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

Controles de auditoría en el reconocimiento de ingresos y su impacto en el impuesto a la renta de empresas mineras

TRABAJO DE SUFICIENCIA PROFESIONAL

Para optar el Título Profesional de Contador Público

AUTOR

Ruben Angel UGARTE ESCOBAR

ASESOR

Mg. Fernando Santiago DÍAZ PÉREZ

Lima, Perú

2025



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

Ugarte, R. (2025). *Controles de auditoría en el reconocimiento de ingresos y su impacto en el impuesto a la renta de empresas mineras*. [Trabajo de suficiencia profesional de pregrado, Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Facultad de Ciencias Contables, Facultad de Ciencias Contables]. Repositorio institucional Cybertesis UNMSM.

Modelo 1

Metadatos complementarios: autor / asesor

Datos de autor	
Nombres y apellidos	Ruben Angel Ugarte Escobar
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	72867055
Datos de asesor	
Nombres y apellidos	Fernando Santiago Díaz Pérez
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	41179692
URL de ORCID	https://orcid.org/0000-0003-4185-2050
Datos del jurado	
Presidente del jurado	
Nombres y apellidos	Dra. Yanette Armida Baca Morante
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	08531847
Miembro del jurado 1	
Nombres y apellidos	Dra. Elsa Esther Choy Zevallos
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	06025989
Datos de investigación	
Línea de investigación	D.11.0.27 Impuesto a la renta
Grupo de investigación	No aplica
Agencia de financiamiento	No aplica

Ubicación geográfica de la investigación	País: Perú Departamento: Lima Provincia: Lima Distrito: San Isidro Latitud: -12.09655 Longitud: -77.04258
Año o rango de años en que se realizó la investigación	2024 - 2025
URL de disciplinas OCDE	Administración Pública http://purl.org/pe-repo/ocde/ford#5.06.02 Negocios, Administración http://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° 092-EPCO-FCC-2025

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 treinta y uno de mayo del año dos mil veinticinco, 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° 000986-2025-D-FCC/UNMSM de fecha 30 de mayo de 2025, conformado por los siguientes docentes:

PRESIDENTE	:	Dra. Yanette Armida Baca Morante
MIEMBRO	:	Dra. Elsa Esther Choy Zevallos
MIEMBRO - ASESOR	:	Mag. Fernando Santiago Díaz Pérez

Quienes procedieron a evaluar y calificar la Sustentación del Trabajo de Suficiencia Profesional (TSP) titulado: ***"CONTROLES DE AUDITORÍA EN EL RECONOCIMIENTO DE INGRESOS Y SU IMPACTO EN EL IMPUESTO A LA RENTA DE EMPRESAS MINERAS"***, presentado por el bachiller Ruben Angel Ugarte Escobar con código de matrícula N° 20110018, 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
Presidenta

Dra. Elsa Esther Choy Zevallos
Miembro

Mag. Fernando Santiago Díaz Pérez
Miembro - ASESOR

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

FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
DIRECCIÓN DE LA ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD

CERTIFICADO DE SIMILITUD

Yo, Fernando Santiago Díaz Pérez, en mi condición de docente asesor designado, mediante Dictamen N° 000100-2025-EPCO-FCC/UNMSM, de fecha 30 de mayo del 2025, del Trabajo de Suficiencia Profesional (TSP) titulado: ***"CONTROLES DE AUDITORÍA EN EL RECONOCIMIENTO DE INGRESOS Y SU IMPACTO EN EL IMPUESTO A LA RENTA DE EMPRESAS MINERAS"***, presentado por Ruben Angel Ugarte Escobar, con código de matrícula N° 20110018, 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 Similitud de Trabajos Académicos, de Investigación y Producción Intelectual de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Según la revisión, evaluación y análisis mediante la plataforma PIDS para la detección de similitud textual, el documento evaluado cuenta con el 13% 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.

Lima, 01 de julio del 2025



MAG. FERNANDO SANTIAGO DÍAZ PÉREZ
ASESOR
DNI N° 41179692

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

A mis padres, por estar siempre a mi lado con su amor y apoyo inquebrantables en cada etapa de mi vida, por sus oraciones constantes para mi bienestar, y por confiar en que podría obtener este logro, gracias. A mis hermanos, por ser el impulso que me permite esforzarme día a día.

AGRADECIMIENTOS

Gracias a mi querida universidad, por brindarme docentes de alta calidad, que me permitieron desarrollar mis capacidades, y me retaron para poder alcanzar esta meta. Asimismo, expreso mi gratitud a mis compañeros de mi querida Facultad de Ciencias contables, que contribuyeron con sus ideas en cada equipo compartido para alcanzar nuestros objetivos en cada tarea y proyecto asignado.

De manera especial debo agradecer al Mag. Fernando Santiago, Díaz Pérez, su dedicación docente, orientación experta y paciencia a lo largo de este proyecto fueron invaluables para dar forma a esta investigación.

Para concluir, expreso mi sincero agradecimiento a todas aquellas personas que creyeron en mí y me acompañaron a lo largo de este camino académico.

INDICE GENERAL

INTRODUCCIÓN 1
I. INFORMACIÓN DEL LUGAR DONDE SE DESARROLLO LA ACTIVIDAD 2
1.1. Institución donde se desarrolló la actividad 2
1.1.1. Reseña histórica 2
1.1.2. Servicios que brinda 3
1.1.3. Organización y estructura empresarial 3
1.2. Periodo de duración de la actividad 4
1.3. Finalidad y objetivos de la entidad 5
1.4. Razón o denominación social 6
1.5. Dirección postal 6
1.6. Correo electrónico y teléfonos del centro laboral 6
II. DESCRIPCIÓN DE LA ACTIVIDAD 7
2.1. Organización de la actividad 7
2.2. Finalidad y objetivos de la actividad 8
2.3. Problemática 8
2.3.1. Descripción del problema 8
2.3.2. Formulación del problema 9
2.3.3. Antecedentes de la realidad problemática 9
2.3.4. Conocimientos teóricos, normativos y técnicos utilizados en el desempeño profesional para el tratamiento del problema 13
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 25
2.5.1. Detalles de la aplicación de las técnicas, instrumentos y procedimientos 25
2.5.2. Análisis de las alternativas de solución 38
2.5.3. Discusión de las alternativas de solución 39
2.5.4. Alcance y limitaciones de la alternativa elegida 41
III. CONCLUSIONES 43
IV. RECOMENDACIONES 44
V. REFERENCIAS 45
VI. ANEXOS Y/O ILUSTRACIONES 47

LISTA DE TABLAS

Tabla 1 Casuística de aplicación de NIIF 15 - Reconocimiento de ingreso 20
Tabla 2 Resumen de factores y limitaciones identificados 29
Tabla 3 Tiempos empleados en la identificación de los ingresos devengados del ejercicio 33
Tabla 4 Variación de Ingresos y costos antes y después de la aplicación de la propuesta 36
Tabla 5 Indicadores de utilidad antes y después de la aplicación de la propuesta 36
Tabla 6 Indicador del Impuesto a la Renta antes y después de la aplicación de la propuesta 37

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 Estructura de organización de la empresa PricewaterhouseCoopers S.C.R.L. . 4
Figura 2 Ubicación geográfica de la empresa PricewaterhouseCoopers S.C.R.L..... 6
Figura 3 Casuística de aplicación de NIIF 15 previo a los controles de auditoria 26
Figura 4 Asiento contable de reconocimiento de ingreso (Ajuste) previo a los controles de auditoria 26
Figura 5 Flujograma previo a la actividad..... 27
Figura 6 Flujograma actual con la implementación de la propuesta 28
Figura 7 Extracto del nuevo reporte de ingresos con la implementación de la macro .. 32
Figura 8 Casuística de aplicación de NIIF 15 luego de la implementación de la propuesta..... 34
Figura 9 Asiento contable de corrección por el reconocimiento de ingreso (Ajuste) luego de la aplicación de los controles de auditoria 34
Figura 10 Estado de resultados antes y después de la aplicación de la propuesta..... 35
Figura 11 Variación de Ingresos y Costos antes y después de la aplicación de la propuesta..... 36
Figura 12 Indicadores de utilidad antes y después de la aplicación de la propuesta..... 37
Figura 13 Información proporcionada por una compañía del sector minero 41

RESUMEN

Este proyecto de suficiencia profesional tiene por objetivo analizar la implementación de controles de auditoria en el reconocimiento de ingresos bajo los principios contables establecidos en la NIIF 15: Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes, en una empresa del sector minero y evaluar su impacto en el Impuesto a la Renta. La aplicación eficiente de la normativa contable permite evaluar el reconocimiento correcto de los ingresos dentro de una empresa minera al contabilizar operaciones por venta de mineral, las cuales serán reconocidas según las cláusulas del contrato, liquidaciones y otros documentos de corresponder. Esta revisión ira de la mano junto a la aplicación de las disposiciones establecidas en la Ley del Impuesto a la Renta. Como parte de la metodología aplicada, se empleó un enfoque cuantitativo y descriptivo, basado principalmente en el análisis de la información de ventas facturadas, registros contables y clasificación de ingresos. Como parte de los controles de auditoria se realizó la aplicación del marco normativo contable y tributario, lo que permitió identificar alteraciones en los estados financieros, precisamente en las partidas de ingresos, costo de venta e impuesto a la renta. Estas inconsistencias se dieron debido a que los registros contables se realizaron en la fecha de facturación y no de devengo, incumpliendo lo establecido en la norma vigente. En ese sentido, se propuso la implementación de un sistema automatizado que cumpla con el objetivo de comparar la información del reporte de facturación proporcionada por el área contable de la compañía y el reporte de ingresos proporcionado por el área comercial, en el cual se detallan las fechas de conocimiento del precio y peso final ajustado del mineral vendido. Luego de la implementación del sistema automatizado se obtuvo como resultado una mayor determinación de impuesto a la renta que fue el efecto de un mayor reconocimiento de ingresos y costo de venta. Como conclusión central, se evidenció que la puesta en práctica de un sistema automatizado como parte de los procedimientos de auditoria, contribuyó significativamente en la identificación de los ingresos devengados, garantizando así, la información financiera presentada al igual que la optimización del tiempo requerido para su respectiva revisión. Asimismo, permitió un cálculo eficiente del Impuesto a la Renta, reduciendo el riesgo de posibles incidencias fiscales ante una eventual fiscalización.

Palabras clave: Ingresos, mineral, devengo, controles, automatización.

ABSTRACT

This professional sufficiency project aims to analyze the implementation of audit controls in revenue recognition under the accounting principles established in IFRS 15: Revenue from Contracts with Customers, within a mining sector company, and to assess its impact on income tax. The efficient application of accounting standards allows for the correct recognition of revenue in a mining company by properly accounting for mineral sales transactions, which must be recognized according to the clauses of the contract, settlements, and other relevant documents. This review is carried out in conjunction with the application of the provisions established in the Income Tax Law. As part of the applied methodology, a quantitative and descriptive approach was used, mainly based on the analysis of invoiced sales information, accounting records, and revenue classification. As part of the audit controls, the application of the accounting and tax regulatory framework was performed, which enabled the identification of misstatements in the financial statements, specifically in revenue, cost of sales, and income tax accounts. These inconsistencies arose because accounting records were based on the invoicing date rather than the accrual date, thus failing to comply with the applicable standards. In this regard, the implementation of an automated system was proposed to compare the invoicing report provided by the company's accounting department with the revenue report provided by the commercial department, which details the dates when the final adjusted price and weight of the mineral sold became known. Following the implementation of the automated system, the result was a higher determination of income tax, due to an increased recognition of both revenue and cost of sales. As a key conclusion, it was found that the implementation of an automated system as part of the audit procedures significantly contributed to the proper identification of accrued revenues, thereby ensuring the reliability of the financial information presented, as well as optimizing the time required for its review. Moreover, it allowed for a more accurate calculation of income tax, reducing the risk of potential tax contingencies in the event of an audit.

Keys words: Revenue, mineral, accrual, controls, automation.

INTRODUCCIÓN

En la actualidad, son muchas las empresas que se están incorporando a los diversos sectores del mercado global, por este motivo, buscan poder aplicar las normativas contables y tributarias de forma correcta, lo cual en el transcurso del tiempo ha sido un desafío por la masividad de operaciones que puede registrar una empresa diariamente y llevar a cabo un correcto control de la aplicación de las normas. Las empresas líderes en el sector mineral se caracterizan por registrar miles de operaciones diariamente por las ventas realizadas como parte de su proceso de operación; sin embargo, esto se vuelve un reto al ser clasificadas en el periodo de devengo correspondiente.

En ese sentido, la aplicación de la NIIF 15 se vuelve una pieza fundamental al realizar el reconocimiento de ingresos según los pasos establecidos dentro del marco normativo contable.

