

UNIVERSIDAD PERUANA DE LAS AMÉRICAS



ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD Y FINANZAS

DESARROLLO DE TESIS

**LOS INGRESOS ANTICIPADOS EN LA DETERMINACIÓN
DEL IMPUESTO A LA RENTA EN LA INSTITUCIÓN
EDUCATIVA PRIVADA BERLITZ CENTERS DEL PERÚ
S.A.C. EN EL DISTRITO DE SAN ISIDRO – 2013.**

PARA OPTAR EL TÍTULO DE CONTADOR PÚBLICO EN
CONTABILIDAD Y FINANZAS

AUTORES:

VALENCIA ALAVE ELVIS DANIEL
OBANDO BARRÓN ETHEL DE JESÚS
MALDONADO SANCHEZ CINTHIA LILA

ASESOR:

DR. EDILBERTO FABIAN POMA

Línea de Investigación: IMPLEMENTACIÓN DE NORMAS INTERNACIONALES
PARA LA INFORMACIÓN CONTABLE Y FINANCIERA.

LIMA, PERÚ

DICIEMBRE, 2015

DEDICATORIA

Realizar este trabajo de investigación ha sido de gran satisfacción profesional ya que es la culminación de la carrera que iniciamos.

Dedicamos este esfuerzo a nuestros padres, que son los principales maestros en nuestra formación y nos motivan en forma permanente a cumplir nuestras metas.

También a aquellas personas que con su experiencia y trayectoria son un incentivo para seguir investigando.

AGRADECIMIENTO

Nuestro agradecimiento a Dios por bendecirnos y permitir terminar con éxito las metas propuestas.

A las autoridades de la Universidad Peruanas de las Américas.

A todos los docentes que contribuyeron en nuestro aprendizaje y lograron un nivel académico en nuestra formación profesional.

A los integrantes que conforman este grupo, ya que cada uno ha participado activamente y gracias a ello podemos culminar este trabajo de investigación.

Y finalmente a la Familia que complementa cada esfuerzo y nos motivan a seguir adelante en cada desafío trazado.

DESARROLLO DE TESIS

Tabla de Contenidos

INTRODUCCIÓN

Capítulo I Problema de la Investigación

1.1 Planteamiento del Problema.....	1
1.2 Justificación.....	4
1.3 Formulación del Problema.....	5
1.4 Objetivos.....	5
1.4.1 Objetivo General.....	5
1.4.2 Objetivos Específicos.....	5
1.4.3 Casuística (con respecto a la problemática planteada).....	6

Capitulo II Marco Teórico

2.1 Bases Teóricas.....	7
2.1.1 Anticipos.....	7
2.1.2 Reconocimiento y medición de Ingresos.....	9
2.1.3 Principio de Devengado.....	16
2.1.4 Instituciones Educativas Privadas.....	17
2.2 Marco Legal.....	27
2.3 Casuística.....	28

Capitulo III Alternativas de Solución

3.1 Solución Casuística Planteada.....	32
--	----

ÍNDICES DE TABLAS

Tabla N° 01	Ingresos Devengados Mayor a Ingresos Boleteados.....	28
Tabla N° 02	Ingresos Devengados Menor a Ingresos Boleteados.....	29
Tabla N° 03	Pensiones Cobradas Tabla N° 01 Programa 1.....	30
Tabla N° 04	Pensiones Cobradas Tabla N° 02 Programa 2.....	30
Tabla N° 05	Ingresos Devengados Igual a Ingresos Boleteados	31

ÍNDICES DE FIGURAS

Figura N° 01	Ingresos.....	10
Figura N° 02	Ingresos Económicos en una Institución Educativa Privada..	15
Figura N° 03	Tributos en una Institución Educativa Privada.....	26

RESUMEN

“Los Ingresos Anticipados en la Determinación del Impuesto a la Renta en la Institución Educativa Privada Berlitz Center del Perú S.A.C. del Distrito de San Isidro, 2013”, es un trabajo de investigación que se ha realizado con el fin de determinar su correcto proceso contable y tributario. Con este fin, se ha enfocado la investigación de la siguiente forma:

- En primer lugar, definimos los anticipos recibidos y su tratamiento contable.
- Luego nos enfocamos en determinar la oportunidad en que deben reconocerse los ingresos, derivados de los servicios educativos que la institución brinda, para ello evaluamos dichos ingresos en función de la Norma Internacional de Contabilidad NIC 18.
- Se realiza un breve análisis del Principio de Devengado.
- El uso de una cuenta temporal para conciliar la diferencia entre lo contable y lo tributario, en los pagos a cuenta del impuesto a la renta.
- Por último, se detalla el contexto en el que se encuentra la institución, detallando los tributos que lo involucran, con el fin de ubicar a la IEP en su ámbito y para conocer su parte tributaria y aspectos formales que lo involucra.

El contexto de este trabajo es del tipo de investigación descriptiva cuya muestra está conformada por la empresa descrita y es una muestra probabilística no intencionada ya que la empresa ha sido seleccionada en función a su accesibilidad y a criterio e intención del grupo de trabajo.

ABSTRACT

"The Advance Income in the Determination of the Income Tax in the Private Educational Institution Berlitz Center of Peru S.A.C. of the District of San Isidro, 2013 ", is a research work that has been carried out in order to determine the correct accounting and tax process. To this end, the research has been focused in the following way:

- First, we define the advances received and their accounting treatment.
- We then focus on determining the opportunity in which revenues should be recognized, derived from the educational services provided by the institution, for which we evaluate said income in accordance with International Accounting Standard IAS 18.
- A brief analysis of the Accrual Principle is made.
- The use of a temporary account to reconcile the difference between the accounting and the tax, in the payments on account of the income tax.
- Finally, the context in which the institution is located is detailed, detailing the taxes that involve it, in order to place the IEP in its scope and to know its tax side and formal aspects that involve it.

The context of this work is of the type of descriptive research whose sample is made up of the described company and is an unintentional probabilistic sample since the company has been selected based on its accessibility and the criterion and intention of the working group.

INTRODUCCION

Berlitz Internacional fue fundada en 1878 por Maximilian D. Berlitz, en Providence, Rhode Island. Berlitz, fue un profesor descendiente de una gran familia de instructores, creció en la región de la selva Negra de Alemania, inmigró a los Estados Unidos en 1872 preparado para enseñar griego, latín y otros seis idiomas europeos en el estricto sistema gramatical tradicional.

El profesor se dio cuenta que al reemplazar la memorización por un proceso de descubrimiento mantenía a los alumnos activos e interesados, y se resolvían muchos de los problemas asociados a la enseñanza de idiomas. Después de experimentar con la nueva técnica y observar que era efectiva en forma consistente, Berlitz, desarrolló un sistema de enseñanza de idiomas que todavía es la base de los mundialmente famosos cursos Berlitz.

Berlitz Corporation es una filial, propiedad de "The Benesse Corporation" de Japón (www.benesse.co.jp/english/). Fundada en 1878, revolucionó el sector de idiomas con el famoso Método Berlitz® y la innovación de programas y medios para el aprendizaje presencial y no presencial. Berlitz tiene soluciones para cualquier necesidad de idiomas, pruebas de idiomas y liderazgo global en más de 70 países y donde alcance el internet con Berlitz.

Berlitz cuenta con más de 550 centros en 70 países alrededor del mundo. Durante más de un siglo, millones de alumnos han estudiado en Berlitz, apoyando en nosotros sus necesidades de otros idiomas y experimentando una efectiva, duradera y agradable experiencia de aprendizaje.

Aquí en Perú brindan el servicio de aprendizaje del idioma Inglés, registrando su apertura y funcionamiento a partir del 1º de marzo del 2001, iniciando operaciones en el distrito de San Isidro, cumpliendo con lo normado de conformidad con la Ley N° 23384 “Ley General de Educación” vigente en el momento de inicio de operaciones de la institución educativa, pero actualmente derogada por la Ley N° 28044 “Ley General de Educación”, entrado en vigencia a partir de julio del 2003, Ley 26549 “Ley de los Centros y Programas Educativos Privados” y Decreto Ley 882 “Ley de Promoción a la Inversión en la Educación”.

