., Marks and Nos.	Number and Kind of Packages, Description of Goods	Gross Weight	Measurement
UACU 6007165 SEALS : HLG6766778 003BA021609	1 CONT. 40'X9'6" HIGH CUBE CONT. SLAC* 40 PALLETS 61,750 SACOS DE PAPEL PARA CAL POMIER 20 KG 3,690 SACOS DE PAPEL PARA CARBONATO CALCIUM 45U 20 KG 30,195 SACOS DE PAPEL PARA CARBONATO CALCIUM 45U 20 KG 42,215 SACOS DE PAPEL PARA SAND PLUS ARENA ADITIVADA 40 KG 1,155 SACOS DE PAPEL PARA CARBONATO DE CALCIO 98% 45 KG AZUL	19650,000 KGM	60,000 MTQ
	*SLAC = Shipper's Load, Stow, Weight and Count		
	40 PALLETS	19650,000 KGM	60,000 MTQ

Shipper's declared Value (see clause 7(2) and 7(3)):
Total No. of Containers received by the Carrier: 1 — Packages received by the Carrier:
Movement: FCL/FCL — Currency: USD

Charge	Rate	Basis	W/M/V/Val	P/C	Amount

Above Particulars as declared by Shipper. Without responsibility or warranty as to correctness by Carrier (see clause 11)

DRAFT

RECEIVED by the Carrier from the Shipper in apparent good order and condition (unless otherwise stated herein) the Goods or the Container(s) or other packages or units enumerated in this Bill of Lading for carriage subject to all the terms and conditions hereof (INCLUDING THE TERMS AND CONDITIONS ON THE REVERSE HEREOF AND THE TERMS AND CONDITIONS OF THE CARRIER'S APPLICABLE TARIFF) from the Place of Receipt or the Port of Loading, whichever is applicable, to the Port of Discharge or the Place of Delivery, whichever is applicable. One original Bill of Lading, duly endorsed, must be surrendered by the Merchant to the Carrier in exchange for the Goods or a delivery order. In accepting this Bill of Lading the Merchant expressly accepts and agrees to all its terms and conditions whether printed, stamped or otherwise incorporated, notwithstanding the non-signing of this Bill of Lading by the Merchant.

IN WITNESS WHEREOF the number of original Bills of Lading stated below all of this tenor and date has been signed, one of which being accomplished the others to stand void.

Place and date of issue: LIMA PERU — 14.NOV.2023
Freight payable at: ORIGIN — Number of original Bs/L: 3
FOR ABOVE NAMED CARRIER

Hapag-Lloyd Aktiengesellschaft, Hamburg

Hapag-Lloyd

Page 3 / 3

B/L-No. HLCULI3231104142

Cont/Seals/Marks	Packages/Description of Goods	Weight	Measure

CONSIGNEE'S TAX ID NUMBER : 114078707
NOTIFY1'S TAX ID NUMBER : 114078707

SHIPPED ON BOARD, DATE : 14.NOV.2023
PORT OF LOADING: CALLAO
VESSEL NAME: VALPARAISO EXPRESS VOYAGE: 3239N

Merchants acknowledge and accept that additional charges and service fees related to delivery of cargo and equipment occurring in Peru are applicable. These services are provided and invoiced by local companies and to be paid by merchants.
Charge code, Charge Desc, Currency, Rate, Unit, VAT, Invoiced by
TD, BL Fee, USD, 98, Per BL, +18%, Port Agent
GDCE, Container fee Expo, USD, 152, Per Box, +18%, Port Agent
GDCI, Container fee Impo, USD, 192, Per Box, +18%, Port Agent
GATE OUT, Expo empty handling, USD, 133, Per Box, +18%, Depot
GATE IN, Impo empty handling, USD, 183, Per Box, +18%, Depot / Port Agent

Please check below link to validate detailed PAITA rates
Detailed information about these standard local charges can be found inhttps://www.hapag-lloyd.com/perulocalrates
Merchants acknowledge and accept that prior approval from the carrier is required for cargo release.

FREIGHT PREPAID

CHARGE	RATE BASIS	W/M/V	CURR	PREPAID	COLLECT

Nota. Tomado de la información de una Compañía del sector industrial.

Tener en cuenta que, adicionalmente se debe revisar el contrato para revisar si el incoterm coincide con lo consignado en la factura y confirmar que no exista algún acuerdo contractual que desnaturalice el incoterm pactado.

Para concluir este paso, se debe cruzar aquella documentación adicional con las cantidades que indica la factura y el Bill of lading a fin de verificar que la exportación cuenta con su soporte documentario que acredite la fehaciencia de la operación.

4. Comunicación con el cliente

Tras realizar un análisis exhaustivo del reconocimiento de ingresos según los Incoterms aplicables, en caso de identificar inconsistencias, o de existir dudas o incertidumbres sobre el momento exacto en que una operación debe ser registrada como ingreso, es fundamental comunicar dichas observaciones al cliente de manera clara, formal y estructurada.