En el caso de PricewaterhouseCoopers, su labor de auditoría en el sector de las empresas mineras implica una revisión exhaustiva del cumplimiento de la NIIF 15 y de las disposiciones tributarias aplicables. Este sector presenta particularidades en su proceso de facturación, como los ajustes posteriores a la venta debido a la evaluación del mineral en aspectos como peso, calidad, nivel de impurezas y humedad. A fin de optimizar este proceso de reconocimiento de ingresos en las empresas mineras, el presente trabajo propone un sistema que permita aplicar adecuadamente los criterios establecidos en la NIIF 15, tales como la identificación de obligaciones de desempeño, la asignación del precio de la transacción, el reconocimiento del ingreso, entre otros. Como resultado, se busca lograr la emisión de estados financieros razonables, una correcta determinación del impuesto a la renta con el fin de evitar contingencias fiscales y facilitar una mejor toma de decisiones.

A continuación, el presente trabajo se llevó a cabo en 4 capítulos. En un principio, se abordará la contextualización de la empresa PricewaterhouseCoopers, incluyendo su estructura organizacional, actividad económica, reseña histórica, otros. En el segundo capítulo, se describe la actividad realizada, considerando la problemática planteada, objetivos, metodología y los resultados obtenidos, luego de haber implementado la solución propuesta. En el tercer capítulo, se expondrán las conclusiones derivadas de este trabajo. Finalmente, en el cuarto capítulo, se presentarán recomendaciones orientadas a la mejora continua en la aplicación del marco contable y disposiciones de la Ley del Impuesto a la Renta y poder garantizar la razonabilidad de los estados financieros.

I. INFORMACIÓN DEL LUGAR DONDE SE DESARROLLO LA ACTIVIDAD

1.1. Institución donde se desarrolló la actividad

1.1.1. Reseña histórica

PricewaterhouseCoopers inicio sus servicios empresariales en Perú a inicios de los años 1924; cabe mencionar que, en un comienzo sus operaciones se llevaban a cabo bajo el nombre de Price Waterhouse Peat & Co, hasta 1975. Posteriormente, en 1969 dos socios de la firma Price Waterhouse Peat & Co, que llevaron a cabo la creación de Moreno Patiño y Asociados; sin embargo, por influencia de las nuevas disposiciones del Colegio de Contadores de Lima, se inhabilitaron las empresas de auditoria que tuvieran nombres de profesionales de no residentes en la razón social. En ese sentido, en el mes de julio del ejercicio 1998 se llevó a cabo la creación de la empresa PricewaterhouseCoopers, siendo una de las firmas auditoras más importantes a nivel global, ofreciendo sus servicios y resolviendo problemas importantes de los diversos sectores del mercado.

Actualmente la firma auditora cuenta con una presencia empresarial en más de 157 países; asimismo, cuenta con una red de profesionales de más de 295,000 personas a su disposición, quienes se encargan de compartir sus conocimientos y habilidades con la finalidad de resolver cualquier adversidad presentada en los requerimientos y/o necesidades de los clientes de los diversos sectores del mercado.

En la ciudad de Lima, PricewaterhouseCoopers se encuentra liderando el mercado con 100 años de experiencia, contando con más de 1,000 profesionales en sus oficinas ubicadas en el distrito de San Isidro. Su nivel de experiencia en los diversos sectores del mercado les permite brindar una mejor experiencia al usuario, desde la creación valor, relaciones con clientes, colaboración constante, hasta resolución de nuevos desafíos.

El enfoque de PricewaterhouseCoopers se base principalmente en la creación de soluciones proactivas, puesto que no solo buscar resolver

conflictos actuales, sino también, busca adelantarse a desafíos que puedan surgir en tiempos venideros, por diversas repercusiones políticas, ambientales, económicas, etc. Es importe mencionar que, la implementación de nuevas estrategias permite a la empresa auditora poder comprender, resolver y buscar oportunidades de mejora en las necesidades de los clientes. Esto permite a su vez, poder adaptarse continuamente a los cambios en el tiempo, desde nuevos análisis de información, hasta automatización de procesos, mejorando de esta forma la calidad y eficiencias de los servicios brindados

1.1.2. Servicios que brinda

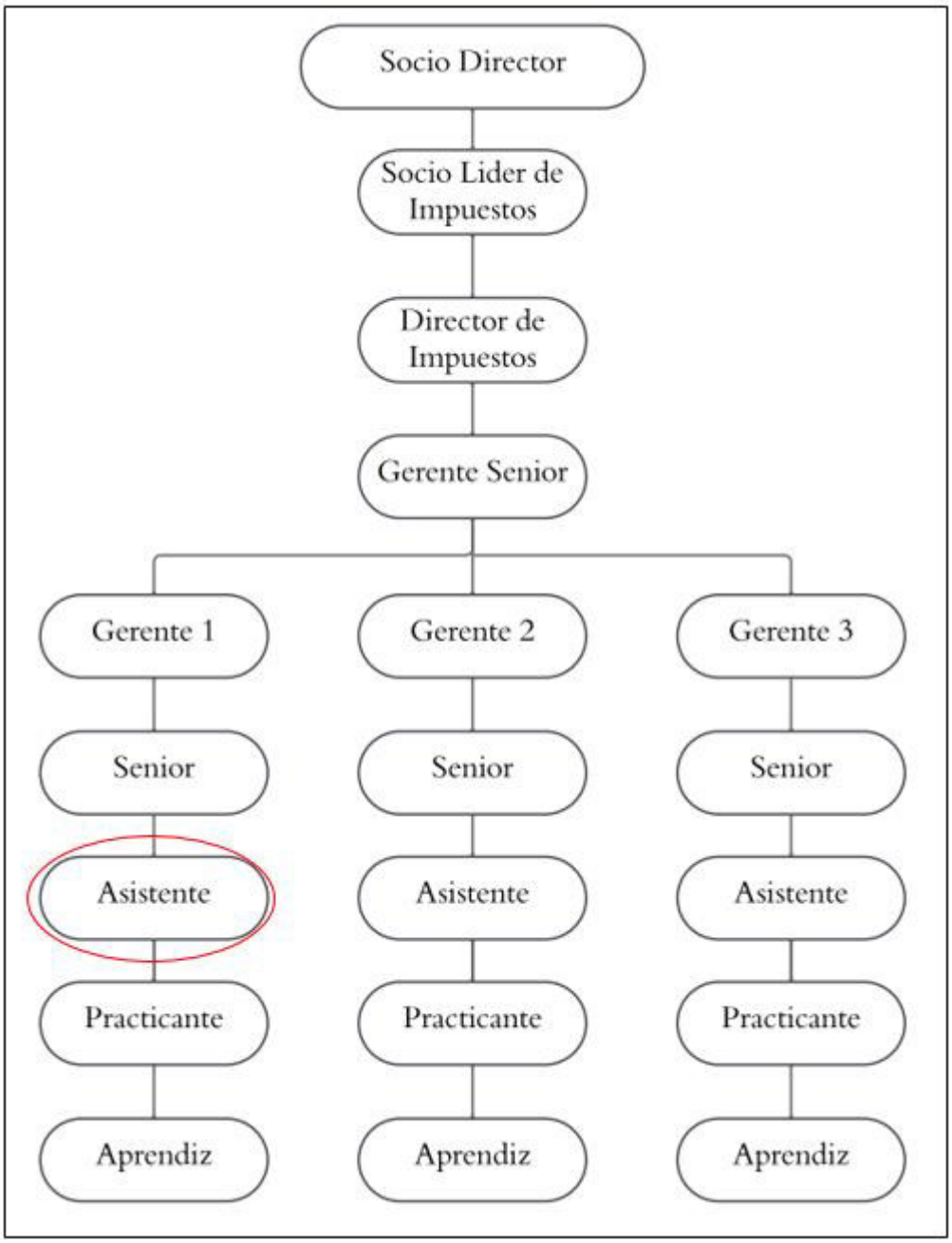
PricewaterhouseCoopers es una empresa auditora que realiza principalmente la oferta de servicios de consultoría empresarial, auditoría, asesoría legal y tributaria, otros. Asimismo, cuenta con 3 líneas de servicio:

1. Servicios de auditoria
    a. Auditoria de estados financieros y otros.
    b. Aseguramiento de procesos.
    c. Mercado de capitales y servicios de asesoría contable.
2. Servicios de asesoría
    a. Planeamiento estratégico.
    b. Fusiones y adquisiciones.
    c. Gestión de riesgos.
    d. Evaluación y deseño organizacional, otros.
3. Servicios fiscales y legales
    a. Diagnóstico tributario
    b. Declaraciones juradas
    c. Outsourcing de contabilidad
    d. Due dilligence laboral
    e. Fiscalizaciones, otros

1.1.3. Organización y estructura empresarial

Figura 1

Estructura de organización de la empresa PricewaterhouseCoopers S.C.R.L.



Nota. Elaboración propia. Estructura organizacional del Area de Tax & Legal de la empresa PricewaterhouseCoopers S.C.R.L.

1.2. Periodo de duración de la actividad

La actividad descrita en el presente trabajo de suficiencia profesional se llevó a cabo en un periodo de 6 meses.

1.3. Finalidad y objetivos de la entidad

PricewaterhouseCoopers actualmente no solo es reconocida globalmente por su alto alcance de servicios profesionales ofrecidos en los diversos sectores del mercado; sino también, por los principios y valores solidos que ha venido construyendo en el transcurso del tiempo. La empresa auditora tiene como finalidad construir confianza en la sociedad y resolver problemas importantes, a través de soluciones innovadoras y personalizadas. Así también, tiene como objetivo ofrecer servicios de aseguramiento, auditoria y otros servicios especializados que respalden confiabilidad y transparencia de la información financiera y operativa de sus clientes.

PricewaterhouseCoopers tiene como misión, solucionar problemas complejos del negocio, a través de la mejora del rendimiento, con el objetivo de lograr una ventaja competitiva duradera.

Como parte de los principios de la empresa auditora, se considera los siguientes:

a. Excelencia

   Proporcionar un servicio comprometido con valor agregado, superando las expectativas del cliente, mediante recomendaciones y/o optimización de procesos en busca de oportunidades de mejora, dentro del curso de operaciones.

b. Trabajo multipersonal

   Capacidad para desarrollar actividades en equipo, dentro un ambiente laboral estable donde se permita compartir conocimientos y establecer relaciones sólidas, con el propósito de responder adecuadamente a las expectativas de los clientes.

c. Liderazgo

   Comprometidos con las decisiones asumidas, con la disposición de afrontar nuevos desafíos y liderar equipos de trabajo como parte del crecimiento profesional.

1.4. Razón o denominación social

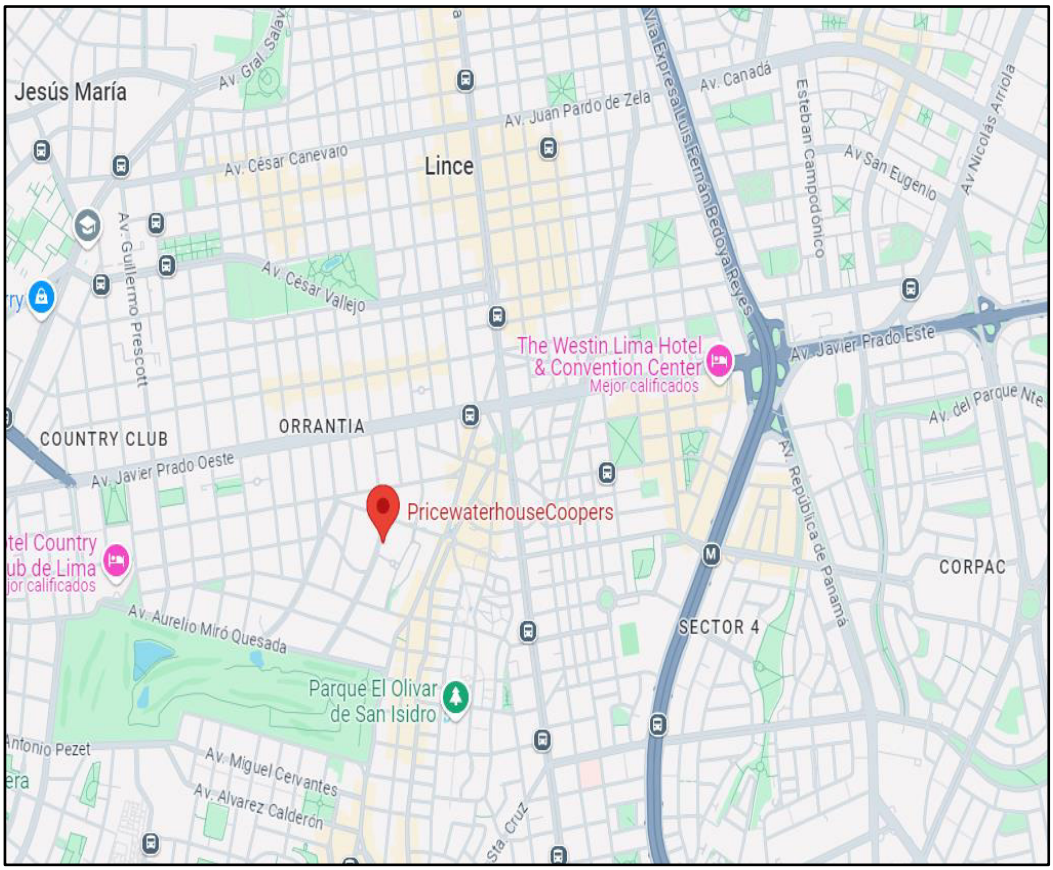
PricewaterhouseCoopers S.C.R.L. identificado con número de RUC: 20101071562

1.5. Dirección postal

PricewaterhouseCoopers S.C.R.L. se encuentra ubicado en la Av. Santo Toribio 143, distrito de San Isidro de la Ciudad de Lima - Perú.