Entendemos que toda disciplina científica, que pretenda evolucionar en el tiempo, sobre todo en contextos cambiantes, requiere del desarrollo de procesos de investigación permanente, es por ello que consideramos que todo profesional contable debe tener los conocimientos y procedimientos para establecer criterios contables y tributarios por las transacciones que originan ingresos económicos en las instituciones educativas privadas.

Sabemos que las actividades productivas y empresariales, en las instituciones educativas privadas tienen como objetivo generar recursos propios como fuente de financiamiento para fortalecer su capacidad institucional. Es por ello que se debe establecer el correcto tratamiento contable y tributario de los ingresos anticipados de cada uno de los conceptos o transacciones que originan un ingreso en las IEP. (Instituciones Educativas Privadas).

Para desarrollar este trabajo de investigación se ha seleccionado una empresa del sector educativo, a objeto de tener un enfoque práctico y entendible

de su aplicación, considerando además el marco legal que lo regula, los procedimientos y casuística que lo involucra.

Atendiendo a esta necesidad, el presente trabajo de investigación trata de cumplir las disposiciones que regulan estos procedimientos, desde una perspectiva práctica, siendo el deseo que este trabajo sea una herramienta de consulta en el quehacer de nuestros colegas contables.

Según nos han referido, Berlitz Center del Perú S.A.C. es una institución educativa privada, con fin lucrativo y que se encuentra afecta al impuesto a la renta, en esa medida cobra a sus alumnos por los diversos servicios educativos que brinda, que por lo general es cobro adelantado (por ejemplo, se recibe por anticipado el pago de todo un curso que puede durar varios meses).

Por lo expuesto, es de vital importancia confirmar si corresponde considerarlo como ingreso devengado en el mes de su percepción, o si es posible ir reconociendo los ingresos de manera paulatina a medida que se vaya prestando el servicio.

CAPÍTULO I: PROBLEMA DE LA INVESTIGACIÓN

1.1 Planteamiento del problema

Berlitz Centers del Perú SAC, es una institución educativa con fin lucrativo que se encuentra afecta al impuesto a la Renta. En esa medida cobra a sus alumnos por los diversos servicios educativos brindados, por lo general en forma adelantada.

La situación actual consiste en recibir el pago emitiéndose el comprobante respectivo. El hecho es que se trata de confirmar si corresponde considerar tal monto como ingreso devengado en el mes de su percepción, o ir reconociendo los ingresos de manera secuencial a medida que se vaya prestando el servicio.

En el Perú la Ley del Impuesto a la Renta ni su reglamento contienen la definición de lo que debe entenderse por devengado. Al tratarse de un concepto de naturaleza contable es necesario acudir a lo que tanto la doctrina como la referida especialidad prescriben sobre el particular (Principio Contable).

Al tratarse el caso sobre una prestación de servicios, resulta importante tomar en consideración lo que las normas internacionales de contabilidad prescriban en relación a la oportunidad del “reconocimiento” de los ingresos.

El presente estudio amerita el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias y el grado de realización de una transacción, este hecho se determina habitualmente con el método de porcentaje de realización. Bajo este método, los ingresos de actividades ordinarias se reconocen en los periodos contables en los cuales tiene lugar a la prestación del servicio.

El reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias con esta base suministrará información útil sobre la medida de la actividad de servicio y su ejecución en un determinado periodo.

En base a lo antes señalado, procedería que la institución educativa considere como ingresos devengados, tanto para fines de la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta como el tributo anual, a aquellos que vaya ganando conforme va prestando el servicio educativo.

Uno de los aspectos que siempre origina contingencia dentro de la gestión contable en una institución educativa privada, es la asociada al reconocimiento de los ingresos, ya que en la práctica y en ausencia de que esta situación encaje o aplique en alguna Norma Internacional de Información Financiera NIIF, las mismas aplican el reconocimiento de ingresos en función de lo percibido, es decir, reconocen el ingreso conforme lo van cobrando, lo cual en sí, ya que constituye una “mala práctica”, porque no consideran la aplicación de los criterios

establecidos dentro del marco normativo contable, situación que a futuro es observado en una auditoría o por la administración tributaria.

¿Cuál es entonces, el razonamiento que se tiene que seguir desde la perspectiva de las normas internacionales de contabilidad? Pues el International Accounting Standards Board (IASB) ha emitido la Norma Internacional de Información Financiera N° 15 (NIIF 15°) llamada “Ingresos Procedentes de Contratos con Clientes”.

Esta Norma NIIF estará vigente a partir del periodo 2017 y derogará las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) que venimos aplicando para el reconocimiento de ingresos: NIC 11° Contratos de Construcción y NIC 18° Ingresos de Actividades Ordinarias.

Mientras entra en vigencia la NIIF descrita, es de aplicación las NIC mencionadas y su reconocimiento de ingresos.

Para ello vamos a referirnos a la NIC 18, la cual divide las actividades que dan origen a un ingreso y que son como consecuencia de:

- Venta de Bienes
- Prestación de Servicios
- Regalías, intereses y dividendos

Esta NIC presenta una serie de reglas que se deben considerar a efectos de considerar un ingreso, en el presente trabajo de investigación vamos a referirnos a la aplicación del Párrafo 20 de la NIC 18, que establece los cuatro (4) criterios que se deben considerar para reconocer un ingreso en una transacción, y que

ninguno de estos criterios habla del cobro, sumando a ello el principio de devengado de ingresos.

Considerando que toda persona natural o jurídica tiene derecho por iniciativa propia a realizar actividades en la educación, este derecho comprende los de fundar, promover, conducir y gestionar las Instituciones Educativas, con o sin fines de lucro y ante el incremento de Instituciones Educativas Privadas (IEP), el presente trabajo de investigación fue seleccionado debido a la intención de que las IEP - como consecuencia de la prestación de servicios que suministra a sus clientes (alumnos), servicio que es un producto intangible y que implica la ejecución de un servicio contractual acordado durante un periodo de tiempo, los mismos que pueden prestarse dentro de un periodo o durante más de un periodo, puedan aplicar criterios y normatividad para que dichos ingresos sean reconocidos oportunamente.

1.2 Justificación

El problema de investigación nace del interés de que las IEP, puedan determinar cuándo y cómo deben ser reconocidos sus ingresos económicos, identificando y razonando los anticipos y las circunstancias en que se cumplen los criterios de reconocimiento.

Es de vital importancia confirmar si corresponde considerarlo como ingreso devengado en el mes de su percepción, o si es posible ir reconociendo los ingresos de manera paulatina a medida que se vaya prestando el servicio.

Toda disciplina científica, que pretenda evolucionar en el tiempo, sobre todo en contextos cambiantes, requiere del desarrollo de procesos de investigación permanente, es por ello que consideramos que todo profesional contable debe tener los conocimientos y procedimientos para establecer criterios contables y tributarios por las transacciones que originan ingresos económicos en las instituciones educativas privadas.

1.3 Formulación del Problema

¿En los ingresos anticipados cómo se determina el Impuesto a la Renta en la institución educativa privada Berlitz Centers del Perú en el distrito de San Isidro, 2013?

1.4 Objetivos

1.4.1 Objetivo General.

Determinar el tratamiento de los ingresos y anticipos para efectos del impuesto a la Renta en la institución educativa privada Berlitz Centers del Perú SAC.

1.4.2 Objetivos Específicos.

- A.** Determinar el tratamiento contable y tributario de los anticipos recibidos.
- B.** Determinar la oportunidad en que se debe reconocer los ingresos derivados de los servicios educativos que la Institución brinda.

C. Reconocer los ingresos devengados conforme al servicio que se vayan prestando.

1.4.3 Casuística (con respecto a la problemática planteada).

Considerando los reportes administrativos (Tabla N° 01, 02, 03, 04,05) y de acuerdo al Anexo 02, en donde se detalla los tipos de servicios que brinda la institución, reconocer los ingresos anticipados y realizar su tratamiento contable y tributario por servicios prestados en febrero y marzo del 2013. Se indica además que los alumnos depositan en la cuenta corriente de la IEP la pensión de enseñanza.

CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO

2.1 BASES TEÓRICAS

2.1.1 Anticipos.

El reconocimiento de anticipos por la prestación de servicios debe generar un oportuno registro contable y su correcta presentación en los estados financieros, es por ello que definiremos el término anticipo.

Definición de Anticipo.

Anticipo es aquel importe parcial o total otorgado de manera anticipada, en este caso por una prestación de servicio. Dicho anticipo genera la obligación por parte de la institución educativa, de brindar un servicio y la exigencia, por parte de quien lo otorgó (alumno) de exigir el cumplimiento del servicio, caso contrario podrá exigir la devolución del mismo.

Código de Cuenta.

Desde el enfoque de la institución educativa y teniendo en cuenta que parte de sus ingresos es por cobro adelantado, ubicamos en el plan contable general empresarial la sub-cuenta 122 Anticipos de Clientes, que contiene los montos anticipados de nuestros clientes (alumnos) por prestación de servicios que la institución brindará posteriormente.

Naturaleza de la Cuenta.

Como es de conocimiento, esta partida es de naturaleza acreedora y se muestra en el Estado de Situación Financiera, en el Pasivo Corriente.

En el caso de anticipos, estos no cumplen con los requisitos señalados en el Párrafo 20 ingresos por prestación de servicios de la NIC 18 Ingresos Ordinarios, por cuanto no corresponde reconocer el anticipo como ingreso.

Por consiguiente, dichos montos no se tomarán en cuenta a fin de determinar la base imponible del impuesto a la renta ya que se trata de un pago adelantado, en donde aun no se configura el Ingreso.

Se irá reconociendo el anticipo recibido como ingreso, en la medida que se cumpla con el párrafo 20 de la NIC 18 y el principio de devengado.

Si se toma las normas tributarias vigentes, los anticipos están asociados a recibir un pago, esta operación da nacimiento a la obligación tributaria por el IGV, ya que este impuesto nace cuando se presta el servicio o cuando se recibe el pago, lo que ocurra primero, pero esta obligación no se encuentra en el sector educativo al estar exonerado, por otro lado esta operación genera la obligación de emitir comprobante de pago aun cuando no se haya prestado el servicio.

Base Legal:

Reglamento de Comprobantes de Pago, Artículo 1º y 4º

Texto Único Ordenado del IGV, Artículo 4º

Texto Único Ordenado del Impuesto a la Renta, Artículo 57º

El no cumplimiento de lo descrito en el párrafo anterior, desde el punto de vista tributario se estaría cometiendo dos infracciones si no se registra adecuadamente la operación:

- Omisión del reconocimiento y pago del IGV (Exonerado en el sector educativo).
- Omisión de la emisión del comprobante de pago.

En ambos casos estas infracciones son sancionadas con el pago de multas e intereses, los cuales originarían un perjuicio económico a la institución.

Uso de la Cuenta Contable 1211 No Emitidas.

El uso de esta cuenta es temporal ya que nace por las diferencias que existen entre las normas contables (NIC – NIFF) versus las normas tributarias (Ley de impuesto a la Renta).

En este caso se aplica cuando existen diferencias entre el ingreso devengado y el ingreso registrado en un comprobante de pago.

2.1.2 Reconocimiento y Medición de Ingresos.

Definición de Ingresos.

Los ingresos son definidos, en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros, como incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de entradas o

incrementos de valor de los activos, o bien como disminuciones de los pasivos, que dan como resultado aumentos del patrimonio y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios de la institución.

Figura Nº 01 - Ingresos



El concepto de ingresos económicos comprende tanto los ingresos de **actividades ordinarias** como las **ganancias**, los cuales son definidos de la siguiente forma:

a. Ingresos de actividades ordinarias. Es la entrada bruta de beneficios económicos, durante el periodo, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una entidad, siempre que tal entrada dé lugar a un aumento en el patrimonio que no esté relacionado con las aportaciones de quienes participan en el mismo. Este tipo de conceptos adoptan una gran variedad de nombres, en el caso de una IEP serían derechos de inscripción, matrículas, exámenes, pensiones, ventas, etc.

b. Ganancias. Incluyen otras partidas que satisfacen la definición de ingresos pero que no son ingresos de actividades ordinarias. Un ejemplo de éstos son los

ingresos obtenidos por la enajenación de activos permanentes; también están dentro de esta categoría, las ganancias reconocidas por la variación en el valor de bienes medidos a su valor razonable.

Condiciones Para el Reconocimiento Contable de los Ingresos.

Para reconocer los ingresos en una IEP, recurrimos al alcance que nos da la NIC 18 que debe ser aplicada al contabilizar ingresos de actividades ordinarias procedentes de las siguientes transacciones y sucesos:

- Venta de Productos.
- Prestación de Servicios.
- El uso, por parte de terceros de activos de la Institución.

La Venta de Productos.

Incluye tanto los producidos por la IEP para ser vendidos, como los adquiridos para su reventa, tales como los uniformes o accesorios que ofrecen a sus clientes (alumnos) al por menor o los terrenos u otras propiedades que se tienen para revenderlas a terceros.

La Prestación de Servicios.

Implica, normalmente, la ejecución, por parte de la IEP, de un conjunto de tareas acordadas en un contrato, con una duración determinada en el tiempo. Los servicios pueden prestarse en el transcurso de un único periodo o a lo largo de varios periodos contables, tales como programas de enseñanza de 01 semestre que inicia en octubre y termina en marzo del próximo año, además de considerar conceptos de prestación de servicios como lo son las pensiones, matrícula, etc.

El uso, por parte de terceros, de activos de la Institución, da lugar a ingresos que adoptan la forma de:

- Intereses por el uso de efectivo, de equivalentes al efectivo o por el mantenimiento de deudas para con la institución;
- Regalías por el uso de activos a largo plazo de la institución, tales como patentes, marcas, derechos de autor o aplicaciones informáticas; y,
- Dividendos de ganancias a los poseedores de participaciones en la propiedad de las entidades, en proporción al porcentaje que supongan sobre el capital o sobre una clase particular del mismo.

Para efectos contables, el reconocimiento de los ingresos ordinarios provenientes de la prestación de servicios, está supeditada al cumplimiento de todas las condiciones previstas en el **Párrafo 20 de la NIC 18 “Ingresos”**.

Esto significa que únicamente cuando se cumplan estas condiciones se debería reconocer el ingreso, de lo contrario no se debería reconocer monto alguno.

De acuerdo a este párrafo, cuando se configuren cada una de las siguientes condiciones, los ingresos ordinarios asociados con la operación deben reconocerse, considerando el grado de terminación de la prestación a la fecha del balance:

Primera Condición: Medición Confiable de los Ingresos.

La primera condición para que se reconozca un ingreso ordinario proveniente de la prestación de servicios, es que el ingreso, pueda ser valorado con fiabilidad.

Segunda Condición: Cobranza de la Operación.

La segunda condición se refiere a la probabilidad que la IEP reciba los beneficios económicos asociados con la transacción, es decir que exista la posibilidad que la cobranza se realizará. Esta condición debería cumplirse en la mayoría de los casos.

Tercera Condición: Grado de Terminación de la Transacción.

La tercera condición está referida a que el grado de terminación de la transacción, en la fecha del balance, pueda ser medido con fiabilidad; En este caso, el porcentaje de terminación de una transacción puede determinarse mediante varios métodos.

Cada IEP usará el método que mide con más fiabilidad los servicios ejecutados. Entre los métodos a emplear se encuentran, dependiendo de la naturaleza de la operación:

- La inspección de los trabajos ejecutados;
- La proporción de los servicios ejecutados hasta la fecha como porcentaje del total de servicios a prestar; o,
- La proporción de los costos incurridos hasta la fecha suponen sobre el costo total estimado de la operación, calculada de manera que sólo los costos que reflejen servicios ya ejecutados se incluyan entre los costos incurridos hasta la fecha y sólo los costos que reflejan servicios ejecutados o por ejecutar se incluyan en la estimación de los costos totales de la operación.