La comunicación debe garantizar que el cliente entienda el propósito de la revisión y tenga la oportunidad de responder de forma adecuada y en tiempo oportuno. Se recomienda enviar las consultas mediante un correo electrónico detallado, que incluya las observaciones pertinentes, las preguntas específicas y los plazos establecidos para la respuesta. Este enfoque formal no solo facilita la comprensión mutua, sino que también asegura un registro adecuado de la comunicación, permitiendo un seguimiento preciso y profesional del proceso de revisión.

5. Recepción de la respuesta del cliente y ajustes tributarios.

Una vez recibida la respuesta del cliente, el equipo de contabilidad o auditoría debe:

- Analizar la información proporcionada y verificar si las observaciones iniciales han sido aclaradas o corregidas.
- Si el cliente confirma las fechas de entrega y otros detalles, proceder a ajustar los registros contables si es necesario.
- Si quedan dudas o la respuesta del cliente no es clara, se puede enviar una nueva consulta solicitando información adicional o programar una reunión virtual para discutir los puntos no resueltos.

Con ello, se cumpliría todo el flujo de procedimientos a realizar asegurando una comunicación efectiva con el cliente, garantizando que las discrepancias o dudas sobre el reconocimiento de ingresos bajo Incoterms se aclaren adecuadamente y evitando errores contables que podrían generar problemas financieros o tributarios en el futuro.

Alternativamente, se puede realizar el siguiente proceso: consultar en la página de SUNAT las exportaciones embarcadas durante el periodo en revisión. Esto permite tener un control de aquellas exportaciones que, aunque ya han sido facturadas, aún no han sido despachadas, dado que el buque no ha zarpado. Como es bien sabido, las empresas

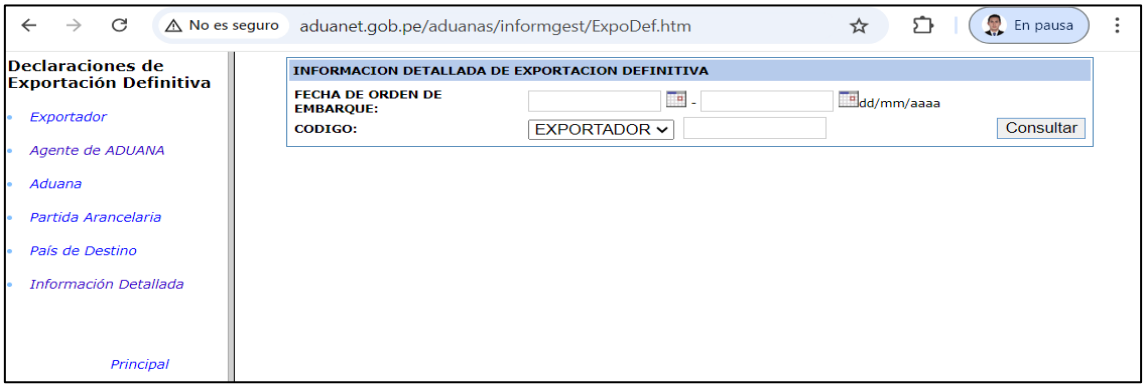
exportadoras tienen el beneficio de solicitar el saldo a favor del exportador, correspondiente al IGV no recuperable, ya que las exportaciones están exentas de este impuesto. El cálculo de dicho beneficio se basa en el reporte de SUNAT, que, como se mencionó previamente, no siempre coincide con la fecha de carga en el buque.

Como paso inicial, se debe verificar la fecha de embarque de las exportaciones facturadas durante el periodo consultado en el portal de SUNAT. Para ello, se debe acceder al portal a través del enlace: http://www.aduanet.gob.pe/aduanas/informgest/ExpoDef.htm

Una vez en el portal, se debe proceder de la siguiente manera:

1. Seleccionar la opción Información Detallada.
2. Completar los campos necesarios con la información requerida, incluyendo:
   - Periodo: Ingresar el periodo de consulta.
   - Tipo de código: Seleccionar Exportador.
   - RUC: Ingresar el RUC del exportador correspondiente.
3. Consultar.