Figura 2

Ubicación geográfica de la empresa PricewaterhouseCoopers S.C.R.L.



Nota. Ubicación geográfica de la empresa PricewaterhouseCoopers S.C.R.L., recogida de Google Maps.

1.6. Correo electrónico y teléfonos del centro laboral

- Página web: https://www.pwc.pe/es/
- Número Telefónico: +51 919292001
- Correo electrónico: pe_contactopwc@pwc.com

II. DESCRIPCIÓN DE LA ACTIVIDAD

2.1. Organización de la actividad

En el desarrollo de las actividades, el área de Tax & Legal – Sector Minero, se encarga principalmente de llevar a cabo diversos servicios, entre los que se incluyen la revisión de estados financieros, cálculo de impuestos mensuales y anuales, revisión de provisión del Impuesto a la Renta, análisis contable, entre otros.

Como parte de la labor contable, antes de prestar un servicio y/o asesoría, se realiza las coordinaciones necesarias para poder llevar a cabo la revisión de forma correcta. Cabe mencionar que, cada compañía en revisión maneja la información, clasificación y contabilización de forma diferente, por lo cual es importante conocer siempre a la empresa y como se dan sus operaciones. Luego del reconocimiento del rubro de la empresa en revisión, se elabora un requerimiento el cual es proporcionado a la compañía, donde se solicita diversa información, tales como:

a) Balance de comprobación
b) Registro de compras y ventas
c) Estados financieros
d) Detalle de Ingresos
e) Libro diario y/o mayor
f) PDT`s 621, 626, 617, 648, etc.
g) Otros de corresponder.

Seguidamente, con la información del cliente se realiza la asignación de tareas a las personas encargadas de la revisión del servicio requerido. Como paso inicial, lo que se realiza es la consolidación de la información, para poder establecer qué tipo de pruebas de auditoria se realizará; asimismo, se lleva a cabo el estudio de la información proporcionada y clasificada.

Dentro de las pruebas de auditoria establecidas para el reconocimiento de ingresos, se realiza un comparativo entre el libro de ingresos y el libro de ventas, de esta forma se logra identificar las diversas operaciones contabilizadas por el cliente. Este análisis, permite validar si existen diferencias

entre el registro contable y la facturación realizada, ya sea por variaciones en el tipo de cambio utilizado, provisiones devengadas, entre otros.

Adicionalmente, analizamos el papel de trabajo entregado por la compañía donde se identifica las fechas donde se conoce el precio exacto de la venta de mineral, el peso, y los requisitos establecidos por la Ley de mineral.

Esto último paso mencionado, es de suma importancia ya que, para el reconocimiento debido de los ingresos en el ejercicio, se debe cumplir con los 3 criterios mencionados.

2.2. Finalidad y objetivos de la actividad

El propósito de las labores realizadas en el área de Tax & Legal, fueron principalmente en verificar el correcto devengamiento de ingresos en una empresa del sector minero y su impacto en el Impuesto a la Renta.

2.3. Problemática

2.3.1. Descripción del problema

Como parte del proceso de auditoría, verificar y validar que los ingresos contabilizados durante el ejercicio de revisión hayan sido reconocidos correctamente es de suma importancia; sin embargo, al realizar la revisión de una empresa del sector minero se deben de considerar algunos criterios, ya que en este sector los ingresos por venta de mineral están sujetos a ajustes finales basados en 3 factores: peso, precio y ley de mineral, lo cual requiere contar con un proceso eficiente que garantice que los ingresos sean registrados correctamente en el periodo de devengo.

Sin embargo, por la cantidad excesiva de operaciones que una empresa del sector minero puede llegar a registrar durante el ejercicio, esto se vuelve un desafío, ya que la empresa auditora no cuenta con un sistema integrado que permita validar y cruzar la información de manera automatizada.

Actualmente, la revisión se realiza manualmente a través del análisis de la documentación proporcionada del cliente, realizando validaciones en

papeles de trabajo con los libros mayores, reportes de ventas y libro de registro de ventas, lo cual en diversas ocasiones generan retrasos significativos en la auditoria, aumentando el riesgo de asignar un periodo incorrecto para el reconocimiento del ingreso.

Este desfase contable puede generar distorsiones en los estados financieros presentados, ya que los ingresos podrían estar subvalorados o sobrevalorados por reconocer incorrectamente el ingreso en un periodo que no corresponde. Asimismo, reconocer incorrectamente los ajustes realizados por notas de crédito y débito, repercute en el costo de venta, trayendo como consecuencia un impacto en la determinación del impuesto a la renta, considerando que los ingresos y gastos contabilizados en el ejercicio influyen a esta partida directamente. Ante esta problemática, es importante implementar herramientas digitales que fortalezcan los procedimientos de auditoria y garanticen que los ingresos sean reconocidos en el periodo que corresponde.

2.3.2. Formulación del problema

¿De qué manera los controles de auditoría en el reconocimiento de ingresos afectan en el Impuesto a la Renta en empresas mineras?

2.3.3. Antecedentes de la realidad problemática

2.3.3.1 Antecedentes Internacionales

Domínguez y Molina (2021) en su investigación titulada “Impacto financiero y tributario de la NIIF 15 en las compañías del sector inmobiliario en Ecuador” tuvo como objetivo verificar el nivel de influencia financiero y tributario de la NIIF 15 en las compañías del sector inmobiliario. Para la realización del trabajo se empleó un enfoque cuantitativo, siendo una investigación no experimental, transversal y longitudinal. Asimismo, se tomó como muestra de estudio las empresas grandes del sector inmobiliario, las cuales fueron estratificadas por el investigador. Los resultados demostraron que la aplicación de la NIIF 15, junto con una contabilidad organizada y sistemática, influye positivamente en la rentabilidad de las grandes empresas

del sector inmobiliario en Ecuador, lo cual se vio reflejado en el aumento del ROA en un 5.5%. La investigación concluyo que, la aplicación de la NIIF 15 impacta positivamente tanto al área financiera como tributaria, considerando que, al reconocer correctamente los ingresos, el rendimiento obtenido de los estados financieros será determinado de forma razonable; asimismo, se determinará el impuesto correcto a pagar ya que, el tributo está relacionado directamente a los ingresos.

Masaquiza (2022) en su tesis titulada "NIIF 15 y el tratamiento contable de la fidelización de clientes en el sector turístico" el propósito fue analizar cómo se aplica la NIIF 15 y cómo se registra contablemente la fidelización de clientes en la elaboración de los estados financieros y en la información revelada en las notas explicativas de las empresas del sector turístico en Ecuador. Para la realización del trabajo se empleó un enfoque cuantitativo, siendo una investigación de tipo documental – bibliográfico y correlacional. La muestra fue de 32 empresas del sector turístico del Ecuador. Los resultados evidenciaron que la aplicación de la NIIF 15 en comparación de la NIC 18, impactaron levemente en los ratios financieros de las compañías del sector turístico de ecuador, debido a que solo hubo una reorganización a nivel contable de cuentas de ingreso, costos y gasto. La investigación concluyo que, existe un leve impacto en la presentación de los estados financieros luego de la adopción de la NIIF 15. Esto se debe a que al aplicar los 5 pasos establecidos por la NIIF 15 se debe considerar de forma diferenciada los ingresos. En este caso, dentro de una operación del sector turístico, adquirir un servicio o vuelo puede ser cancelado con efectivo y millas, lo cual al realizar la reserva se contabiliza un anticipo y un pasivo diferido por las millas aun no devengadas. En ese sentido, aplicar la NIIF 15, permite presentar los Estados financieros de una compañía de manera razonable.

Cagua (2022) en su tesis titulada "Efectos financieros de la NIIF 15 en empresas industriales manufactureras de calzado sector industrial norte en el distrito metropolitano de Quito" tuvo como objetivo determinar el impacto financiero de la NIIF 15 en empresas industriales manufactureras de calzado sector industrial norte en el Distrito Metropolitano de Quito. Para la

realización del trabajo se empleó un enfoque cuantitativo y cualitativo, de tipo descriptivo y exploratorio. La recolección de datos se obtuvo a través de la elaboración de una encuesta diversos establecimientos económicos, para ser precisos, a 10 compañías del sector norte con código CIIU: C1520.1 que desarrollan actividades de fabricación de calzado; asimismo, se recabo información de diversas fuentes bibliográficas. Los resultados evidenciaron que la aplicación de la NIIF 15 impacto significativamente en los estados financieros de las empresas industriales manufactureras de calzado, considerando que muchas de ellas cuentan con contratos diversos, en donde se estipula las obligaciones de desempeño, ya sea al momento de la entrega del bien, grado de avance, otros de corresponder. La investigación concluyo que, la implementación de la NIIF 15 ha permitido un mejor reconocimiento de los ingresos en los estados financieros, si bien las variaciones de ingresos fueron significativas, su influencia en el impuesto a la renta se reflejó levemente, aunque si se evidenció los efectos positivos en la gestión de rentabilidad, cartera, y liquidez de la empresa.

2.3.3.1 Antecedentes Nacionales

Bautista (2023) en su tesis titulada “El reconocimiento de ingresos según la NIIF 15 y su incidencia en la determinación de la obligación tributaria del impuesto a la renta en empresas del sector construcción del Perú” tuvo como objetivo establecer si el reconocimiento de ingresos conforme a la NIIF 15 influye en la determinación de la obligación tributaria del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción. Para la realización del trabajo se usó un enfoque cuantitativo y cualitativo, con un método descriptivo considerando un trabajo no experimental. Asimismo, como herramienta de recolección de datos se realizó una encuesta a diversos funcionarios del área de finanzas y contabilidad. Los resultados evidenciaron que la aplicación de la NIIF 15 permitió identificar y reconocer los ingresos en base al devengo, de acuerdo con las cláusulas establecidas en el contrato por ejecución de obras. En ese sentido, su implementación dentro del sector de construcción influyo significativamente en la determinación de impuestos. La investigación concluyo que, dentro del sector de construcción, es de suma importancia la identificación del contrato con el cliente, considerando que este cuenta con

diversas condiciones para el término de la obra; asimismo, las modificaciones de las condiciones contractuales también pueden llevar a reconocer los ingresos bajo condiciones suspensivas tal y como hace mención la Ley del Impuesto a la Renta.

Ccaccya, et al (2021) en su tesis titulada "La adopción de la NIIF 15 y los estados financieros en el sector de servicios contables: caso Investa Partners Consulting S.A.C." tuvo como propósito evaluar si la implementación de la NIIF 15 contribuye a un mejor reconocimiento de los ingresos en los estados financieros de la empresa del sector de servicios contables Investa Partners Consulting SAC. Para la realización del trabajo se empleó un enfoque cuantitativo, con un diseño no experimental, longitudinal, correlacional. Los resultaros evidenciaron que la implementación de la NIIF 15 mejora significativamente el reconocimiento de los ingresos en el sector de servicios contables, considerando que estos se reconocen en función a la ejecución del servicio, contabilizando un diferido por los ingresos aun no devengados. La investigación concluyo que, la implementación de la NIIF 15 mejora significativamente el reconocimiento de las cuentas por cobrar, ya que se presentaran de manera razonable en los sestados financieros sin ser alterados por el reconocimiento de un posible ingreso aun no devengado.

Condori y Mamani (2021) en su tesis titulada "NIIF 15 y su efecto en la presentación de los estados financieros de la empresa calzados azaleia Perú SA, periodo 2017 - 2020" tuvo como objetivo determinar el resultado de la adopción de la NIIF 15 en los Estados financieros de la empresa Calzados Azaleia Perú SA. Para la realización del trabajo se empleó un enfoque cuantitativo, con un diseño no experimental, longitudinal, utilizando como herramienta de recolección de datos la revisión y análisis documental. Los resultaros demostraron que reconocer los ingresos bajos los criterios establecidos por la NIIF 15, ayuda a obtener unos estados financieros razonables, lo cual repercute y garantiza la adecuada toma de decisiones en la gestión de la compañía. La investigación concluyó que, la adecuada aplicación de la NIIF 15 contribuirá significativamente a mejorar la calidad de los estados financieros de la empresa Calzados Azaleia Perú SA. Asimismo, al sincerar los importes de las partidas del activos, pasivo y patrimonio, facilitara a un

análisis más certero de la posición financiero de la compañía, fortaleciendo de tal forma la planificación estratégica, política de ventas y cobranzas en un futuro.

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

Auditoria Financiera

La auditoría financiera hace referencia al proceso de revisión que se lleva a cabo al realizar la revisión detallada de los estados financieros de una compañía, el objetivo de este proceso mayormente es verificar que la información financiera haya sido contabilizada y plasmada de forma razonable y correcta, considerando que la información servirá de ayuda en la toma de decisiones de los usuarios internos y externos que se encuentren interesados.