Ni los pagos a cuenta ni los anticipos recibidos de los alumnos reflejan, forzosamente, el porcentaje del servicio prestado hasta la fecha.

Cuarta Condición: Medición Confiable de los Costos Incurridos.

Finalmente, la última condición prevista para que se reconozca un ingreso proveniente de la prestación de servicios, es que los costos ya incurridos en la prestación, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, puedan ser medidos con fiabilidad.

Reconocimiento de Ingresos para Efectos Tributarios.

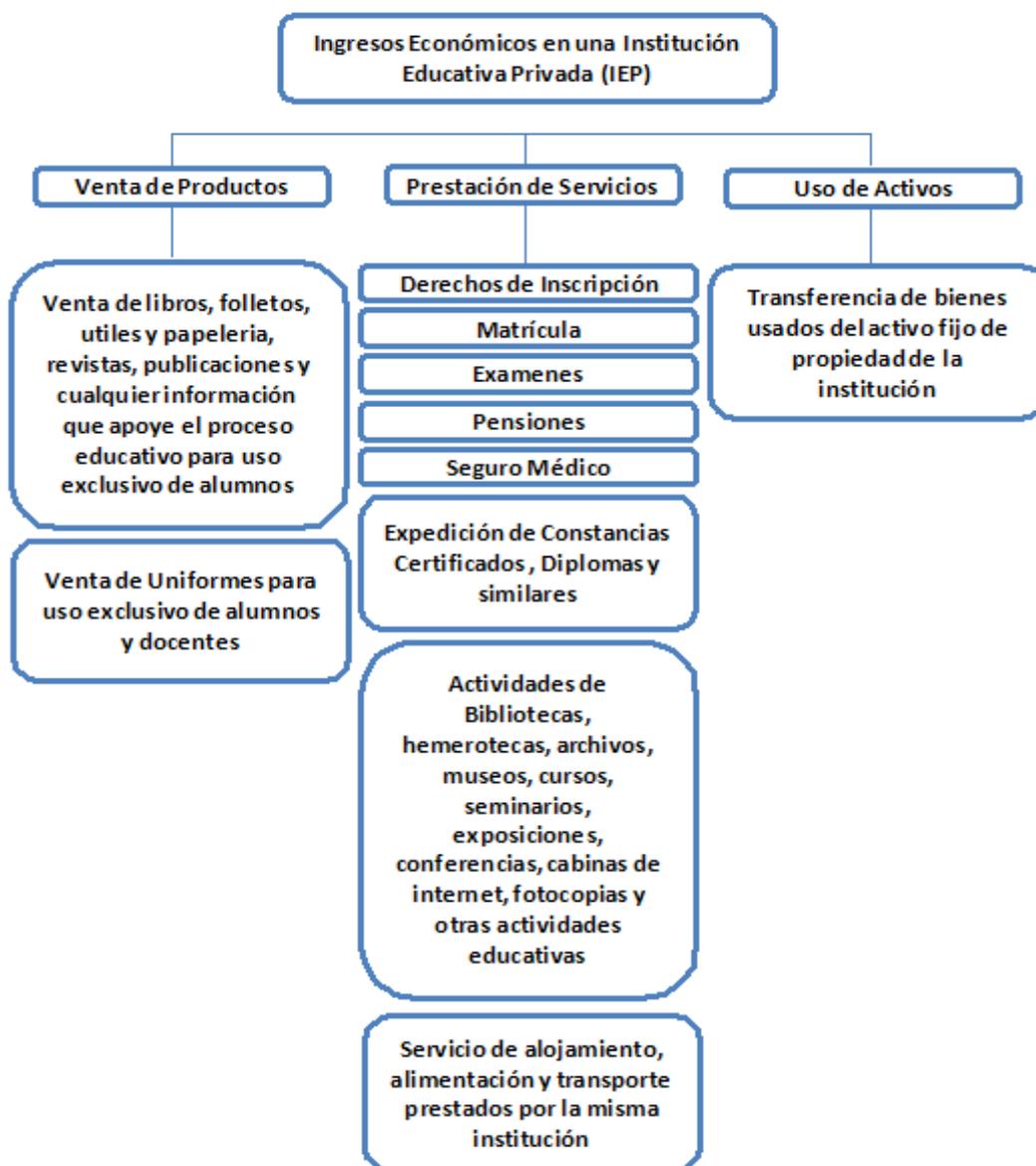
El artículo 57º de la Ley del Impuesto a la Renta prescribe que las rentas de la tercera categoría (rentas de empresas) se considerarán producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen.

De la misma forma, para efectos del pago a cuenta de este impuesto, también debe considerarse el devengo del ingreso a efectos de gravarlo con este impuesto, ello de acuerdo con el artículo 85º de la citada ley.

Sobre el particular debe indicarse que las normas tributarias no han definido expresamente lo que debería entenderse por devengo, por lo que deberíamos tomar en cuenta la definición contable de este criterio.

Así, el ingreso proveniente de la prestación de servicios, debería reconocerse para efectos tributarios, en la oportunidad en que se cumplan con las condiciones señaladas en el párrafo 20 de la NIC 18 Ingresos.

Figura N° 02 – Ingresos Económicos en una Institución Educativa Privada



2.1.3 Principio de Devengado.

El postulado básico de devengado se aplica en los Estados Financieros cuando el acto económico es llevado a cabo (cuando ocurre o se realiza) y no cuando se recibe efectivo o algún equivalente.

Siendo lo expuesto de vital importancia, ya que de esta forma los actos económicos realizados, se verán reflejados en los resultados del periodo al que realmente corresponde.

El Texto Único Ordenado (TUO) de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR), ni su reglamento, ni ninguna otra Norma Tributaria, han definido el criterio de lo devengado.

Por dicho motivo, tanto los contribuyentes, como la administración tributaria, e incluso el Tribunal Fiscal, deben recurrir a la doctrina y las normas contables sobre reconocimientos de ingresos. En ese sentido conforme lo dispuesto en los párrafos 25º, 26º, 27º y 28º de la Norma Internacional de Contabilidad 1 Presentación de Estados Financieros, se deberán reconocer las transacciones y hechos en el ejercicio en que ocurren.

Las Normas Internacionales de Contabilidad señalan que el efecto económico de una transacción **se deberá reconocer cuando esta ocurre o se realiza**, sin entrar a distinguir si se ha cobrado o pagado por dicha transacción. (Art. 57º Inciso a). Dado esta situación se observa que como consecuencia del devengo, se debe pagar el impuesto a la renta por dichas transacciones, aun así no se hubiesen cobrado o pagado por los mismos.

2.1.4 Instituciones Educativas Privadas (IEP).

Son Instituciones Educativas Privadas aquellas personas naturales, sucesiones indivisas, asociaciones de hecho de profesionales y similares y las organizadas jurídicamente bajo cualquiera de las formas previstas en el derecho común y en el régimen societario que, con o sin ánimo de lucro, se dedican con carácter exclusivo a la prestación de servicios educativos, en cualquiera de los niveles y modalidades previstos por la Ley.

Base legal:

Art. 3º D.S. Nº 047-97-EF (30.04.1997)

Ámbito de Aplicación.

Están comprendidos:

- Centros y programas educativos particulares (inicial, primaria, secundaria, especial, ocupacional).
- Institutos y Escuelas Superiores Particulares.
- Universidades y Escuelas de Postgrado particulares.
- Todas aquellas bajo el ámbito del sector educación.

Instituciones Educativas Privadas (IEPs) con Fines Lucrativos.

Las IEPs que son sujetos del Impuesto a la Renta y generan renta gravada para el Impuesto a la Renta, tienen la posibilidad de distribución de utilidades y el patrimonio queda a disposición del dueño, titular, socios, asociados o accionistas, entre otros.