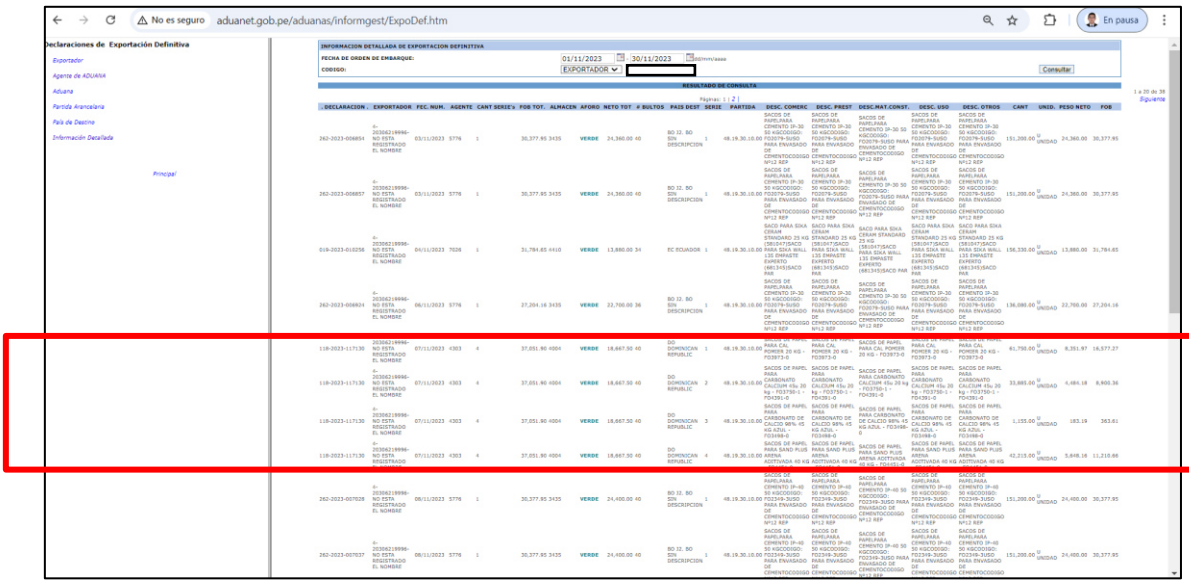
Figura 3: Información Detallada



Nota. Tomado de la página web de la SUNAT – Consulta de Declaraciones de Exportación Definitiva

A partir del resultado generado, tal como se indica en la imagen a continuación, se debe identificar, ya sea por (i) país destinatario, (ii) cantidades, (iii) descripción de la mercadería, etc aquellas declaraciones que están relacionadas al comprobante de pago facturado.

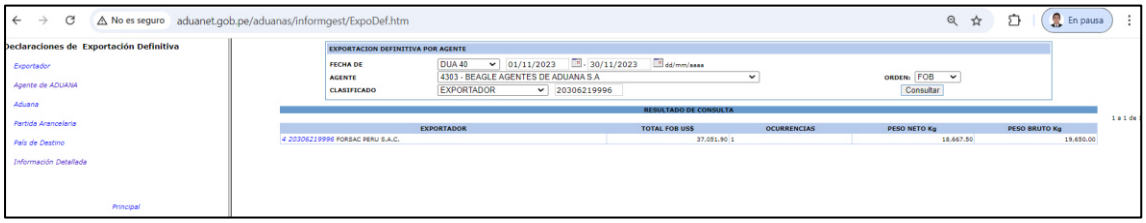
Figura 4: Resultado de consulta de exportaciones por información detallada.



Nota. Tomado de la página web de la SUNAT – Consulta de Declaraciones de Exportación Definitiva

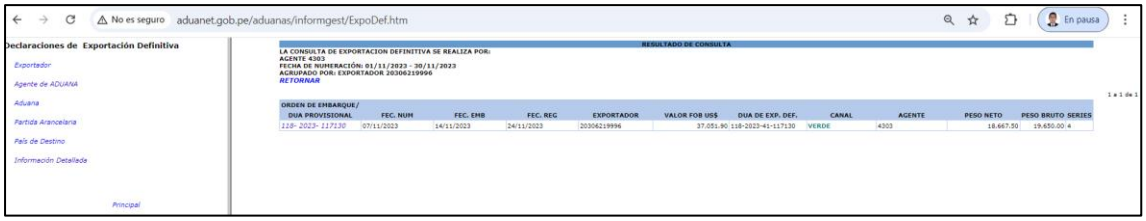
Luego de ello, en base al agente de aduana de la declaración identificada se realizará una búsqueda más específica como sigue a continuación, en donde se completará la información como: (i) periodo, (ii) agente, (iii) clasificación de exportador y (iv) número de RUC, permitiendo así obtener la fecha de embarque registrada por SUNAT, la cual es crucial para el cálculo del límite del Saldo a Favor al Exportador.

Figura 5: Consulta de exportaciones según Agente de Aduana.



Nota. Tomado de la página web de la SUNAT – Consulta de Declaraciones de Exportación Definitiva

Figura 6: Resultado de consulta de exportaciones según Agente de Aduana.