Como todo proceso de revisión, la auditoria financiera consta de diversas etapas en las cuales se realiza el análisis de la información presentada, con el objetivo de poder finalmente emitir una opinión objetiva sobre la fiabilidad y exactitud de los estados financieros. Al respecto, Flores y Nivelo. (2025) plantean que la auditoria financiera consta de 3 etapas, siendo la planificación, ejecución y elaboración del informe.

Planificación

La etapa de la planificación es la etapa crucial de una revisión de auditoria financiera, considerando que durante este proceso el auditor debe de desarrollar un plan para abarcar los aspectos claves e importantes de la empresa. Para ello, se debe comenzar con un entendimiento general del sector o industria de la compañía, como se manejan sus operaciones, entorno económico, entre otras. Asimismo, también se deberá evaluar y clasificar las partidas de los estados financieros, con la finalidad de poner un mayor énfasis en las partidas con un nivel de riesgo significativo. Luego de establecer los objetivos y delimitar los procesos de auditoria a realizar, se deberán asignar

los recursos y definir el cronograma de actividades a realizar durante un periodo de tiempo acordado.

Ejecución

En la fase de la ejecución se lleva a cabo la realización de las pruebas de auditorías acordadas previamente en la etapa de planificación. Para iniciar con esta etapa, es de suma importancia recopilar la información suficiente y necesaria, entre estos se encuentran los comprobantes de pago, contratos, entrevistas, otros de corresponder. Luego de tener la información necesaria, se procede a realizar las diversas pruebas de control y pruebas sustantivas, con el fin de determinar la exactitud de los saldos de la compañía, así como evaluar niveles de rendimiento o riesgo, etc.

Elaboración del informe

La elaboración del informe es la última etapa del proceso de auditoría, en donde el auditor encargado presenta sus hallazgos encontrados durante la revisión y emite su opinión sobre la fiabilidad de los estados financieros auditados. Cabe mencionar que, la opinión de un auditor puede variar en relación con la información proporcionada y asuntos identificados. Al respecto la Norma Internacional de Auditoria 705 establece los siguientes tipos de opinión de un auditor al elaborar un informe final de los estados financieros.

Opinión limpia: El auditor expresará una opinión sin salvedades cuando confirme que los estados financieros han sido presentados de manera clara y conforme a los lineamientos establecidos por las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Opinión con salvedades: El auditor emitirá una opinión con salvedades cuando exista de por medio ciertas limitaciones durante la revisión de la información proporcionada, cabe mencionar que esta limitación no afecta significativamente en los estados financieros.

Opinión desfavorable: El auditor emitirá una opinión desfavorable cuando la información proporcionada y revisada no representa de maneral fiel

la situación empresarial de la compañía, debido a que cuentan con errores significativos y/o incumplimientos de los principios contables.

Abstención de opinión: En esta situación, el auditor se abstiene de emitir una opinión, ya que no logró reunir suficiente evidencia que le permita comprobar si los estados financieros fueron preparados con precisión y de manera razonable.

Control Interno

El control interno es un marco integrado que permite a las organizaciones desarrollar y cumplir con sus objetivos de manera eficiente y objetiva. Actualmente son muchos los modelos de negocio que se vienen integrando al mercado, entrando en un mundo de cambio constante y acelerado por las nuevas tecnologías, un mundo globalizado con diversos desafíos exigentes; por ello, es necesario que las organizaciones puedan adaptarse fácilmente a los cambios dentro de un entorno operativo y controlado. Al respecto, Calvanapón et al. (2022) hace mención de que el control interno se ha vuelto un elemento clave dentro de cualquier entidad económica, ya que contribuye significativamente al logro de metas financieras y administrativas. Además, facilita una conducción más estructurada y eficaz de las operaciones, lo que ayuda a mantener el orden y la eficiencia en cada proceso que se lleva a cabo.

Apoyado en el COSO (2013), este marco cuenta con una estructura proporcional distribuido en 5 componentes:

a) Ambiente de control

   La creación y uso de la macro fomenta una cultura organizacional orientada al cumplimiento de normas contables y tributarias. Refuerza el compromiso institucional con la transparencia financiera y la responsabilidad profesional en el reconocimiento de ingresos conforme a la NIIF 15.

b) Evaluación de riesgos

   La herramienta contribuye a identificar tempranamente posibles errores en el devengamiento de ingresos, reduciendo el riesgo de

registrar ventas en periodos equivocados. Al comparar automáticamente las fechas clave de las operaciones, anticipa contingencias que podrían afectar los estados financieros y la determinación tributaria.

c) Actividades de control

   La macro diseñada funciona como un control preventivo y automático que permite verificar de manera rápida y precisa si el ingreso ha sido registrado en el periodo correcto. Su implementación facilita el cumplimiento de las políticas contables internas y minimiza el riesgo de omisiones o errores manuales.

d) Información y comunicación

   El reporte generado por la herramienta organiza la información de manera clara, permitiendo su fácil interpretación tanto para el equipo auditor como para la gerencia de la empresa. A través de alertas automáticas, se asegura una comunicación efectiva y oportuna de cualquier desviación detectada.

e) Supervisión y monitoreo

   La automatización facilita un monitoreo permanente del cumplimiento contable, permitiendo revisar, actualizar y corregir de manera constante los registros relacionados al reconocimiento de ingresos. Además, proporciona una base sólida para la mejora continua de los procesos de control interno.

La incorporación de la herramienta automatizada en la revisión del reconocimiento de ingresos permite fortalecer el control interno y optimizar el cumplimiento de normas internacionales de auditoría. De acuerdo con lo establecido en la NIA 315, que exige al auditor identificar y valorar los riesgos de errores materiales, el uso de una macro que cruce automáticamente la información entre reportes de facturación y fechas de ajuste final de mineral facilita la detección oportuna de desviaciones. De esta manera, se obtiene un mejor conocimiento de los procesos relevantes de la entidad, especialmente en actividades donde los precios y cantidades son ajustados posteriormente.

Asimismo, en línea con la NIA 330, que regula las respuestas del auditor a los riesgos valorados, la herramienta automatizada actúa como un

procedimiento de control relevante frente al riesgo de reconocimiento incorrecto de ingresos. La generación de alertas automáticas en caso de discrepancia de fechas permite que el auditor implemente respuestas más efectivas, enfocadas en aquellas operaciones que presentan un mayor nivel de riesgo, y aplique procedimientos sustantivos específicos para validar su correcta contabilización.

En otras palabras, el control interno son procesos y procedimientos que se implementan constantemente en todas las organizaciones, con la finalidad de poder lograr los objetivos planteados considerando ciertos parámetros establecidos dentro de un entorno estructurado y predecible. Además de ello, el sistema de control interno no solo ayuda a proteger los recursos importantes de la entidad, sino también, busca fortalecer la transparencia y confiabilidad creada por la entidad, asimismo, ayuda a responder adecuada y eficazmente a los cambios del entorno, cumpliendo con las exigencias del mercado y promoviendo una gestión responsable y con un mínimo de riesgo.

Automatización de Procesos

La automatización es una práctica que actualmente muchas empresas se encuentran implementando como parte de su trabajo diario, esta consiste en la utilización de herramientas tecnológicas que puedan permitir ejecutar tareas de forma automatizada, minimizando la intervención humana y reduciendo los márgenes de error. Esto a su vez, contribuye a que el trabajo se optimice y el personal a cargo busque e implemente nuevos objetivos estratégicos en donde se pueda aprovechar al máximo la función de la herramienta implementada. Cabe mencionar que, la automatización de procesos no solo reduce los márgenes de error, sino que también, ayuda a obtener mejores resultados optimizando tiempos de elaboración de informes, alcance de resultados, entre otros.

La optimización y automatización de procesos permiten una gestión más eficiente al reducir la intervención humana en tareas repetitivas y trasladar la carga operativa hacia la tecnología. Este enfoque no solo mejora

el control y seguimiento de procesos, sino que también facilita que las personas se concentren en actividades estratégicas y de mayor valor para la organización. Al consolidar diversas disciplinas dentro de un marco de trabajo unificado, se potencia la eficiencia operativa y se crean mecanismos como atajos o macros que agilizan procedimientos administrativos (Arias & Narváez, 2023).

Dentro del campo de la contabilidad y auditoría, la automatización de procesos ha cobrado suma importancia, debido a que muchas empresas lo que buscan durante una revisión es optimizar tiempos al realizar extensas revisiones de información, considerando que existen una fecha de por medio en la cual se debe entregar el informe final con las observaciones y comentarios correspondientes. Por ello, es que muchas empresas se encuentran implementando herramientas como macros en Excel o software de automatización robótica de procesos (RPA); con ello se puede lograr procesar grandes volúmenes de datos, identificar diversos puntos de riesgo, detectar desviaciones, y emitir alertas sobre posibles contingencias.

Norma Internacional de Información Financiera 15 (NIIF 15): Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes

La NIIF 15 establece el marco normativo que regula las operaciones procedentes de contratos con clientes que deberán ser reconocidas bajo un modelo de 5 pasos establecido por la norma. La aplicación de esta normativa ayudara a que los estados financieros puedan ser comparados con otras empresas de la industria, ofreciendo una mayor confianza a los stakeholders.

Reconocimiento de Ingresos: 5 Pasos

- **Identificación del contrato con el cliente**

  Para la aplicación correcta de la NIIF 15, en una operación de compraventa deberá existir un contrato de por medio en donde se identifiquen los derechos y obligaciones exigibles; asimismo, deberá cumplir con ciertos criterios tales como, forma de pago, sustancia comercial, términos del pago, entre otros, los cuales deberán ser aprobados por los participantes del contrato.

- **Identificación de las obligaciones de desempeño**

Las obligaciones de desempeño son los compromisos que se identifican en el contrato, si el contrato cuenta con diversos servicios o bienes a brindar, estos deberán ser tratados como obligaciones distintas.

- **Determinación del precio de transacción**

Se deberá establecer en el contrato el importe que se esperar recibir por la prestación del servicio o entrega del bien; asimismo, se deberá consignar si el importe pactado contiene elementos variables, ya sean por descuentos, penalizaciones, incentivos, otros de corresponder.

- **Asignación del precio de transacción a las obligaciones de desempeño**

Una vez establecido el precio de la transacción, es necesario distribuir proporcionalmente dicho importe entre cada una de las obligaciones de desempeño incluidas en el contrato.

- **Reconocimiento de Ingresos**

Los ingresos serán reconocidos, en cuanto se transfiera el control del bien o servicio al cliente.

Tabla 1

Casuística de aplicación de NIIF 15 - Reconocimiento de ingreso

Caso Modelo	*Pasos NIIF 15*	*Descripción*	*Cumplimiento*
MinerNico S.A.C. vende 1,000 TM de concentrado de cobre bajo un contrato FOB, con precio provisional al momento del embarque (enero) y ajuste posterior según cotización M+3. Al entregar el mineral, se reconoce un ingreso estimado de USD 7,000,000. En abril, con datos reales de ley, humedad y precio, el valor final asciende a USD 7,400,000, emitiéndose una nota de débito por la diferencia.	Identificación del contrato con el cliente.	Contrato de compraventa internacional firmado para la venta de 1,000 TM de concentrado de cobre. Condiciones FOB, pago provisional con ajuste posterior según M+Q.	**Validado**
	Identificación de las obligaciones de desempeño.	Una sola obligación: entrega del concentrado de cobre. El control se transfiere al embarcar la mercadería (enero).	**Validado**
	Determinación del precio de la transacción.	Precio provisional basado en: • Precio: USD 8,000/TM • Cu pagable estimado: 95% • Humedad estimada: 8% • Penalidades: USD 10/TM Precio provisional total: USD 7,000,000	**Validado**
	Asignación del precio de la transacción.	El ingreso estimado se asigna en su totalidad a la entrega del mineral, única obligación de desempeño.	**Validado**
	Reconocimiento de Ingresos.	En enero, se reconoce el ingreso provisional (USD 7,000,000). En abril, se ajusta con el precio final (M+3): • Precio: USD 8,500/TM • Cu real: 96% • Humedad real: 7% • Penalidades reales: USD 5/TM Precio final: USD 7,400,000 ⇒ Se emite nota de débito por USD 400,000	**Validado**

Nota. Elaboración propia. Casuística de aplicación de NIIF 15 en una empresa del Sector Minero.

Ley del Impuesto a la Renta

El impuesto a la renta dentro del Perú es uno de los tributos fundamentales del sistema tributario, ya que es un mecanismo que se encarga de gravar las rentas generadas por personas jurídicas y/o naturales durante el curso de sus actividades.

Al respecto, el Artículo 22 de la Ley del Impuesto a la Renta, establece las siguientes categorías de rentas afectas de fuente peruana:

a) Primera: Corresponden a rentas obtenidas, por cesión de bienes, arrendamiento, alquileres, etc.
b) Segunda: Corresponden a operaciones de venta de valores (Bonos, acciones, entre otros), dividendos, rentas de otros capitales.
c) Tercera: Corresponden a rentas de comercio.
d) Cuarta: Corresponde a rentas de trabajo independiente:
e) Quinta: Corresponde a rentas de trabajo dependiente.