Instituciones Educativas Privadas (IEPs) Sin Fines Lucrativos.

Las que al amparo del art. 19 de la Ley del Impuesto a la Renta han solicitado su inscripción ante SUNAT como entidad exonerada del impuesto a la Renta. Siempre y cuando en sus estatutos esté previsto de manera tácita y textual:

- Fines educativos.
- La no distribución de utilidades, directa o indirectamente, entre sus asociados.
- Su patrimonio en caso de disolución, se destinará a los fines educativos.

Tributación de las IEPs con Fines Lucrativos.

Las rentas obtenidas por las Instituciones Educativas Privadas se consideran de tercera categoría, y como tal, gravados con el Impuesto a la Renta de acuerdo a las Normas del Régimen General, es decir no podrán acogerse al régimen Especial del Impuesto a la Renta. A fin de determinar la renta neta de las Instituciones Educativas Privadas se considerarán los ingresos totales percibidos como renta bruta de tercera categoría, conforme a la ley del Impuesto a la Renta y se deducirán los gastos necesarios para producir tales ingresos y mantener su fuente. La diferencia entre la renta bruta y los gastos constituye la renta sobre la que se adicionan o deducen los reparos tributarios para determinar la renta neta a la que se aplicará la tasa del impuesto.

Base legal:

Art. 28º Inc. i) TUO de la Ley del I.R y Art. 11º

D. Leg. N° 882.

Impuesto General a las Ventas.

No se encuentra gravado con el Impuesto General a las Ventas la transferencia o importación de bienes y la prestación de servicios que efectúen las Instituciones Educativas Públicas o Privadas exclusivamente para sus fines propios.

Base legal:

Art. 2º Inc. g) TUO Ley del IGV.

D.S. N° 055-99-EF

Mediante Decreto Supremo N° 046-97-EF (30.04.1997) se publica la relación de bienes y servicios inafectos al impuesto consistente en lo siguiente:

- Servicios educativos vinculados a la preparación inicial, primaria, secundaria, superior, especial, ocupacional, entre otros. Incluye: derechos de inscripción, matrículas, exámenes, pensiones, asociaciones de padres de familia, seguro médico educativo y cualquier otro concepto cobrado por el servicio educativo.
- Expedición de constancias, certificados, diplomas y similares.
- Actividades de bibliotecas, hemerotecas, archivos, museos, cursos, seminarios, exposiciones, conferencias y otras actividades educativas complementarias al servicio de enseñanza.
- Servicios de alojamiento y alimentación a estudiantes así como el transporte exclusivo para estudiantes prestado por la misma institución educativa.

- Venta de libros, folletos, revistas, publicaciones y cualquier información que apoye los procesos educativos, presentados en medios impresos, magnéticos o digitales, para uso exclusivo de alumnos y docentes regulares de la institución.
- Transferencia de bienes usados del activo fijo de propiedad de las Instituciones Educativas.
- Servicios Educativos prestados entre Instituciones Educativas.

En caso las IEPs realicen operaciones gravadas con el IGV, es decir actividades distintas a las educativas adicionalmente, como por ejemplo venta de uniformes, estarían realizando operaciones gravadas y no gravadas, por lo tanto para efectos del crédito fiscal deben aplicar el sistema de prorrata de dicho crédito de acuerdo a lo establecido en el artículo 6 Numeral 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Impuesto Temporal a los Activos Netos.

Como ya hemos visto, la Constitución Política del Perú considera inafectos de todo impuesto a las entidades educativas, en ese sentido deberían estar inafectos del ITAN, sin embargo la Ley del ITAN Ley N° 28424 (21.12.2004) considera exonerados a las Instituciones Educativas Privadas, cuando en realidad deberían ser considerados inafectos también mediante la Ley, sin embargo, en uno u otro caso, no pagan el impuesto.

Base legal:

Art. 3° Inc. f) Ley N° 28424.

Impuesto a las Transacciones Financieras.

En cuanto al ITF la ley N° 28194 considera exonerados de dicho impuesto a las entidades educativas, como ya hemos visto anteriormente deberían estar comprendidos en el campo de la inafectación, sin embargo, no están obligados al pago del impuesto.

Base legal:

Inc. o) del Apéndice de la Ley N° 28194.

Impuesto Predial.

En cuanto al Impuesto Predial, están inafectos de dicho impuesto los predios de propiedad de las universidades y centros educativos debidamente reconocidos, siempre que sus predios se utilicen en los fines educativos y culturales, de lo contrario los predios destinados a uso distinto a los educativos están gravados con el impuesto.

Base legal:

Art. 17° Inc. h) TUO Ley de Tributación Municipal.

Derechos Arancelarios.

Para gozar de la inafectación de los Derechos Arancelarios y del IGV en los casos de importación es requisito previo la presentación al Ministerio de Educación por parte de la Entidad Educativa Privada o Pública del formulario "Importaciones Liberadas Decreto Legislativo N° 882" en el que se detalla los bienes a importar, el valor CIF y la sustentación de la aplicación educativa del uso del bien. Los bienes importados inafectos al Impuesto General a las Ventas y Derechos arancelarios no podrán ser transferidos o cedidos ni destinados a fines

distintos para los fines educativos antes de los cuatro años contados a partir del día siguiente a la numeración de la Declaración Única de Aduanas.

La relación de bienes inafectos del IGV y de los Derechos Arancelarios para las importaciones realizadas por las Instituciones Educativas Privadas se encuentran en el nuevo Anexo II establecido por el D.S. N° 152-2003-EF publicado en el diario "El Peruano" el 11 de octubre de 2003 modificado por el D.S. N° 001-2004-EF publicado en el diario "El Peruano" el 07 de enero de 2004.

Base legal:

Art. 23° D.Leg. N° 882, D.S. N° 152-2003-EF

Emisión de Comprobantes de Pago.

En lo referente a comprobantes de pago, las Instituciones Educativas Privadas deberán emitir Boletas de venta; y, en caso de que el usuario deba sustentar gasto o costo deberá emitirse Factura.

Base legal:

Art. 4° Núm. 6.3 Inc. b) y Núm. 6.4 Reglamento de Comprobantes de Pago.

La emisión del comprobante de pago se hará cuando alguno de los supuestos siguientes ocurra primero:

- La culminación del servicio, aunque no se haya hecho efectivo el cobro.
- La percepción de la retribución, parcial o total, debiéndose emitir el comprobante por el monto percibido.
- El vencimiento de cada uno de los plazos fijados o convenidos para el pago del servicio, debiéndose emitir el comprobante por el monto que

corresponda a cada vencimiento, aunque no se haya hecho efectivo el cobro.

Base legal:

Art. 5º Reglamento de Comprobantes de Pago.

Llevado de Libros Contables.

MENOS 150 UIT	REGISTRO DE COMPRAS
	REGISTRO DE VENTAS E INGRESOS
	LIBRO DIARIO DE FORMATO SIMPLIFICADO
DE 150 UIT HASTA 500 UIT	LIBRO DIARIO
	LIBRO MAYOR
	REGISTRO DE COMPRAS
	REGISTRO DE VENTAS E INGRESOS
MAS DE 500 UIT HASTA 1,700 UIT	LIBRO DE INVENTARIOS Y BALANCES
	LIBRO DIARIO
	LIBRO MAYOR
	REGISTRO DE COMPRAS
	REGISTRO DE VENTAS E INGRESOS
MAS DE 1,700 UIT	CONTABILIDAD COMPLETA

Presentación de Declaraciones PDT.

- Están obligados a presentar declaración jurada pago mensual por los conceptos de IGV y Renta, mediante el PDT IGV RENTA 621.
- Es obligatoria la presentación de la declaración, aun cuando no exista impuesto a pagar.
- Asimismo, están obligados a presentar el PDT PLAME por los conceptos de quinta categoría y Contribuciones a ESSALUD y ONP.

Beneficios Tributarios.