Nota. Tomado de la página web de la SUNAT – Consulta de Declaraciones de Exportación Definitiva

Finalmente, es necesario conciliar la información registrada en el Registro de Ventas con la fecha de embarque, con el fin de identificar cuáles comprobantes facturados en el mes corresponden a mercancías embarcadas. Esto permitirá cumplir con el límite establecido por la normativa al momento de solicitar el saldo a favor del exportador.

d. Aplicación de la propuesta

La implementación del manual técnico desarrollado optimizará de manera significativa la clarificación de las tareas a realizar y garantizará una revisión precisa de la información contable y comercial incluida en los requisitos de muestra. Este manual se convierte en una herramienta esencial para llevar a cabo un análisis detallado en la determinación de pagos anticipados, asegurando que el reconocimiento de ingresos se ajuste al devengo tributario en

base a los incoterms acordados entre exportador y cliente. Además, contribuirá a la reducción de los tiempos de revisión y facilitará la capacitación de nuevos empleados al proporcionar un checklist estandarizado de procedimientos para todo el personal. Esta eficiencia mejorada permitirá cumplir de manera más efectiva los plazos para la presentación de resultados a los clientes y optimizará los indicadores internos relacionados con la eficiencia del trabajo.

2.5.2. Análisis de las alternativas de solución

Con relación a las alternativas de solución se tiene como opción la capacitación sobre los incoterms y su impacto en el reconocimiento de ingresos. Si bien esta alternativa aseguraría que todo el personal relevante entienda cuándo debe reconocer los ingresos según incoterms acordado, esto podría implicar costos iniciales de capacitación y tiempo para la formación.

Asimismo, como alternativa adicional es la implementación de sistemas contables automatizados, siendo así que, estos sistemas podrían configurar las reglas específicas para el reconocimiento de ingresos basado en el incoterm utilizado en cada operación. No obstante, requeriría de una fuerte inversión en tecnología y adaptación de los procesos contables existentes.

Por tanto, se tiene como la mejor opción la implementación de un manual técnico como herramienta para el reconocimiento de ingresos según incoterm, toda vez que, las ventajas de la alternativa propuesta y desarrollada en este trabajo son notables y multifacéticas. En primer lugar, el manual técnico ha permitirá la estandarización de los procedimientos, abarcando desde la recolección de información hasta la determinación de la base imponible para el Impuesto a la Renta. Esta estandarización asegurará una aplicación uniforme y consistente de los métodos, lo que facilitará la gestión y mejora la precisión en cada etapa del proceso.

Otro beneficio significativo es la optimización del tiempo invertido por los auditores en el procesamiento de la información. El manual técnico proporciona una guía paso a paso que permite a los auditores llevar a cabo la revisión de manera metódica y eficiente, lo que se traduce en una evaluación más exhaustiva y precisa. Esta eficiencia en la revisión amplía el alcance de la labor del auditor, garantizando una verificación más efectiva del impuesto a declarar por el sujeto auditado considerando aspectos relevantes como los incoterms, los cuales son pieza fundamental en el reconocimiento de ingresos cuando se hablan de exportaciones. Como resultado, el auditor puede ofrecer un servicio con un mayor valor agregado, elevando la calidad del análisis y la precisión en la determinación de las obligaciones fiscales.

2.5.3. Discusión de las alternativas de solución

Si se compara el resultado obtenido con otras tesis y trabajos de investigación que fueron revisados se tiene que:

Fernández (2022) en su investigación titulada “El devengo tributario y su impacto en los ingresos de una empresa del sector automotriz, distrito de Surquillo – 2022” destaca que la importancia del reconocimiento de ingresos conforme al Decreto Legislativo 1425 es fundamental, ya que una evaluación incorrecta del devengo de ingresos podría resultar en un incumplimiento de las disposiciones específicas establecidas en dicha normativa. En este contexto, la investigación resalta que el manual técnico propuesto en el presente trabajo se presenta como una herramienta altamente efectiva para llevar a cabo auditorías tributarias de manera eficiente y precisa. Este manual técnico facilita la optimización de tiempos, permitiendo un análisis más profundo y detallado de las operaciones, y, en consecuencia, ofrece

a los clientes un trabajo mejor estructurado con observaciones más precisas, lo que ayuda a prevenir contingencias tributarias con la Administración.

Chira (2019) en su investigación que tiene por título “Reconocimiento de ingresos y su influencia en el impuesto a la renta en las empresas de hidrocarburos. Ancón, 2019” llegó a la conclusión que no todas las empresas realizan un adecuado reconocimiento de ingresos ya que presentan deficiencias en identificar la realización de sus ventas.

Con ello, podemos coincidir que, en el contexto del presente trabajo de investigación, se ha identificado que muchas empresas enfrentan dificultades en el reconocimiento adecuado de ingresos debido a deficiencias en la identificación precisa de la realización de sus ventas. Este problema es aún más pronunciado en el ámbito de las exportaciones, donde las evaluaciones del devengo tributario a menudo no se llevan a cabo de manera adecuada.