Asimismo, la Ley del impuesto a la Renta también establece el periodo donde se deben reconocer las operaciones y/o actividades realizadas; es decir, establece que criterios se debe considerar para poder imputar una operación en el ejercicio gravable correcto con fines de poder cumplir con los criterios establecidos por la normativa tributaria. En este contexto, el Artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta establece que el ejercicio fiscal inicia el 1 de enero de cada año y concluye el 31 de diciembre. Asimismo, se considera que las rentas de tercera categoría se generan en el ejercicio comercial en el que se devengan.

Es importante destacar que la norma establece que los ingresos se reconocen cuando ocurren los hechos fundamentales que permiten su generación, siempre que no haya una condición suspensiva, sin importar la fecha en que se realice el cobro o si aún no se han definido los términos para el pago correspondiente.

Informe SUNAT – Venta de mineral

Según el Artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, hace mención que los ingresos devengan cuando se hayan producido los hechos sustanciales para su generación y no exista una condición suspensiva de por medio, es decir, que la operación que genere el reconocimiento de un ingreso no se encuentre supedita a un hecho o evento futuro. Un claro ejemplo se lleva a cabo cuando, para poder reconocer un ingreso hay que esperar un resultado final, ya sea rentabilidad, nivel de ventas totales, etc.

En este contexto, en el sector de la venta de minerales, es común que el precio acordado se ajuste debido a la verificación de factores como la calidad, peso o contenido. En estos casos, se emite una factura de venta inicialmente, que luego puede ser ajustada en un período posterior mediante una nota de crédito o débito. En el informe de SUNAT N° 010-2019 se abordó la cuestión de si la verificación de estos factores podría considerarse una operación sujeta a un evento o condición futura.

En este sentido, el informe establece que no se considera un "hecho o evento futuro" cuando el monto de la contraprestación depende de una verificación de calidad y/o características que finalmente resulte en un ajuste del precio. Además, define que un hecho o evento futuro se refiere a un acontecimiento posterior o nuevo al hecho inicial que dio lugar al derecho de obtener el ingreso. En el caso de la venta de mineral, solo ocurre un hecho sustancial que justifica el reconocimiento del ingreso, sin que haya un nuevo evento que lo modifique. Por lo tanto, la verificación de la calidad no se consideraría una condición suspensiva que requiera el aplazamiento de los ingresos.

2.4. Metodología y procedimientos

2.4.1. Técnicas e instrumentos

En el presente trabajo de suficiencia profesional, las técnicas e instrumentos utilizados fueron la recolección de datos y el análisis documental respectivamente.

En cuanto a recolección de datos, para el presente trabajo se buscó diversas fuentes, tales como las antes descritas en los antecedentes nacionales e internacionales, libro mayor de ingresos, libro de registro de ventas, reporte de ventas, estados financieros, libro mayor, entre otros.

Asimismo, como parte del análisis documental se realizó el análisis y revisión de las normativas contables relacionadas al reconocimiento de ingresos, la Ley del Impuesto a la Renta, Reglamentos del Impuesto a la Renta, entre otros.

2.4.2. Procedimientos utilizados en el tratamiento del problema o caso

a. Identificación del problema

Durante el proceso de auditoría, se realizó la revisión de la información proporcionada por el cliente con respecto a los ingresos, realizando diversas pruebas, tales como cruces de información, comparativos, entre otros. Al realizar las pruebas, se evidenciaron diversos factores que hacían que la revisión sea lenta, ya que no se podía clasificar de forma correcta los ingresos obtenidos y/o determinación correcta del periodo correcto. Al respecto, se procedió a solicitar al cliente una muestra como parte de la revisión, considerando los importes más significantes y operaciones por venta de mineral.

Al analizar la documentación de soporte proporcionada por el cliente, observé que diversos comprobantes de pago (Notas de crédito y débito), tenían fecha de emisión del ejercicio 2024, lo cual llevó a que el registro contable se haya realizado en dicho periodo; sin embargo, al cruzar la información de estos comprobantes con el reporte de ventas en donde se identifica las fechas donde se conoce el precio ajustado, peso y ley de mineral, puede verificar que las fechas no coincidían, ya que el conocimiento de estos 3 factores mencionados se dieron en el ejercicio 2023, pero por motivos logísticos el comprobante de pago y/o liquidación final fueron emitidos en el ejercicio 2024.

En otras palabras, esto significaba que, conforme a lo establecido en el marco normativo de la NIIF 15, el ingreso realmente devengó en el ejercicio 2023 y no en el 2024. Si bien es cierto, la liquidación final fue emitida con fecha del ejercicio 2024; sin embargo, esta fecha no debería haber sido un criterio determinante para su reconocimiento, sino el momento donde se conocía la información del precio final ajustado.

b. Análisis del marco normativo

Para la construcción de esta alternativa de solución, fue de suma importancia revisar el marco normativo contable relacionado a las cuentas de ingreso, siendo esta la NIIF 15. Asimismo, también se consideró la Ley del Impuesto a la Renta, para efectos de la determinación del devengo tributario.

c. Construcción de la alternativa de solución

Como alternativa de solución se planteó la implementación de una macro en Excel que permita la optimización de procesamiento de información, clasificación automática de los ingresos, y a la vez valide las fechas en las cuales se conoce los factores por ajustes mineral y la fecha de emisión del comprobante. Para ello, se trabajó en conjunto con el equipo de informática del área TI de la empresa auditora PricewaterhouseCoopers.

d. Aplicación de la propuesta o tratamiento identificado

La implementación de esta solución permitirá la optimización del tiempo al aplicar los controles de auditoria durante una revisión de reconocimientos de ingresos. Esta implementación no solo ayudará a la revisión actual de la compañía del sector minero, sino que quedará como una metodología para los demás servicios a prestarse en un futuro. Asimismo, esta propuesta garantizara el cumplimiento del marco normativo contable establecido en la NIIF 15, cumpliendo de tal manera con el correcto

reconocimiento de ingresos y, por ende, determinación de impuestos.

2.5. Resultados de la actividad

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

a. Identificación del problema

Durante el proceso de auditoría, se realizó el análisis del rubro de ingresos de los estados financieros. En ese marco, se revisó el reporte de facturación proporcionado por el área contable de la compañía, validando que los comprobantes de pago por venta de mineral, siendo una de las operaciones más recurrentes de la empresa minera, cumplan con los requisitos formales y sustanciales establecidos por la norma vigente.

Asimismo, se revisó el libro mayor de ingresos, realizando un cruce de información entre este y el reporte de facturación, utilizando como criterio de relación el Código único de operación (CUO), de lo cual se evidenció algunas diferencias, tales como diferencia entre la facturación y lo contabilizado por el tipo de cambio utilizado, provisiones no facturados, entre otros. Al respecto, como parte de nuestro procedimiento de auditoria, se realizó la selección de una muestra del reporte de facturación, considerando algunos clientes recurrentes y operaciones significativas por venta de mineral.

Al revisar la información proporcionada por el área contable de la compañía, como comprobante de pago, liquidación provisional, contrato y otros de corresponder, nos percatamos que los ajuste finales emitidos con notas de crédito (NC) y notas de débito (ND) no habían sido contabilizados en el periodo de devengo sino en el periodo facturado, siendo un proceso incorrecto.

Figura 3

Casuística de aplicación de NIIF 15 previo a los controles de auditoria

Caso	Modelo NIIF 15	Descripción	Cumplimiento
Minerales Andinos S.A.C. vende 500 TM de concentrado de cobre en agosto 2023 bajo términos CIF. El precio al embarque se fija provisionalmente en USD 7,500,000. En noviembre 2023, luego de ajustar por peso, ley y precio (M+3), el valor final se determina en USD 7,200,000 (una disminución). Sin embargo, la empresa emitió la Nota de Crédito en enero 2024 y registró el ajuste contablemente en 2024, considerando la fecha de emisión de la nota y no la fecha de conocimiento del precio.	Identificación del contrato	Contrato de compraventa de 500 TM bajo condiciones CIF.	Validado
	Identificación de obligaciones de desempeño	Entrega de concentrado de cobre. Transferencia de control en agosto 2023.	Validado
	Determinación del precio de la transacción	Precio provisional basado en condiciones M+3.	Validado
	Asignación del precio de la	Aplicado íntegramente a la entrega del mineral.	Validado
	Reconocimiento de ingresos	Ajuste (nota de crédito) registrado en enero 2024, aunque el precio final fue conocido en noviembre 2023.	Incorrecto

Nota. Reconocimiento de ingresos sin aplicación de controles, previo a la actividad. Elaboración propia.

Figura 4

Asiento contable de reconocimiento de ingreso (Ajuste) previo a los controles de auditoria

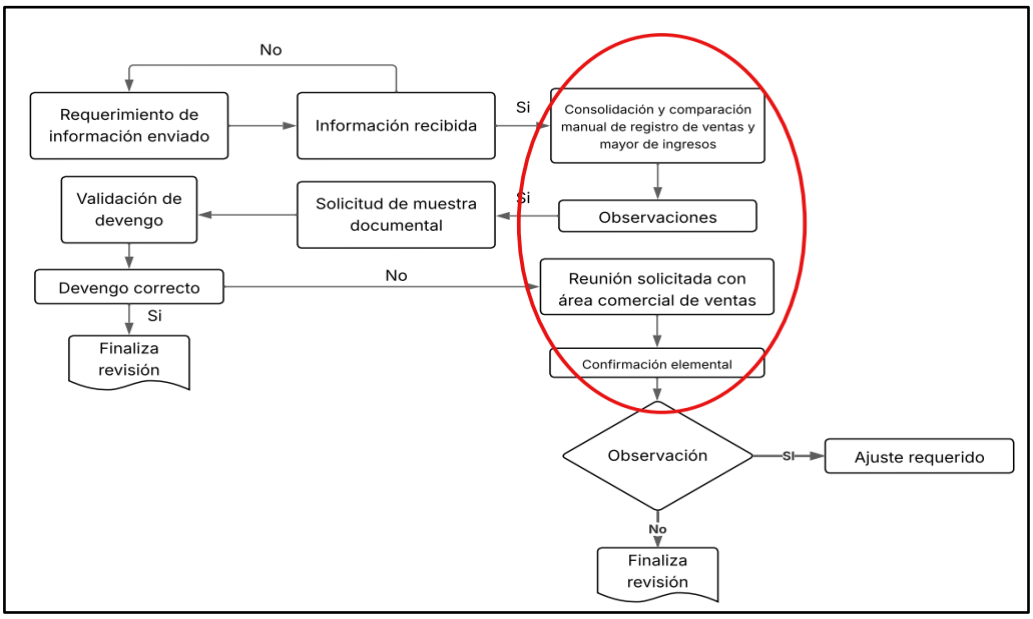
Cuenta	**Debe (USD)**	**Haber (USD)**
70 Venta de bienes - concentrado de cobre	300,000	
12 Cuentas por cobrar comerciales - terceros		300,000
X/x Contabilización de ajuste (Nota de crédito) ejercicio 2024		

Nota. Asiento contable de reconocimiento de ingreso (Ajuste) en la fecha de facturación, según el caso planteado en la “Figura 3”. Elaboración propia.

Cabe mencionar que, este proceso de auditoría a la fecha de la revisión de la documentación de soporte proporcionada por la compañía fue revisada de forma manual. Para poder realizar el cruce de información se consideró únicamente la descripción del comprobante y el CUO, lo cual trae consigo una dificultad operativa significativa, considerando que demando un tiempo considerable para poder evaluar adecuadamente el periodo correcto del reconocimiento del ingreso.

Figura 5

Flujograma previo a la actividad



Nota. Flujograma sin aplicación de controles, previo a la actividad. Elaboración propia.

b. Análisis del marco normativo

Para poder llevar a cabo alguna mejora dentro de los controles de auditoria en el reconocimiento de ingresos, fue vital tener una noción significativa de la NIIF 15, considerando que esta sería la base para analizar la partida de los ingresos identificado en los estados financieros. De igual manera, se realizó un análisis de la Ley del Impuesto a la Renta con el fin de determinar si existía una discrepancia entre el devengo contable y tributario. Esto se hizo teniendo en cuenta que la Ley establece que los ingresos se reconocen cuando ocurren los hechos que permiten su generación, siempre y cuando no estén condicionados a una circunstancia suspensiva.