Las instituciones educativas que reinviertan total o parcialmente su renta en sí misma o en otras instituciones educativas particulares constituidas en el país,

tendrán derecho a un crédito tributario por reinversión equivalente al 30% del monto reinvertido. La reinversión sólo podrá realizarse en infraestructura y equipamiento didácticos, exclusivos para los fines educativos y de investigación, así como para las becas de estudios.

Base Legal:

Anexo 1 del Decreto Supremo Nro. 047-97-EF

Relación de Bienes y Servicios Materia del Beneficio De Reinversión.

- Inmuebles y bienes de capital exclusivamente para la prestación del servicio educativo.
- Becas, libros, folletos, revistas y, en general, cualquier publicación que apoye el proceso educativo, presentado en medios impresos, magnéticos o digitales y Software para fines educativos y material didáctico.

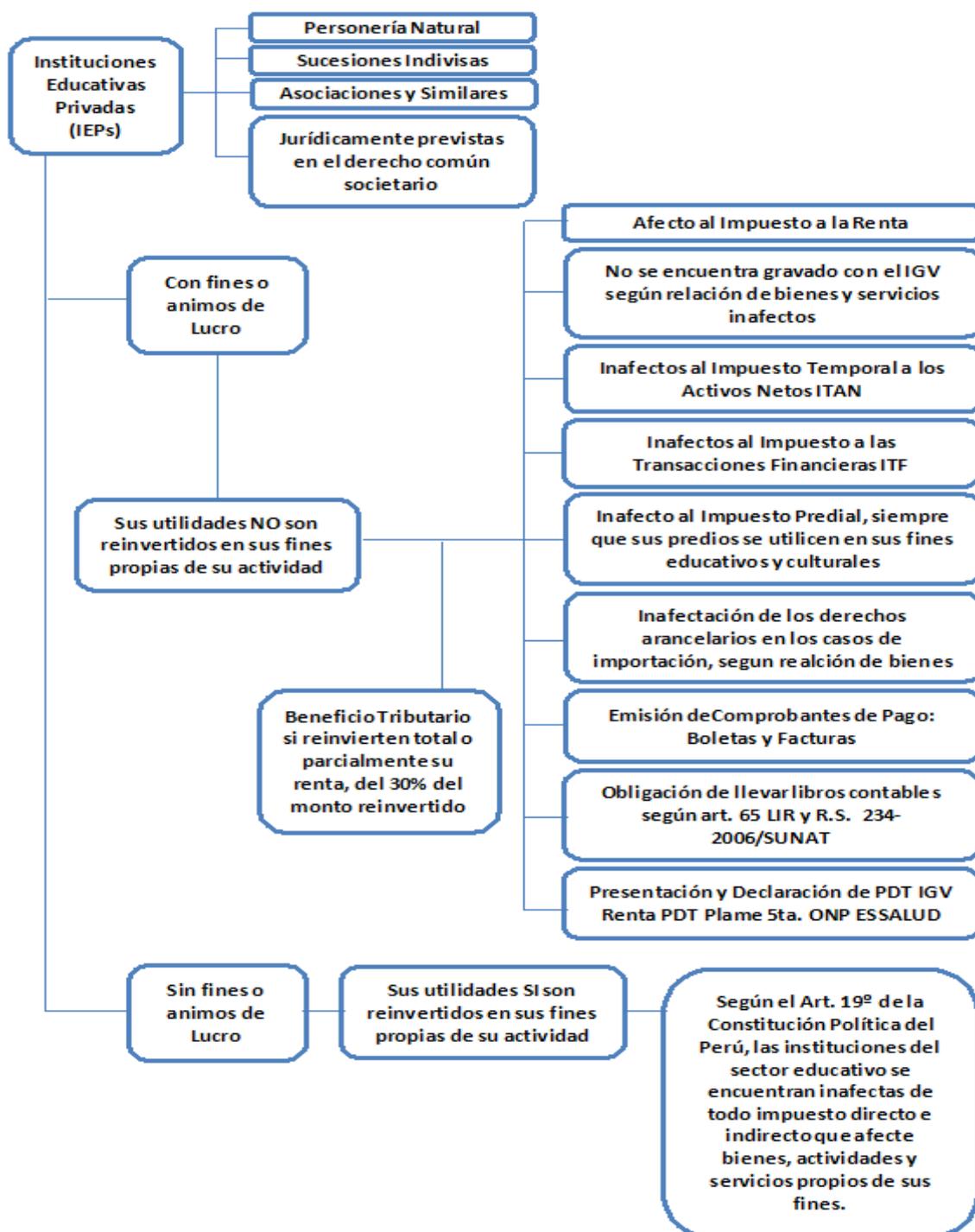
El crédito en mención deberá estar sustentado en un programa de inversión cuya ejecución no podrá exceder de 5 años contados desde la fecha de inicio de su ejecución y siempre que el mismo cumpla con los requisitos señalados en el Decreto Supremo N° 047-97-EF. Debe entenderse que el crédito de reinversión opera sobre la renta neta de tercera categoría, lo cual implica que la reinversión de la totalidad de su utilidad generada en un ejercicio neutralizará el pago del impuesto a la renta anual. Este crédito podrá ser aplicado contra el Impuesto a la Renta de la institución receptora o de la reinversora, según sea el caso. La parte del crédito no utilizado en un ejercicio podrá aplicarse contra el impuesto de los ejercicios siguientes hasta agotarlo. El crédito obtenido en la ejecución de un

programa de reinversión también podrá ser aplicado contra los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta.

Cuadro Resumen de Afectación en el Sector Educación

CUADRO RESUMEN DE AFECTACION EN EL SECTOR EDUCACION		
TRIBUTO	GRAVADO	BASE LEGAL
IMPUESTOS		
IMPUESTO A LA RENTA	NO (PUBLICOS) SI (PRIVADAS) EXONERADO (UNIVERSIDADES PRIVADAS)	ART. 19º CONSTITUCIÓN POLITICA DEL PERU DECRETO LEGISLATIVO Nº 882
IGV	NO	ART. 19º CONSTITUCIÓN POLITICA DEL PERU ART. 2º INC G) TUO IGV ISC
ISC	NO	ART. 19º CONSTITUCIÓN POLITICA DEL PERU
IMPUESTO TEMPORAL A LOS ACTIVOS NETOS	SI	ART. 3º INC F) LEY Nº 28424
IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS	NO	INC O) DEL AENDICE DE LA LEY Nº 28194
IMPUESTO PREDIAL	NO	ART. 19º CONSTITUCIÓN POLITICA DEL PERU ART. 17º INC H) DECRETO LEGISLATIVO Nº 776
IMPUESTO A LA ALCABALA	NO	ART. 19º CONSTITUCIÓN POLITICA DEL PERU ART. 28º INC E) DECRETO LEGISLATIVO Nº 776
IMPUESTO DE PROMOCION MUNICIPAL	NO	ART. 19º CONSTITUCIÓN POLITICA DEL PERU
IMPUESTO A LAS APUESTAS	SI	ART. 19º CONSTITUCIÓN POLITICA DEL PERU
IMPUESTO A LOS JUEGOS	SI	ART. 19º CONSTITUCIÓN POLITICA DEL PERU
IMPUESTO A LOS ESPECTACULOS PUBLICOS NO DEPORTIVOS	NO ES SUJETO PASIVO	ART. 55º DECRETO LEGISLATIVO Nº 776
IMPUESTO A LOS JUEGOS DE CASINO Y MAQUINAS TRAGAMONEDAS	SI	ART. 19º CONSTITUCIÓN POLITICA DEL PERU
IMPUESTO A LAS EMBARCACIONES DE RECREO	SI	ART. 19º CONSTITUCIÓN POLITICA DEL PERU
CONTRIBUCIONES		
CONTRIBUCION ESPECIAL DE OBRAS PUBLICAS	POTESTAD MUNICIPAL	DECRETO LEGISLATIVO Nº 776
SENATI	NO ES SUJETO PASIVO	LEY Nº 26272
SENCICO	NO ES SUJETO PASIVO	DECRETO LEGISLATIVO Nº 147
ESSALUD	SI	LEY Nº 26790
TASAS		
ARBITRIOS	SI	DECRETO LEGISLATIVO Nº 776
DERECHOS	SI	DECRETO LEGISLATIVO Nº 776
DERECHOS ARANCELARIOS	NO	ART. 23º DECRETO LEGISLATIVO Nº 882 D.S. Nº 046-97-EF D.S. Nº 003-98-EF
LICENCIAS	SI	DECRETO LEGISLATIVO Nº 776
<p>Los Impuestos que gravan es porque son actividades no vinculadas a fines educativos, razón por la cual, si las Instituciones Educativas Privadas se dedican a esas actividades, si estarían obligadas a pagar los impuestos según corresponda.</p>		