Para abordar estas deficiencias, la propuesta presentada en este trabajo es un manual técnico diseñado específicamente para estandarizar los procedimientos de revisión del reconocimiento de ingresos. Este manual tiene como objetivo principal garantizar que los clientes puedan evaluar correctamente el devengo tributario de sus exportaciones, evitando así problemas y contingencias relacionadas con el cumplimiento fiscal. Al implementar un enfoque sistemático y uniforme, el manual busca optimizar el proceso de revisión, mejorar la precisión en la identificación de ingresos y asegurar una gestión adecuada de las operaciones contables relacionadas con las exportaciones.

Garriga (2019) en su investigación realizada en España que tiene por título “El valor jurídico de los incoterms en el contrato de compraventa internacional de mercancías: ley aplicable y competencia jurídica internacional” señala acerca de la importancia de los incoterms, puesto que son relevantes tanto en el contexto económico como jurídico, toda vez que se tratan de reglas integradas en el marco legal como parte de los contratos de compraventa internacional de mercaderías.

Asimismo, menciona que los incoterms son un elemento clave de los contratos, dado que contribuyen a reducir los malentendidos entre comerciantes, minimizando controversias entre las partes y los litigios.

A partir de lo expuesto y en consonancia con el análisis desarrollado en este trabajo, se concluye que los Incoterms juegan un papel crucial en las operaciones de comercio exterior. Estos términos internacionales de comercio establecen de manera precisa las responsabilidades, obligaciones y riesgos tanto para los exportadores como para los compradores, lo que resulta esencial para llevar a cabo una correcta valoración de los ingresos. La adecuada aplicación de los Incoterms no solo garantiza que ambas partes comprendan claramente sus deberes, sino que también facilita el reconocimiento adecuado de los ingresos, lo cual es un aspecto clave para calcular con precisión el impuesto a la renta correspondiente, evitando así posibles contingencias fiscales. Además, su correcta implementación contribuye a la transparencia en las transacciones internacionales y al cumplimiento de las normativas tributarias vigentes, lo que refuerza la confianza en el comercio global.

García & Rugama (2021) en su investigación realizada en Nicaragua que tiene por título "Incoterms® 2020 y su operación dentro del marco jurídico del Derecho Comercial", en lo que respecta a la aplicación de los Incoterms® 2020, se había reconocido ampliamente que estos términos eran un complemento esencial para los contratos de compraventa internacional. Dado que los Incoterms® operaban como cláusulas dentro de dichos contratos, se recomendaba con firmeza establecer un contrato de compraventa en el que se detallara claramente el término a emplear, así como la versión actualizada correspondiente al año en cuestión. Además, resultaba crucial incluir las condiciones adicionales que las partes hubieran acordado, con el fin de evitar posibles conflictos. Esto llevó a la conclusión de que el comercio internacional constituía un elemento inseparable de las relaciones internacionales de la época, y que las operaciones comerciales, ya fuera entre entidades privadas o públicas, representaban uno de los pilares clave del ejercicio de los Estados en el ámbito global.

En sintonía, uno de los motivos principales para la propuesta del manual técnico en este trabajo fue la frecuente desnaturalización de los Incoterms a través de acuerdos adicionales entre exportador y cliente. Esta práctica provoca que el reconocimiento de los ingresos ocurra en un momento distinto al que correspondería. Por lo tanto, es imprescindible comprender el proceso completo de exportación en cada empresa evaluada, a fin de ajustar el análisis de manera más adecuada y precisa.

2.5.4. Alcance y limitaciones de la alternativa elegida

Alcance de la alternativa:

Estandarización del proceso: La implementación de un manual técnico de procedimientos para el reconocimiento de ingresos basado en los Incoterms permitirá

estandarizar las prácticas dentro de la organización, facilitando la consistencia en el tratamiento de las exportaciones.

Mejor control interno: Un manual técnico bien estructurado asegura que todo el personal involucrado en el proceso de exportación y reconocimiento de ingresos entienda sus responsabilidades, reduciendo la posibilidad de errores o desvíos en la aplicación de los Incoterms y en la contabilidad de los ingresos.

Cumplimiento normativo: Facilita el cumplimiento de las normativas tributarias, garantizando que el reconocimiento de ingresos se realice en el momento adecuado según los términos acordados, evitando problemas fiscales y posibles sanciones.

Mayor transparencia: Aporta claridad en las transacciones entre exportador y cliente, delimitando con precisión cuándo y cómo se debe reconocer el ingreso, lo que a su vez mejora la transparencia y la trazabilidad en las operaciones comerciales internacionales.

Adaptación a diferentes escenarios: El manual técnico puede ajustarse para aplicar diferentes Incoterms según el tipo de operación o mercado, ofreciendo flexibilidad dentro de un marco estandarizado.