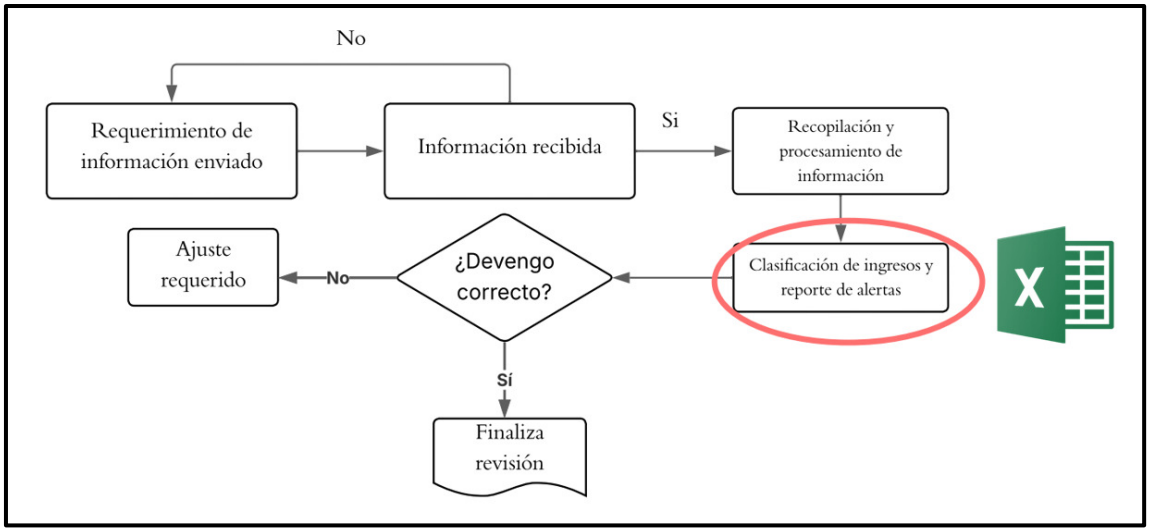
c. Construcción de la alternativa de solución

Como alternativa de solución se planteó la implementación de un sistema automatizado que permita realizar el cruce de información entre el reporte de facturación y el reporte de ingresos proporcionados por la compañía. Para poder llevar a cabo la

implementación del sistema que formara parte de los controles de auditoria de PricewaterhouseCoopers, fue necesario realizar un bosquejo de la información que la compañía nos proporciona, verificando que tipo de información podríamos obtener para nuestra macro de Excel, el cual permita validar y conciliar las fechas de conocimiento del precio ajustado con las fechas de liquidación y/o facturación final. Inicialmente, se realizó el diagnóstico del proceso actual para validar que procesos adicionar y/o anular, luego se estableció los requerimientos a solicitar para que la herramienta pueda cumplir con su función. Una vez definido la información requerida por la herramienta, se procedió a su elaboración y validación. Posteriormente, se realizó la implementación de la herramienta y validó los resultados obtenidos.

Figura 6

Flujograma actual con la implementación de la propuesta



Nota. Flujograma con aplicación de controles. Elaboración propia.

Primer paso: Diagnostico del proceso actual.

Como parte de los controles de auditoria, lo primero a realizar es la revisión de las cuentas de ingreso del libro de balance de comprobación proporcionado por la compañía, de la mano del libro mayor para poder dar un entendimiento de las operaciones registradas por la venta de mineral. Al respecto, se identificó que

el libro mayor contenía una columna llamada “Referencia” donde colocaban el número de comprobante de pago al cual estaba relacionado la operación contabilizada, asimismo el código único de operación “CUO” que permitía identificar si existía alguna diferencia entre la contabilización y el importe facturado; sin embargo, no poseían un centro de costo o clasificación por el tipo de ingreso, ya sea por ingresos ordinarios (venta de mineral) o ingresos extraordinarios, además la glosa de la operación contabilizada era insuficiente para determinar a qué tipo de operación correspondía. Además de ello, se verifico que el saldo de la cuneta de ingresos identificado en el balance de comprobación cruce con el libro mayor proporcionado, con la finalidad de validar que se esté trabajando con la última versión de los estados financieros actualizados.

En ese sentido, se clasificó los errores y/o limitaciones identificadas con la finalidad de ser atendidas y poder elaborar un sistema automatizado óptimo.

Tabla 2
Resumen de factores y limitaciones identificados

Factores identificados	Limitaciones
Centro de costo	Ausencia de asignación de centro de costo en el libro mayor para cada tipo de venta.
Descripción o glosa	Ingresos contabilizados sin identificación clara de la transacción o concepto correspondiente.
Referencia - comprobante de pago	Ingresos registrados sin vinculación explícita al comprobante de pago correspondiente.
Fecha de conocimiento de precio ajustado	Falta de registro de la fecha en que se conoce el precio final ajustado en ventas de mineral.

Nota. Elaboración propia. Resumen de factores y limitaciones identificados

Como parte de todo proceso, los errores y/o limitaciones identificadas al realizar el cruce de información fueron atendidos,

ya que en diversas ocasiones identificamos que algunos ingresos contabilizados fueron extornados por los cuales no deberíamos tener alguna contingencia; sin embargo, en un principio fue una alerta debido a que la contabilización del ingreso y el extorno se contabilizaron con un CUO distinto, lo cual no permitió la identificación del caso desde un principio.

Segundo paso: Definición de los requerimientos funcionales.

Luego de la revisión y entendimiento de la información proporcionada por la compañía se definieron los requerimientos funcionales que debía cumplir nuestra herramienta al ser utilizada como parte de los controles de auditoria ante una revisión de reconocimiento de ingresos. Al respecto, se estableció que esta herramienta debía tener la capacidad de integrar y cruzar la información de diversas fuentes, considerando el libor mayor de ingresos, el reporte de facturaciones entregada por el área contable y el reporte de ingresos donde se identificaba la fecha de conocimiento del precio final ajustado proporcionado por el área comercial de la compañía en revisión. Este paso es de suma importancia, ya que esto iba asegurar que la macro fuera capaz de detectar de manera automática cualquier diferencia entre la fecha que fue registrado el ingreso y la fecha en la que devengó según la fecha del precio final ajustado.

Tercer paso: Desarrollo y validación de la macro en Excel.

Luego de tener en claro los lineamientos que debería tener la macro en Excel, se estableció comunicación con el área de Tecnología e informática de PricewaterhouseCoopers para poder llevar a cabo la implementación de este sistema automatizado, considerando que debía cumplir con ciertos requisitos claves para asegurar los fines de auditoria, tales como:

- Integridad y precisión de datos
- Control interno y seguridad

- Evaluación de riesgos
- Fiabilidad y disponibilidad

En ese sentido, luego de cumplir con los requerimientos necesarios, se procedió a elaborar la macro en Excel, facilitando la lectura de datos, agilizando procesos de comparación y generando reportes automáticos necesarios donde indicando el desfase entre el periodo de contabilización y periodo de devengo, con la finalidad de advertir alguna alerta. Para ello, se contempló el uso de la programación VBA de Excel para optimizar las tareas que tendría que realizar esta macro.

Cuarto paso: Implementación Operativa.

Como parte de la elaboración de la macro en Excel, se implementó diversos lineamientos que ayudaron a un buen entendimiento del reporte final exportado por la herramienta automatizada, siendo este el siguiente:

Figura 7

Extracto del nuevo reporte de ingresos con la implementación de la macro

Determinación

Libro Mayor							Registro de venta				Reporte de ingresos - Area comercial				Resultado		
Periodo	Cuo	Cuenta	F. Contabilización	Glosa	Importe Documento	Importe moneda local	F. Emisión	Referencia	Registro de venta	Diferencia	Concentrado	Peso	Precio	Ley de Mineral	Tipo de ingreso	Periodo devengado	Alerta
2024	506455	704111	12/01/2024	Vent	(142,070)	(525,658)	12/01/2024	F007-1551	(525,658)	-	-	-	-	-	Operación extraordinaria	2024	Valido
2024	535995	704111	11/02/2024	Venta	(92,610)	(342,656)	11/02/2024	F007-3265	(342,656)	-	-	-	-	-	Operación extraordinaria	2024	Valido
2024	507631	704111	12/03/2024	Concentrado_0895	(90,988)	(336,657)	12/03/2024	F008-5154	(336,657)	-	Conc_089562	-	-	-	Venta de mineral	2024	Valido
2024	587440	704111	2/01/2024	Concentrado_3195	92,610	342,656	2/01/2024	FC04-2131	342,656	-	Conc_319525	1/12/2023	23/12/2023	23/12/2023	Venta de mineral	2023	Invalido
2024	597438	704111	14/03/2024	Concentrado_0892	94,231	348,655	14/03/2024	FC04-3158	348,655	-	Conc_089264	7/01/2024	9/01/2024	14/01/2024	Venta de mineral	2024	Valido
2024	588502	704111	27/09/2024	Concentrado_0	95,852	354,654	27/09/2024	FC04-2656	354,654	-	Conc_092131	21/08/2024	23/08/2024	28/08/2024	Venta de mineral	2024	Valido
2024	536774	704111	15/04/2024	Concentrado_0854	97,474	360,653	15/04/2024	FC07-65	360,653	-	Conc_085412	10/12/2023	20/12/2023	30/12/2023	Venta de mineral	2023	Invalido
2024	583326	704111	20/07/2024	Concentrado_0895	99,095	366,652	20/07/2024	FC05-2131	366,652	-	Conc_089578	13/06/2024	15/06/2024	20/06/2024	Venta de mineral	2024	Valido
2024	597582	704111	9/08/2024	Concentrado_0895	100,716	372,651	9/08/2024	FC01-2131	372,651	-	Conc_089593	3/07/2024	5/07/2024	10/07/2024	Venta de mineral	2024	Valido
2024	509904	704111	11/08/2024	Concentrado_0872	(102,338)	(378,650)	11/08/2024	FD04-2131	(378,650)	-	Conc_087265	5/07/2024	7/07/2024	12/07/2024	Venta de mineral	2024	Valido
2024	542791	704111	1/02/2024	Concentrado_	(103,959)	(384,649)	1/02/2024	FD04-2131	(384,649)	-	Conc_095121	10/12/2023	10/12/2023	15/12/2023	Venta de mineral	2023	Invalido
2024	563821	704111	19/09/2024	Ajuste concentrado	(105,581)	(390,648)	19/09/2024	FD04-213165	(390,648)	-	Conc_016532	13/08/2024	15/08/2024	20/08/2024	Venta de mineral	2024	Valido
2024	545204	704111	23/09/2024	Ajuste concentrado	107,202	396,647	23/09/2024	FC04-213154	396,647	-	Conc_045455	17/08/2024	19/08/2024	24/08/2024	Venta de mineral	2024	Valido
2024	510154	704111	8/01/2024	Ajuste concentrado	108,823	402,646	8/01/2024	FC04-213145	402,646	-	Conc_064546	10/12/2023	25/12/2023	29/12/2023	Venta de mineral	2023	Invalido
2024	555712	704111	25/10/2024	Ajuste concentrado	110,445	408,645	25/10/2024	FC04-215655	408,645	-	Conc_065644	18/09/2024	20/09/2024	25/09/2024	Venta de mineral	2024	Valido

Nota. Elaboración propia. Extracto del nuevo reporte de ingresos con la implementación de la macro

Para facilitar su uso y correcta interpretación, se realizó una estructura de salida clara y ordenada dentro del reporte generado por la macro. Este reporte incluía campos clave como:

- Referencia
- Código único de registro (CUO)
- Importe
- Fecha de contabilización
- Fecha de conocimiento del precio, peso y ley de mineral
- Alerta automática (semáforo) en caso de desfase entre lo devengado según NIIF 15 y lo contabilizado.

La implementación de esta herramienta ha mejorado los procesos de control de auditoria al revisar y/o analizar la partida de ingresos en una empresa del sector minero. Esta implementación sirve de ayuda tanto para el equipo de auditoria de PricewaterhouseCoopers, como para el cliente, considerando que el reporte de alerta ayudará a recomendar al cliente a verificar la información, con fines de cumplir lo establecido según la NIIF 15.

Tabla 3

Tiempos empleados en la identificación de los ingresos devengados del ejercicio

N°	Actividad Realizada	Implementación de la propuesta		Tiempo Reducido
		Antes	Después	
1	Consolidación de Registro de Ventas	10 mnt	10 mnt	0 mnt
2	Extracción de descripción de comprobantes de pago	15 mnt	15 mnt	0 mnt
3	Cruce de reporte de facturación con libro mayor de ingresos	300 mnt	60 mnt	240 mnt
4	Cruce de información de reporte de facturación con reporte de ingresos	270 mnt	40 mnt	230 mnt
5	Elaboración de papel de trabajo de los ingresos devengadas	210 mnt	60 mnt	150 mnt
	Tiempo total	**13 horas con 25 minutos**	**3 horas con 5 minutos**	**620 min**

Nota. Elaboración propia. Tiempos empleados en la identificación de los ingresos devengados del ejercicio

Asimismo, la aplicación de la propuesta automatizada ha permitido reducir los tiempos de trabajo incurridos al procesar la información, tal y como se observa la tabla numero 3 adjunta, se evidencia que los procesos N° 3, 4 y 5 han reducido en tiempo significativamente, lo cual permitió fortalecer los procedimientos internos asegurar la trazabilidad contable oportuna, confiable y eficiente en cuanto al reconocimiento de los ingresos devengados.

Este proceso de auditoria automatizado, también permitió reducir significativamente los errores identificados en comparación a una revisión manual. Cabe mencionar que, esta herramienta ayudará a muchas más empresas en un futuro, garantizando la emisión de estados financieros razonables y confiables; asimismo, permitirá agilizar las pruebas de control interno ante una eventual fiscalización.