Figura Nº 03 – Tributos Instituciones Educativas Privadas



2.2 Marco Legal

- Constitución Política del Perú – Artículo 19º
- Ley 28044 Ley General de Educación
- Ley Universitaria 23733 –Artículo 12º
- Reglamento, Decreto Supremo N° 047-97-EF Artículo 3º
- Decreto Supremo N° 046-97-EF. Publicado con fecha 30-04-1997. Relación de bienes y servicios inafectos al pago del IGV y de derechos arancelarios por parte de las IEPs o Públicas.
- Decreto Legislativo 882 – Ley de Promoción de la Inversión en la Educación. Publicado con fecha 09-11-1996.
- Ley del Impuesto a la Renta – Artículo 57º
- Ley del Impuesto a la Renta – Artículo 85º
- Norma Internacional de Contabilidad NIC 18 – Reconocimiento de Ingresos Párrafo 20 y 21
- Reglamento de Comprobantes de Pago, Artículo 1º y 4º
- Texto Único Ordenado del IGV, Artículo 4º
- NIC 1 Presentación de Estados Financieros, Párrafo 25º, 26º, 27º y 28º
- Art. 2º Inc. g) TUO Ley del IGV. Del D.S. N° 055-99-E
- Art. 28º Inc. i) TUO de la Ley del I.R
- Art. 11º D. Leg. N° 882.
- Art. 4º Numeral 6.3 Inc. b) y Numeral 6.4 Reglamento de Comprobantes de Pago.

2.3 Casuística

Considerando los reportes reportes administrativos (Tabla N° 01, 02, 03, 04,05) y de acuerdo al Anexo 02, en donde se detalla los tipos de servicios que brinda la institución, reconocer los ingresos y realizar su tratamiento contable y tributario por servicios prestados en febrero y marzo del 2013. Se indica además que los alumnos depositan en la cuenta corriente de la IEP la pensión de enseñanza.

ALTERNATIVA A:

Tabla N° 01: Ingresos Devengados Mayor a Ingresos Facturados

PROGRAMA N° 1 INGLES BASICO									
Fecha	Código	Serie	Num	Cliente	V.V.	I.G.V.	Total	Comprobante	Estado
25/02/2013	003	001	00001	Alumno 1	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
25/02/2013	003	001	00002	Alumno 2	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
25/02/2013	003	001	00003	Alumno 3	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
25/02/2013				Alumno 4	500.00	0.00	500.00	No emitido	No Cobrado
25/02/2013				Alumno 5	500.00	0.00	500.00	No emitido	No Cobrado
25/02/2013	003	001	00004	Alumno 6	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
25/02/2013	003	001	00005	Alumno 7	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
25/02/2013	003	001	00006	Alumno 8	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
25/02/2013	003	001	00007	Alumno 9	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
25/02/2013	003	001	00008	Alumno 10	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
25/02/2013				Alumno 11	500.00	0.00	500.00	No emitido	No Cobrado
25/02/2013	003	001	00009	Alumno 12	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
25/02/2013	003	001	00010	Alumno 13	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00011	Alumno 14	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013				Alumno 15	500.00	0.00	500.00	No emitido	No Cobrado
26/02/2013	003	001	00012	Alumno 16	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00013	Alumno 17	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00014	Alumno 18	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00015	Alumno 19	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013				Alumno 20	500.00	0.00	500.00	No emitido	No Cobrado
26/02/2013	003	001	00016	Alumno 21	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
27/02/2013	003	001	00017	Alumno 22	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
27/02/2013	003	001	00018	Alumno 23	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
27/02/2013	003	001	00019	Alumno 24	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
27/02/2013				Alumno 25	500.00	0.00	500.00	No emitido	No Cobrado
28/02/2013	003	001	00020	Alumno 26	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
28/02/2013	003	001	00021	Alumno 27	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
28/02/2013	003	001	00022	Alumno 28	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
28/02/2013	003	001	00023	Alumno 29	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
28/02/2013				Alumno 30	500.00	0.00	500.00	No emitido	No Cobrado
							15,000.00		

ALTERNATIVA B:**Tabla N° 02: Ingresos Devengados Menor a Ingresos Boleteados**

PROGRAMA N° 2 INGLES INTERMEDIO									
Fecha	Código	Serie	Num	Cliente	V.V.	I.G.V.	Total	Comprobante	Estado
25/02/2013	003	001	00024	Alumno 31	4,800.00	0.00	4,800.00	Emitido	Cobrado
25/02/2013	003	001	00025	Alumno 32	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
25/02/2013	003	001	00026	Alumno 33	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
25/02/2013	003	001	00027	Alumno 34	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
25/02/2013				Alumno 35	600.00	0.00	600.00	No emitido	No Cobrado
25/02/2013	003	001	00028	Alumno 36	1,200.00	0.00	1,200.00	Emitido	Cobrado
25/02/2013	003	001	00029	Alumno 37	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
25/02/2013	003	001	00030	Alumno 38	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
25/02/2013	003	001	00031	Alumno 39	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
25/02/2013	003	001	00032	Alumno 40	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
25/02/2013				Alumno 41	600.00	0.00	600.00	No emitido	No Cobrado
25/02/2013	003	001	00033	Alumno 42	2,400.00	0.00	2,400.00	Emitido	Cobrado
25/02/2013	003	001	00034	Alumno 43	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00035	Alumno 44	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013				Alumno 45	600.00	0.00	600.00	No emitido	No Cobrado
26/02/2013	003	001	00036	Alumno 46	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00037	Alumno 47	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00038	Alumno 48	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00039	Alumno 49	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00040	Alumno 50	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00041	Alumno 51	2,400.00	0.00	2,400.00	Emitido	Cobrado
27/02/2013	003	001	00042	Alumno 52	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
27/02/2013	003	001	00043	Alumno 53	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
27/02/2013	003	001	00044	Alumno 54	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
27/02/2013				Alumno 55	600.00	0.00	600.00	No emitido	No Cobrado
28/02/2013	003	001	00045	Alumno 56	1,200.00	0.00	1,200.00	Emitido	Cobrado
28/02/2013	003	001	00046	Alumno 57	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
28/02/2013	003	001	00047	Alumno 58	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
28/02/2013	003	001	00048	Alumno 59	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
28/02/2013	003	001	00049	Alumno 60	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
							27,000.00		

ALTERNATIVA C:

Se da como fecha límite de pago el 10-03-2013 para que los alumnos que deben pensiones de la Tabla N° 01 del Programa N° 1 del mes de febrero 2013 se pongan al día, hecho que sucede y se emiten los comprobantes respectivos.

Tabla N° 03 – Pensiones Cobrados Tabla N° 01 Programa N° 01

PROGRAMA N° 1 INGLES BASICO - FEB 2013									
Fecha	Código	Serie	Num	Cliente	V.V.	I.G.V.	Total	Comprobante	Estado
10/03/2013	003	001	00050	Alumno 4	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
10/03/2013	003	001	00051	Alumno 5	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
10/03/2013	003	001	00052	Alumno 11	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
10/03/2013	003	001	00053	Alumno 15	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
10/03/2013	003	001	00054	Alumno 20	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
10/03/2013	003	001	00055	Alumno 25	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
10/03/2013	003	001	00056	Alumno 30	500.00	0.00	500.00	Emitido	Cobrado
							3,500.00		

ALTERNATIVA D:

Con fecha 30-03-2013 se emiten los comprobantes de pago por el cobro de pensiones pendientes de la Tabla N° 02 Programa 2 del mes de febrero 2013 y se reconocen los ingresos de los anticipos recibidos por servicios prestados en marzo 2013.