Limitaciones de la alternativa:

Adaptación inicial: La creación e implementación del manual técnico puede requerir tiempo y recursos significativos, ya que se necesita un análisis detallado del proceso de exportación en cada empresa, lo que puede retrasar su adopción y generar resistencia al cambio entre el personal.

Capacitación continua: Será necesario capacitar constantemente al equipo sobre los cambios en los Incoterms y las actualizaciones en normativas internacionales, lo que implica inversión de tiempo y recursos para mantener el manual técnico actualizado y al personal alineado con las mejores prácticas.

Aplicación limitada: En algunos casos, los acuerdos comerciales pueden modificar los términos estándares de los Incoterms, lo que podría hacer que las pautas del manual técnico no sean aplicables al 100%, especialmente en situaciones donde los clientes exigen condiciones particulares o acuerdos adicionales.

Dependencia de la interpretación: Aunque el manual técnico busca estandarizar procedimientos, en algunas situaciones complejas o excepcionales, puede quedar margen para interpretaciones diferentes, lo que podría generar variaciones en la aplicación del reconocimiento de ingresos y potencialmente disputas internas o externas.

Riesgo de obsolescencia: Dado que los Incoterms pueden actualizarse con el tiempo y las normativas internacionales también evolucionan, el manual técnico puede quedar desactualizado si no se le da mantenimiento regular, afectando su efectividad en el largo plazo

III. CONCLUSIONES

1. Se ha demostrado que la implementación de un manual técnico para el reconocimiento de ingresos basado en los Incoterms en una empresa exportadora será crucial para lograr la estandarización efectiva de los procedimientos dentro de la organización. Este manual proporcionará una base sólida y uniforme que garantiza que, independientemente de la rotación de equipos o los cambios de personal dentro de una firma de auditoría tributaria, el análisis y evaluación del devengamiento de ingresos se realicen de manera consistente y precisa. Al establecer un marco estandarizado, el manual asegurará que cualquier auditor, sin importar el jefe o equipo con el que esté trabajando o el cliente que esté revisando, siga un proceso estructurado y confiable. Esta estandarización no solo mantendrá la coherencia en las revisiones, sino que también minimizará el impacto de los cambios en el personal, promoviendo la continuidad y calidad en el servicio. Además, contribuirá a un uso más eficiente del tiempo y los recursos, garantizando un cumplimiento normativo riguroso y mejorando significativamente la confianza y la efectividad de las auditorías tributarias.

2. Se ha evidenciado que, en ausencia de un manual técnico, existe el riesgo de omitir la revisión adecuada de la documentación de respaldo, lo que podría impedir alertar a los clientes sobre posibles cuestionamientos que la Administración Tributaria podría plantear. Por este motivo, concluimos que la propuesta presentada en este trabajo es de gran relevancia, ya que su

implementación tendría un efecto positivo al permitir revisiones más eficientes y exhaustivas dentro de la organización, asegurando una mayor precisión y cumplimiento en los procesos.

3. Se ha comprobado que en numerosas empresas exportadoras no se realiza un adecuado reconocimiento de ingresos basado en los Incoterms seleccionados, lo que puede generar inconsistencias en el tratamiento fiscal de las operaciones. En respuesta a la necesidad de ofrecer una consultoría tributaria más precisa y eficiente a los clientes, se propone la implementación de un manual técnico que permita reducir los tiempos de revisión. Este enfoque permitirá concentrar los esfuerzos en los aspectos más críticos y susceptibles de ser cuestionados en las exportaciones, optimizando el proceso de análisis y garantizando un mayor soporte tributario. La estandarización que ofrece el manual no solo agiliza las revisiones, sino que también mejora la calidad del servicio al identificar oportunamente posibles áreas de riesgo, contribuyendo así a minimizar contingencias fiscales y asegurar el cumplimiento normativo, lo que fortalece la confianza de los clientes en la consultoría brindada.

4. Se concluye que la flexibilidad que ofrece el manual técnico al poder adaptarse a diferentes escenarios permitirá aplicar distintos Incoterms según el tipo de operación o mercado, lo que garantizará una respuesta eficaz a las necesidades específicas de cada transacción. Esta capacidad de ajuste dentro de un marco estandarizado asegurará que la organización mantenga coherencia y precisión en sus procedimientos, sin sacrificar la capacidad de adaptarse a las

particularidades de cada situación comercial. De esta manera, el manual se convierte en una herramienta versátil que facilita la optimización de los procesos de exportación, sin perder el rigor normativo ni la eficiencia en la ejecución.

5. En conclusión, el manual técnico podría promover la implementación de checklist para procedimientos específicos, estableciendo claramente los parámetros a seguir en cada revisión. Esto contribuiría a una asesoría más rigurosa y detallada para los clientes, minimizando el riesgo de incurrir en multas o infracciones por omisiones o errores en el cumplimiento de normativas. Al definir criterios precisos y estandarizados, el manual no solo optimizaría las revisiones, sino que también mejoraría la calidad del servicio ofrecido, asegurando que los clientes cumplan con sus obligaciones legales de manera eficiente y efectiva.