Figura 8

Casuística de aplicación de NIIF 15 luego de la implementación de la propuesta

Caso	Modelo NIIF 15	Descripción	Cumplimiento
Minerales Andinos S.A.C. vende 500 TM de concentrado de cobre en agosto 2023 bajo términos CIF. El precio al embarque se fija provisionalmente en USD 7,500,000. En noviembre 2023, luego de ajustar por peso, ley y precio (M+3), el valor final se determina en USD 7,200,000 (una disminución). Sin embargo, la empresa emitió la Nota de Crédito en enero 2024 y registró el ajuste contablemente en 2024, considerando la fecha de emisión de la nota y no la fecha de conocimiento del precio.	Identificación del contrato	Contrato de compraventa de 500 TM bajo condiciones CIF.	Validado
	Identificación de obligaciones de desempeño	Entrega de concentrado de cobre. Transferencia de control en agosto 2023.	Validado
	Determinación del precio de la transacción	Precio provisional basado en condiciones M+3.	Validado
	Asignación del precio de la transacción	Aplicado íntegramente a la entrega del mineral.	Validado
	Reconocimiento de ingresos	Ajuste registrado en noviembre 2023, en el momento de conocimiento del precio definitivo, independientemente de la fecha de emisión de la nota de crédito.	Validado

Nota. Reconocimiento de ingresos con aplicación de controles, luego de la implementación de la propuesta. Elaboración propia.

Figura 9

Asiento contable de corrección por el reconocimiento de ingreso (Ajuste) luego de la aplicación de los controles de auditoria

Cuenta	**Debe (USD)**	**Haber (USD)**
12 Cuentas por cobrar comerciales - terceros	300,000	
70 Venta de bienes - concentrado de cobre		300,000
X/x Extorno del ajuste mal registrado en 2024		

Cuenta	**Debe (USD)**	**Haber (USD)**
59 Resultados acumulados	300,000	
12 Cuentas por cobrar comerciales - terceros		300,000
X/x Regularización del ejercicio 2023 (Luego de una contabilidad cerrada) por reconocimiento de ingreso (Ajuste)		

Nota. Asiento contable de corrección por el ajuste contabilizado en la fecha de facturación, según el caso planteado en la "Figura 3". Así también, se registra el asiento contable retroactivo del ajuste contable que debió ser reconocido en el ejercicio 2023. Elaboración propia.

Figura 10

Estado de resultados antes y después de la aplicación de la propuesta

ESTADO DE RESULTADOS
Al 31 de diciembre del 2024

	PRELIMINAR	REEXPRESADO	Diferencia	Variación
	S/. 000	S/. 000	S/. 000	
Ingresos por venta de molibdeno	**404,620**	**413,159**	**8,539**	**2.11%**
Costo de ventas	(383,064)	(389,755)	(6,691)	1.75%
Utilidad Bruta	**21,556**	**23,404**	**1,848**	**8.57%**
Gastos de venta y distribución	(1,750)	(1,750)	-	0.00%
Gastos generales	(1,350)	(1,350)	-	0.00%
Gastos operativos	(6,560)	(6,560)	-	0.00%
Otros costos	(18)	(18)	-	0.00%
Utilidad operativa	**11,878**	**13,726**	**1,848**	**15.56%**
Gasto financiero, neto	(2,300)	(2,300)	-	0.00%
Diferencia en cambio, neto	167	167	-	0.00%
Costo financiero, neto	**(2,133)**	**(2,133)**	-	**0.00%**
Utilidad antes de impuestos	**9,745**	**11,593**	**1,848**	**18.97%**
Impuesto a la Renta	(2,875)	(3,420)	(545)	18.97%
Utilidad Neta	**6,870**	**8,173**	**1,303**	**18.97%**

Nota. Elaboración propia. Estado de resultados antes y después de la aplicación de la propuesta.

Como parte de la implementación de la herramienta automatizada en Excel, se puede evidenciar como el porcentaje de ingresos luego de la aplicación, ha ido aumentando. Este incremento, precisamente se ha visto influenciado debido al correcto reconocimiento de los ingresos y ajustes (Notas de crédito y débito), considerando que, como parte de nuestro problema identificado se observó que diversas notas de crédito se contabilizaron en el ejercicio 2024, cuando estas ya habían devengado en el ejercicio 2023, por lo cual el efecto del ingreso en el periodo de revisión se vio afectado.

Tabla 4

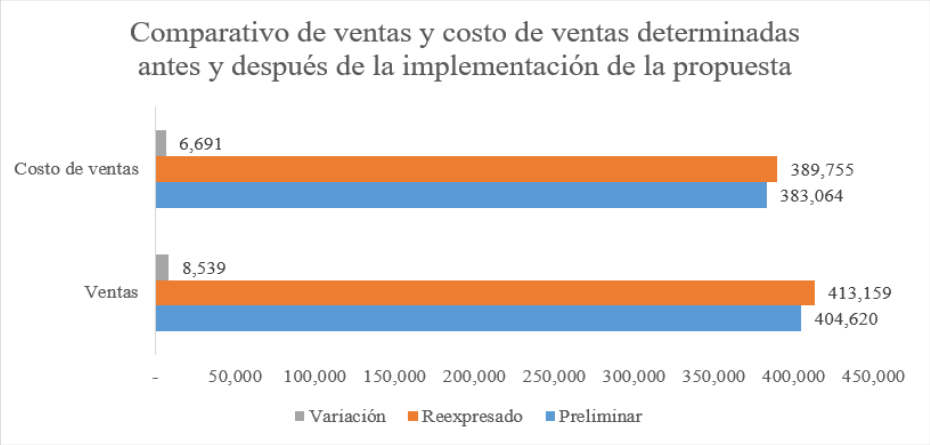
Variación de Ingresos y costos antes y después de la aplicación de la propuesta

Partida	Preliminar	Reexpresado	Variación
Ventas	404,620	413,159	8,539
Costo de Ventas	383,064	389,755	6,691

Nota. Elaboración propia. Tabla de variación de Ingresos y costos antes y después de la aplicación de la propuesta

Figura 11

Variación de Ingresos y Costos antes y después de la aplicación de la propuesta



Nota. Elaboración propia. Gráfico de variación de Ingresos y Costos antes y después de la aplicación de la propuesta

Tabla 5

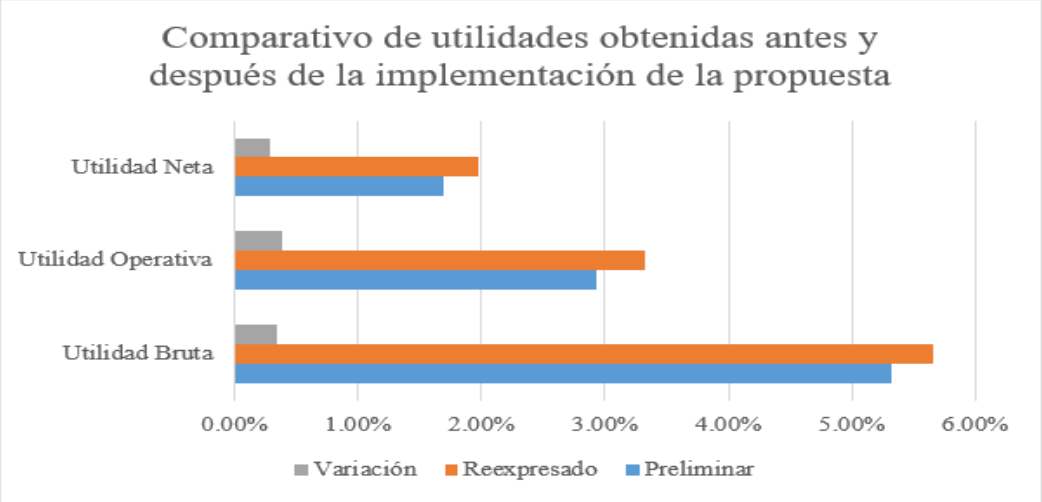
Indicadores de utilidad antes y después de la aplicación de la propuesta

Tipos de utilidad	Preliminar	Reexpresado	Variación
Utilidad Bruta	5.33%	5.66%	0.34%
Utilidad Operativa	2.94%	3.32%	0.39%
Utilidad Neta	1.70%	1.98%	0.28%

Nota. Elaboración propia. Tabla con Indicadores de utilidad antes y después de la aplicación de la propuesta

Figura 12

Indicadores de utilidad antes y después de la aplicación de la propuesta



Nota. Elaboración propia. Gráfico con Indicadores de utilidad antes y después de la aplicación de la propuesta

Asimismo, como consecuencia de que los ingresos se vieran afectados, el costo de ventas también se vio afectado, ya que este forma parte de la operación de ajuste por venta de mineral. Claramente, de esta manera se puede garantizar que, tanto el ingreso como costo generado por la operación, se ha visto ajustado, validando que los ingresos y costos no se encuentren sobreestimados o subvalorados.

Como resultado de la influencia de los ajustes antes mencionado, se puede observado como parte de la rentabilidad bruta, operativa y neta ha cambiado, aumentando estas en 8.57%, 15.56% y 18.97% respectivamente.

Tabla 6

Indicador del Impuesto a la Renta antes y después de la aplicación de la propuesta

Concepto	Preliminar	Reexpresado	Variación
Impuesto a la Renta	(2,875)	(3,420)	19%

Nota. Elaboración propia. Tabla con Indicador del Impuesto determinado antes y después de la implementación de la propuesta

La aplicación de esta propuesta, no solo influencio a nivel financiero en las operaciones de la compañía minera en revisión, sino

también ayudo a realizar un análisis y determinación de impuestos de manera correcta, estableciendo y cumpliendo a la vez, con el marco normativo contable y tributario a la vez. Este punto es de suma importancia, considerando que, como empresa auditora, lo que se busca es mejorar cada proceso de auditoría que permita identificar desfaces en la revisión y/o determinación de impuestos de una compañía. La implementación de este control permitirá que, ante una eventual fiscalización, se pueda demostrar la trazabilidad contable y contrastación tributaria de la mano.

d. Aplicación de la propuesta o tratamiento identificado

La aplicación de la propuesta como parte del control de auditoria al reconocer los ingresos por venta de mineral, produjo resultados altamente positivos, ya que no solo impactó a nivel operativo, sino también impacto en la rentabilidad e impuestos de los estados financieros, garantizando su publicación de forma razonable y verídica, sin tener alteraciones por el reconocimiento incorrecto de ingresos.

Cabe mencionar que, la implementación de esta herramienta como parte del control de auditoria podrá ser utilizada en la revisión de la partida de ingresos en las demás empresas del sector minero que contabilicen sus ingresos en la fecha de conocimiento del peso, precio y ley del mineral vendido, salvo el contrato determinado mencione algo contrario que pueda alterar el reconocimiento del ingreso en un periodo distinto.

La implementación de esta herramienta, también podría ayudar en el proceso de auditoria de otras empresas de un sector del mercado distinto al minero; sin embargo, sería necesario adecuarlo para establecer que requisitos debería cumplir la herramienta para que elabore el análisis requerido y/o solicitado.

2.5.2. Análisis de las alternativas de solución

Gracias a la implementación de la nueva herramienta automatizada, se ha podido optimizar los procesos de auditoria como parte del control de

la partida de reconocimiento de ingresos, alterando errores importantes que puedan ser corregidos para poder emitir unos informes financieros y tributarios de forma razonable y objetiva. Esta implementación, ha permitido que los tiempos a disposición durante la revisión de una partida del estado financiero, disminuya considerablemente, permitiendo que la cantidad de laboradores que tenían que revisar esta partida disminuya de 4 a 3 personas. Esta optimización, ha garantizado que se pueda reconocer los ingresos y ajustes futuros en el periodo de devengo correcto, generando impactos positivos y reduciendo importantemente el posible impacto de riesgo ante una eventual fiscalización por la mala determinación del impuesto a pagar.

2.5.3. Discusión de las alternativas de solución

Comparando los resultados obtenidos del trabajo presente con los antecedentes nacionales e internacionales, se obtuvieron los siguientes análisis:

Bautista (2023) en su tesis concluyeron que la aplicación de la NIIF 15 permitió identificar y reconocer los ingresos en base al devengo, de acuerdo con las cláusulas establecidas en el contrato por ejecución de obras. Al respecto, al igual que el presente trabajo, se puede evidenciar que la aplicación correcta de la NIIF 15 ayuda a identificar adecuadamente los ingresos de acuerdo con lo establecido en el contrato.

Domínguez y Molina (2021) en su investigación concluyeron que, la aplicación de la NIIF 15 impacta positivamente tanto al área financiera como tributaria, considerando que, al reconocer correctamente los ingresos, el rendimiento obtenido de los estados financieros será determinado de forma razonable; asimismo, se determinará el impuesto correcto a pagar, ya que el tributo está relacionado directamente a los ingresos. Estos resultados coinciden con el trabajo de suficiencia profesional elaborado, ya que se puede evidenciar como el impuesto a la renta se verá afectado luego de haber aplicado correctamente el marco contable de la NIIF 15, considerando que el impuesto a la renta se determinará sobre la renta neta imponible, siendo este el resultado de la

aplicación de las deducciones y adiciones a los ingresos obtenidos por el curso de la operación de una compañía.