IV. RECOMENDACIONES

1. Se recomienda implementar un manual técnico que estandarice el reconocimiento de ingresos en base a los Incoterms seleccionados. Esto permitirá reducir los tiempos de revisión, enfocarse en los aspectos más críticos y mejorar la calidad de la consultoría tributaria, garantizando un cumplimiento normativo adecuado y minimizando contingencias fiscales para los clientes.

2. Se recomienda desarrollar manuales adicionales de procedimientos de revisión para abordar diversos temas que puedan generar contingencias. La implementación de estos manuales permitirá a la organización estandarizar todos los procesos de revisión, incluso ante la rotación de equipos o cambios de personal. Esta estandarización garantizará la consistencia y calidad en el trabajo realizado, asegurando así que se mantenga un nivel óptimo de servicio para los clientes, independientemente de las circunstancias internas.

3. Se recomienda implementar un programa de capacitación dirigido al personal para identificar y alertar sobre situaciones en las que los Incoterms pactados se desvían de su aplicación original. Esta formación permitirá al equipo detectar y manejar adecuadamente los casos en los que el reconocimiento del ingreso, para efectos del Impuesto a la Renta, pueda verse afectado. Al contar con un personal

capacitado, se garantizará una correcta interpretación de los términos comerciales, minimizando riesgos fiscales y asegurando un cumplimiento adecuado de las normativas tributarias.

4. Se recomienda organizar reuniones periódicas con los clientes para informarles sobre las posibles contingencias que podrían surgir debido a un tratamiento inadecuado del reconocimiento de ingresos en las exportaciones. Estas reuniones no solo servirán para educar a los clientes sobre los riesgos fiscales, sino que también abrirán la oportunidad de ofrecer servicios especializados y personalizados para abordar dichas contingencias. Esto beneficiará a la organización al generar una mayor demanda de sus servicios, incrementando así las ventas y fortaleciendo la relación con los clientes a través de un soporte más completo y proactivo.

5. Se recomienda implementar y mantener actualizado el manual técnico de procedimientos, ya que es esencial adaptarlo a las nuevas normativas que puedan surgir. La actualización constante del manual permitirá incluir los procedimientos necesarios para garantizar una revisión exhaustiva y conforme a la legislación vigente en las exportaciones. Esto asegurará que la organización esté alineada con los cambios normativos, minimizando riesgos de incumplimiento y mejorando la precisión y eficiencia en sus auditorías y procesos de revisión.

ANEXOS Y/O ILUSTRACIONES

Anexo 1

Manual técnico

Procedimiento general	Procedimiento específico	Duración tentativa de la actividad
I. Selección de muestra.		**30 minutos**
	- Extraer muestra del registro de ventas en base a criterios adquiridos por el profesional, tales como: i) Materialidad ii) Fecha de facturación iii) Frecuencia de transacciones con el cliente.	20 minutos
	- Solicitar soporte documentario que acredite la fehaciencia de las operaciones muestreadas	10 minutos
II. Procesamiento de la documentación.		**60 minutos**
	- Validación y confirmación de la autenticidad de los registros contables, en el cual se pueda identificar diferencias en los montos consignados.	30 minutos
	- Revisión del soporte documentario (Parte operativa).	30 minutos
III. Análisis de la información.		**60 minutos**
	- Identificar posibles escenarios contingentes que la Administración Tributaria podría cuestionar.	20 minutos
	- Análisis de la documentación proporcionada (Contraste información).	40 minutos
IV. Comunicación con el cliente.		**10 minutos**
	- Envío de consultas por un medio formal como el correo electrónico o de lo contrario, mediante una reunión, derivar las interrogantes al cliente.	10 minutos
V. Recopilación de respuestas y realización de ajustes.		**20 minutos**
	- Recepción de respuestas.	-
	- Análisis final de los escenarios identificados y realización de ajustes de ser necesario.	20 minutos

Anexo 2

Ficha de Evaluación del Trabajo de Suficiencia Profesional

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

FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES

FICHA DE EVALUACIÓN DE TRABAJO DE SUFICIENCIA PROFESIONAL

1. Datos generales	
• Razón social de la empresa	Deloitte & Touche S.R.L.
• Area o Dpto. en que realizó la actividad	Tax
• Nombre y cargo del profesional responsable	Angelica Torres – Gerente Business Tax
• Periodo de labores (Horas laboradas)	2,200 horas laboradas
• Nombre del bachiller	Wilson Enrique Mego Díaz
• Escuela profesional	Contabilidad