En concordancia con lo mencionado por Masaquiza (2022), en su tesis concluyó que, existe un leve impacto en la presentación de los estados financieros luego de la adopción de la NIIF 15. Esto se debe a que al aplicar los 5 pasos establecidos por la NIIF 15 se debe considerar de forma diferenciada los ingresos; dentro de una operación del sector turístico, adquirir un servicio o vuelo puede ser cancelado con efectivo y millas, lo cual al realizar la reserva se contabiliza un anticipo y un pasivo diferido por las millas aun no devengadas. En ese sentido, aplicar la NIIF 15, permite presentar los Estados financieros de una compañía de manera razonable. Estos resultados coinciden con lo expuesto en el presente trabajo, ya que se corrobora que la aplicación correcta de la NIIF 15 dentro de las operaciones contabilizadas permite la emisión de informes financieros razonables.

Cagua (2022) en su tesis concluyó que, la aplicación de la NIIF 15 ha permitido un mejor reconocimiento de los ingresos en los estados financieros, si bien las variaciones de ingresos fueron significativas, el impacto en el impuesto a la renta se reflejó levemente, aunque si se evidenció los efectos positivos en la gestión de rentabilidad, cartera, y liquidez de la empresa. Si bien es cierto, el presente trabajo de suficiencia profesional se enfoca principalmente en la elaboración de una herramienta de control de auditoria de la partida de ingresos; sin embargo, ambos estudios reflejan el impacto que puede generar la correcta determinación de ingresos devengados en el ejercicio, impactando a nivel de rentabilidad, liquidez e impuesto a la renta.

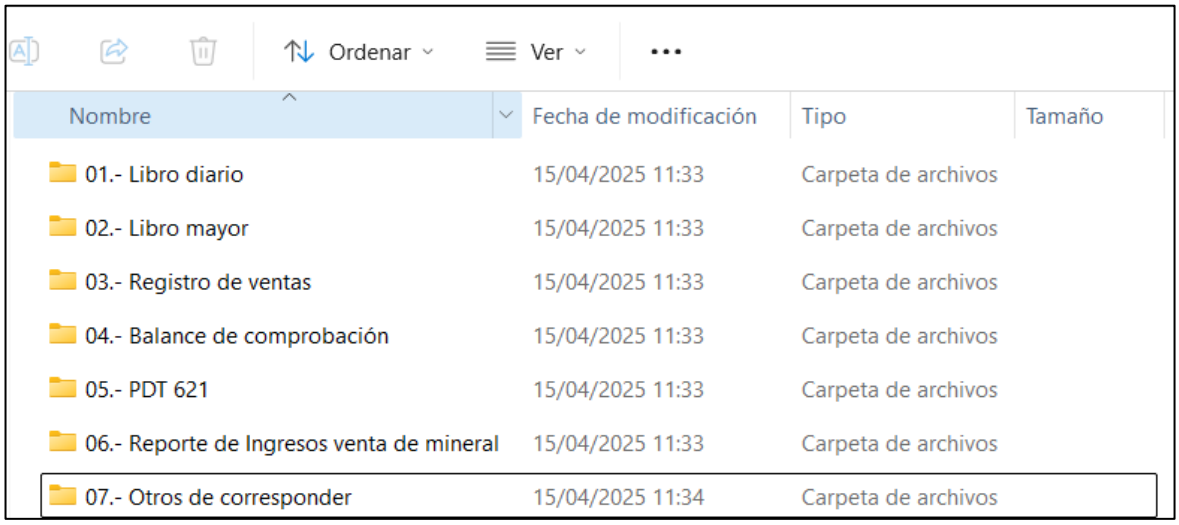
En conclusión, se puede validar que al igual que trabajo de suficiencia profesional muchas investigaciones precedentes confirmar que la adopción óptima de la NIIF 15 como parte del reconocimiento de ingresos, impacta significativamente en la elaboración de los estados financieros, reduciendo los riesgos de contabilización en un periodo incorrecto. A todo esto, es importante mencionar que este trabajo se centra

en la elaboración una herramienta automatizada que permita reconocer los ingresos en el periodo correcto de devengo en empresas del sector minero. Esta implementación, no solo ha permitido la emisión de informes financieros razonables, sino también ha permitido la optimización de tiempos al revisar la información proporcionada por las compañías del sector minero.

2.5.4. Alcance y limitaciones de la alternativa elegida

Como parte de la elaboración de la herramienta automatizada, se trabajó con la información proporcionada por la compañía minera, de la cual pudimos considerar diversos factores e información para su elaboración correspondiente que pueda complementar al control de auditoria de la partida de ingresos, de tal manera que pueda ser utilizada en otras empresas.

Figura 13
Información proporcionada por una compañía del sector minero



Nota. Elaboración propia. Información proporcionada por una compañía del sector minero.

Lo que se buscó con la implementación y realización de esta herramienta automatiza, es que garantice la revisión de la partida de ingresos de empresas del sector minero, optimizando tiempos y generando impactos significativos.

Las limitaciones de la aplicación de la herramienta se encuentran relacionadas a la capacidad de información que pueda procesar, considerando que muchas empresas mineras por el tipo de operación que realizan diariamente manejan una data de información extensa, lo cual puede generar diversos errores al procesar la información. Asimismo, como parte de limitación también se identificó la disponibilidad de información que pueda proporcionar una empresa, ya que para el uso de la herramienta de control de auditoria es necesario cumplir con ciertos indicadores para poder emitir un informe optimo, es decir la eficacia dependerá de la información presentada por la compañía en revisión.

Por último, la coordinación con el área de TI de PricewaterhouseCoopers es de suma importancia, ya que cualquier modificación o error que se obtenga o requiera al procesar algún tipo de información, los técnicos especialistas apoyaran en lo solicitado. Cabe mencionar que como parte de un trabajo de auditoria todos los informes a presentar cuentan con un plazo de vencimiento establecido previa comunicación con el cliente, por ello es importante seguir evaluando, mejorando y levantando cualquier tipo de observaciones que pueda arrojar la herramienta implementada.

III. CONCLUSIONES

- Se concluyó que la aplicación de un sistema automatizado como parte de los procedimientos de auditoría resultó ser una implementación significativa para optimizar la eficiencia en el reconocimiento de ingresos, al permitir detectar diferencias significativas entre el registro contable y el devengo real. Esto evitó errores que distorsionaban los estados financieros y redujo el tiempo invertido en los procesos manuales, fortaleciendo la calidad del trabajo de auditoría realizado por la empresa auditora.
- Se concluyó que la aplicación adecuada del marco normativo establecido en la NIIF 15 permitió a la firma auditora reconocer de forma precisa los ingresos en empresas del sector minero. El seguimiento riguroso de los cinco pasos de la norma garantizó un alineamiento entre el reconocimiento contable y las condiciones contractuales, asegurando la razonabilidad de los estados financieros y el cumplimiento tributario.
- Se concluyó que el uso de fechas incorrectas para el reconocimiento de ingresos ya sea por desconocimiento o por falta de herramientas adecuadas, generó diferencias significativas en el Impuesto a la Renta. Esta situación aumentó los riesgos fiscales, lo cual resalta la importancia de establecer controles efectivos por parte de la empresa auditora para prevenir sanciones tributarias.
- Se concluyó que la incorporación de tecnología, como el desarrollo de macros en Excel, mejoró sustancialmente el análisis del marco contable en los procesos de auditoría. Esta herramienta permitió validar los ingresos devengados con mayor precisión y generar alertas automáticas, aumentando la confiabilidad de los informes emitidos por la firma auditora.

IV. RECOMENDACIONES

- Se recomienda que la empresa auditora continúe promoviendo la aplicación de sistemas automatizados como parte de los controles de auditoría, especialmente aquellos que permiten validar y comparar las fechas clave del reconocimiento de ingresos. Estas herramientas deben ser integradas en la revisión de empresas del sector minero para asegurar que los ingresos se reconozcan conforme al devengo según la NIIF 15.
- Se recomienda que la empresa auditora capacite de forma continua a su personal contable, financiero y de auditoría en el tratamiento de ingresos conforme a la NIIF 15. Una comprensión adecuada de los principios permitirá mejorar la clasificación de las obligaciones de desempeño y el reconocimiento correcto de ingresos, fortaleciendo la calidad de la auditoría y del cumplimiento tributario.
- Se recomienda que la empresa auditora refuerce la gestión documental interna de las compañías auditadas, promoviendo que contratos, reportes de liquidación, y otros documentos sustanciales estén disponibles de forma organizada y accesible. Esto facilitará la validación de los ingresos devengados y evitará errores que perjudiquen la fiabilidad de los estados financieros auditados.
- Se recomienda que la empresa auditora extienda el uso de las herramientas automatizadas desarrolladas a otras áreas y sectores con operaciones masivas. La experiencia positiva en el sector minero demuestra su efectividad para optimizar tiempos, reducir errores y mejorar la calidad de los servicios ofrecidos, reforzando el liderazgo y reputación de la firma.

V. REFERENCIAS

Arias, L., & Narváez, N. (2023). Relevancia de la automatización de procesos financieros https://repositorio.unitec.edu/server/api/core/bitstreams/0c73bc30-7f04-4263-8e5a-81d9e7ee4f9d/content

Bautista, L. (2023). *El reconocimiento de ingresos según la NIIF 15 y su incidencia en la determinación de la obligación tributaria del Impuesto a la Renta en empresas del sector construcción en el Perú* [Tesis de doctorado, Universidad de San Martín de Porres]. Repositorio académico USMP. https://hdl.handle.net/20.500.12727/12078

Cagua, G. (2022). *Efectos financieros de la NIIF 15 en empresas industriales manufactureras de calzado sector industrial norte en el distrito metropolitano de Quito.* [Tesis de maestría, Universidad Politécnica Salesiana Ecuador]. Dspace. http://dspace.ups.edu.ec/handle/123456789/23831

Calvanapón, A., Escobar, H. y Surichaqui, L. (2020). Control interno en la rentabilidad de una empresa de servicios generales – Perú. *Visión de futuro*. *27*(1), 1669-1701. https://www.scielo.org.ar/pdf/vf/v27n1/1668-8708-vf-27-01-00160.pdf

Ccaccya, E., Garcia, S. y Martinez, L. (2022). *La adopción de la NIIF 15 y los estados financieros en el sector servicios contables: Caso Investa Partners Consulting S.A.C.* [Tesis de licenciatura, Universidad Nacional del Callao]. Repositorio académico UNAC. https://hdl.handle.net/20.500.12952/7423

Condori, E. y Mamani, T. (2021). *NIIF 15 y su efecto en la presentación de los estados financieros de la empresa calzados Azaleia Perú S.A.; periodo 2017-2020.* [Tesis de licenciatura, Universidad Nacional del Callao]. Repositorio académico UNAC. https://hdl.handle.net/20.500.12952/7757

Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). (2013). Control Interno — Marco Integrado: Resumen Ejecutivo. Instituto de Auditores Internos de España. https://goo.su/ebOowC

Decreto Legislativo N° 774. (01 de enero de 1994). https://www.perupetro.com.pe/wps/wcm/connect/corporativo/9d6e072c-6ae4-41ef-b4b4-d38ae0a94965/3_Decreto_Legislativo_774.pdf?MOD=AJPERES

Domínguez, E. y Molina, I. (2021). *Impacto financiero y tributario de las NIIF 15 Ingreso de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes en las compañías del sector inmobiliario en Ecuador* [Tesis de maestría, Universidad Politécnica Salesiana Ecuador]. Dspace. http://dspace.ups.edu.ec/handle/123456789/21098

Informe N.° 010-2019-SUNAT/7T0000. (31 de enero de 2019). https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2019/informe-oficios/i010-2019-7T0000.pdf

Masaquiza, S. (2022). *NIIF 15 y el tratamiento contable de la fidelización de clientes en el sector turístico* [Tesis de licenciatura, Universidad técnica de Ambato]. Repositorio académico UTA. https://repositorio.uta.edu.ec/handle/123456789/35496

Nivelo, M. y Flores, F. (2025). Control interno y prevención del lavado de activos en cooperativas de ahorro y crédito. *Revista multidisciplinaria perspectivas investigativas*, 5(1), 171-187. http://rperspectivasinvestigativas.org/index.php/multidiscipinaria/article/view/346/900

Norma Internacional de Contabilidad (NIC 1). Presentación de Estados Financieros. https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/vigentes/nic/1_NIC.pdf

Norma Internacional de Información Financiera 15 (NIIF 15). Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes. https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/vigentes/niif/NIIF15_2014_v12112014.pdf

PricewaterhouseCoopers. (s. f.). *PwC Perú: transformando desafíos en oportunidades*. PwC. https://www.pwc.pe/es/

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2019). Informe N° 010-2019-SUNAT/7T0000 https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2019/informe-oficios/i010-2019-7T0000.pdf

Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT). (2021). Manual del auditor tributario. https://www.sunat.gob.pe

VI. ANEXOS Y/O ILUSTRACIONES

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	PricewaterhouseCoopers S.C.R.L
• Área o Dpto. en que realizó la actividad	Tax Audit
• Nombre y cargo del profesional responsable	María Claudia Matumay Ceancas
• Periodo de labores (Horas laboradas)	960 horas
• Nombre del bachiller	Ruben Angel Ugarte Escobar
• 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	18	1	
TOTAL (Números y letras)	19 (Diecinueve)		
Comentarios adicionales			

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

Con las consideraciones más distinguidas.

Atentamente,



CPC. María Claudia Matumay Ceancas
Tax Manager