2. Evaluación (*)	Optimo (2pts)	Bueno (1 pt)	Deficiente (0)
a. Iniciativa y cumplimiento (trabajo bajo a presión)	X		
b. Puntualidad y asistencia	X		
c. Eficiencia y dedicación	X		
d. Compromiso ético en el desarrollo de la gestión contable, tributaria y/o de auditoría, en el sector público o privado.	X		
e. Capacidad de aplicar conocimientos a la práctica, evaluando casos de investigación.	X		
f. Capacidad de análisis y síntesis, crítico y autocrítico, en los trabajos de campo como gestores contables, tributarios y/o de auditoría.	X		
g. Liderazgo para formular los informes de contabilidad, tributarios y/o de auditoría, con independencia e imparcialidad.	X		
h. Capacidad para trabajar con un equipo multidisciplinario, para lograr los objetivos y metas institucionales.	X		
i. Habilidades en el manejo de la tecnología informática, para el desempeño de su trabajo de campo, reportes, informes, coordinación en redes con sus jefes y autoridades para agilizar su tarea de gestión contable, tributaria y/o de auditoría.	X		
j. Capacidad para la resolución de problemas y la valoración de responsabilidades de los funcionarios públicos y/o ejecutivos del sector privado.	X		
Sub total	20		
TOTAL (Números y letras)	20 puntos		
Comentarios adicionales	Buena disposición para trabajo bajo presión. Cumple con los plazos establecidos en las asignaciones que están a su cargo.		

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

Con las consideraciones más distinguidas.

Atentamente,

Angelica Torres
Manager | Business Tax | Tax & Legal
Deloitte & Touche S.R.L.
Las Begonias 441, Piso 6, San Isidro, Perú
T: +51 (1)211 8585 | C: +51 (1) 994953894
angetorres@deloitte.com | www.deloitte.com

Deloitte.
Antes de imprimir, piensa en tu responsabilidad con el medio ambiente.

Dr./Mág.
Evaluador

REFERENCIAS

Bibliografía

Chira, S. (2019). *Reconocimiento de ingresos y su influencia en el impuesto a la renta en las.* Obtenido de Renati: https://repositorio.ucv.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12692/47476/Chira_CSR-SD.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Conexión Esan . (30 de Mayo de 2022). *Incoterms 2020: ¿Qué son y cuáles son sus tipos?* Obtenido de https://www.esan.edu.pe/conexion-esan/incoterms-2020-que-son-y-cuales-son-sus-tipos

Deloitte Perú. (s.f.). *Creamos un impacto significativo*. Obtenido de Creamos un impacto significativo: https://www2.deloitte.com/pe/es/pages/about-deloitte/solutions/Oferta-Deloitte-Peru.html

Deloitte. (s.f.). *Acerca de Deloitte*. Obtenido de Acerca de Deloitte: https://www2.deloitte.com/pe/es/legal/about-deloitte.html

Fernández, A. (2022). *El devengo tributario y su impacto en los ingresos de una empresa del sector automotriz, distrito de Surquillo – 2022.* Obtenido de Cybertesis UNMSM: https://cybertesis.unmsm.edu.pe/backend/api/core/bitstreams/3d136f52-3adb-47ee-9930-3c26abf1f3a2/content

García, K., & Rugama, J. (2021). *Incoterms® 2020 y su operación dentro del marco jurídico del Derecho Comercial.* Obtenido de https://acervo.uam.edu.ni/1449/1/00505154.pdf

Garriga, G. (2019). *El valor jurídico de los incoterms en el contrato de compraventa internacional de mercancías: ley aplicable y competencia jurídica internacional.* Obtenido de Dialnet: https://www.tdx.cat/bitstream/handle/10803/668111/MCV_TESIS.pdf?sequence=1&isAllowed=

International Accounting Standards Board (IASB). (2018). *Marco conceptual para la información financiera.* Obtenido de IFRS Foundation.

Ordosgoitia, I., & Vergara, V. (2023). *Régimen de Transmisión de Riesgos en el Contrato de Compraventa Internacional de Mercaderías: Una Articulación entre la Convención de Viena sobre Compraventa Internacional de Mercaderías y los Términos Internacionales del Comercio.* Obtenido de Repositorio Institucional Javeriano: https://repository.javeriana.edu.co/bitstream/handle/10554/65548/TRABAJO%20DE%20GRADO-%20MONOGRAFI%CC%81A%20Valentina%20Vergara%20e%20Isabella%20Ordosgoitia.pdf?sequence=2&isAllowed=y

Vivares, L. (2021). *La teoría de los riesgos en la compraventa internacional de mercaderías.* Obtenido de Repositorio Institucional de la Universidad Pontificia Bolivariana: https://repository.upb.edu.co/bitstream/handle/20.500.11912/9013/Teor%C3%ADa_riesgos_compraventa_internacional_mercader%C3%ADas.pdf?sequence=1