Tabla N° 04 – Pensiones Cobrados Tabla N° 02 Programa N° 02

PROGRAMA N° 2 INGLES INTERMEDIO - FEB 2013									
Fecha	Código	Serie	Num	Cliente	V.V.	I.G.V.	Total	Comprobante	Estado
30/03/2013	003	001	00057	Alumno 35	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
30/03/2013	003	001	00058	Alumno 41	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
30/03/2013	003	001	00059	Alumno 45	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
30/03/2013	003	001	00060	Alumno 55	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
							2,400.00		

PROGRAMA N° 2 INGLES INTERMEDIO - FEB 2013									
Fecha	Código	Serie	Num	Cliente	V.V.	I.G.V.	Total	Comprobante	Estado
30/03/2013	003	001	00024	Alumno 31	4,800.00	0.00	4,800.00	Emitido	Cobrado
30/03/2013	003	001	00028	Alumno 36	1,200.00	0.00	1,200.00	Emitido	Cobrado
30/03/2013	003	001	00033	Alumno 42	2,400.00	0.00	2,400.00	Emitido	Cobrado
30/03/2013	003	001	00041	Alumno 51	2,400.00	0.00	2,400.00	Emitido	Cobrado
30/03/2013	003	001	00045	Alumno 56	1,200.00	0.00	1,200.00	Emitido	Cobrado
							12,000.00		

Ingresos Devengados Febrero 2013	3,000.00
Ingresos Por Devengar	9,000.00

ALTERNATIVA E:

Reconocer los ingresos y realizar su tratamiento contable y tributario por servicios prestados en febrero del 2013. Se indica además que los alumnos depositan en la cuenta corriente de la IEP la pensión de enseñanza.

Tabla Nº 05 – Ingresos Devengados Igual a Ingresos Boleteados

PROGRAMA Nº 3 INGLES AVANZADO									
Fecha	Código	Serie	Num	Cliente	V.V.	I.G.V.	Total	Comprobante	Estado
26/02/2013	003	001	00061	Alumno 61	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00062	Alumno 62	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00063	Alumno 63	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00064	Alumno 64	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00065	Alumno 65	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00066	Alumno 66	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00067	Alumno 67	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00068	Alumno 68	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00069	Alumno 69	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00070	Alumno 70	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00071	Alumno 71	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00072	Alumno 72	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00073	Alumno 73	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00074	Alumno 74	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00075	Alumno 75	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00076	Alumno 76	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00077	Alumno 77	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00078	Alumno 78	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00079	Alumno 79	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00080	Alumno 80	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
26/02/2013	003	001	00081	Alumno 81	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
27/02/2013	003	001	00082	Alumno 82	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
27/02/2013	003	001	00083	Alumno 83	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
27/02/2013	003	001	00084	Alumno 84	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
27/02/2013	003	001	00085	Alumno 85	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
28/02/2013	003	001	00086	Alumno 86	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
28/02/2013	003	001	00087	Alumno 87	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
28/02/2013	003	001	00088	Alumno 88	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
28/02/2013	003	001	00089	Alumno 89	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
28/02/2013	003	001	00090	Alumno 90	600.00	0.00	600.00	Emitido	Cobrado
							18,000.00		

Capítulo III: ALTERNATIVAS DE SOLUCIÓN

3.1 Alternativa de Solución

ALTERNATIVA A:

Ingresos Devengados Mayor a los Ingresos Facturados

Tratamiento Contable

Para efectos contables, los ingresos se reconocen cuando se devengan. Es por ello que, para verificar en qué momento un servicio se devenga, es preciso considerar lo que señala el párrafo 20 de la NIC 18 Ingresos. Así, según el referido párrafo, para que un ingreso generado por la prestación de un servicio sea reconocido como tal, se deben cumplir con los siguientes requisitos:

- El importe de los ingresos ordinarios pueda valorarse con fiabilidad;
- Es probable que la empresa reciba los beneficios económicos derivados de la transacción;

- El grado de realización de la transacción, en la fecha del balance general, pueda ser valorado con fiabilidad; y
- Los costos ya incurridos en la prestación, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, puedan ser valorados con fiabilidad.

En ese sentido, sólo si se cumplen todos y cada uno de estos supuestos, se debe reconocer el ingreso correspondiente. En caso contrario, no se debe reconocer ingreso alguno. En el caso del Centro de Idiomas Berlitz Centers del Perú S.A.C. tenemos las siguientes consideraciones:

- Prestó el servicio educativo a 30 alumnos durante el mes de febrero de 2013, los cuales se pueden valorar con fiabilidad.
- Al prestarse el servicio, existe la probabilidad que la empresa reciba los beneficios económicos derivados de tales prestaciones.
- Incurrió en costos para prestar dichos servicios, los cuales se pueden valorar confiablemente.

En tal sentido, teniendo en cuenta las consideraciones antes expuestas, podemos concluir que el Centro de Idiomas Berlitz Center del Perú S.A.C. cumple con los supuestos para reconocer como ingreso, el total de los servicios prestados a los 30 alumnos, no importando que no haya cobrado la totalidad de los servicios prestados, pues dicho hecho no implica que no se haya generado un ingreso.

RECONOCIMIENTO DE INGRESOS FEB-2013 – PROGRAMA N° 1	
DETALLE	IMPORTE
N° de Alumnos	30
Pensión Mensual	S/.500.00
Reconocimiento y Devengamiento de Ingresos	S/.15,000.00
Comprobantes Emitidos - Registro de Ventas	23
Importe Cobrado	S/.11,500.00
Comprobantes No Emitidos	7
Importe Por Cobrar	S/.3,500.00

ASIENTOS CONTABLES ALTERNATIVA A						
ASIENTO	FECHA DE LA OPERACIÓN	GLOSA O DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN	CUENTA CONTABLE ASOCIADA A LA OPERACIÓN		MOVIMIENTO	
			CODIGO	DENOMINACION	DEBE	HABER
A-17	28/02/2013	Por el reconocimiento de servicios prestados del Programa N° 1 del mes de Febrero-2013	12	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES – TERCEROS	15,000.00	
			121	Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar		
			1211	No emitidas S/. 3,500.00		
			1212	Emitidas en cartera S/. 11,500.00		
			70	VENTAS		
			704	Prestación de Servicios		15,000.00
			7041	Terceros		
A-18	28/02/2013	Por la cobranza del Programa N° 1 del mes de febrero 2013	10	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO	11,500.00	
			104	Cuentas corrientes en instituciones financieras		
			1041	Cuentas corrientes operativas		
			10411	Banco de crédito		
			12	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES – TERCEROS		11,500.00
			121	Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar		
			1212	Emitidas en cartera		

Como se observa, luego de realizar estos registros, la entidad educativa mostrará para efectos del cálculo del pago a cuenta del impuesto a la renta, la suma del total facturado más el total no emitido que es el resultado del devengamiento y reconocimiento de ingresos del mes de febrero 2013.

Se evidencia que la 1211 No emitidas, es el resultado de haber prestado el servicio y no haberlo facturado, ya que la institución emite el comprobante cuando el alumno abona la pensión. Es decir es la consecuencia por haber devengado el ingreso, es una cuenta temporal que se revertirá cuando se emita el comprobante en el siguiente mes.

Se observa también, que luego de realizar estos registros, que la entidad educativa mostrará cuentas por cobrar de S/. 3,500 que es el monto de las pensiones no cobradas. A medida que dichos montos se cobren, este rubro irá disminuyendo.

Tratamiento Tributario

Para efectos tributarios, el tratamiento es similar al dispensado contablemente. En efecto, tal como lo establece el inciso a) del artículo 57º de la LIR, las rentas de tercera categoría se consideran producidas en el ejercicio en que se devenguen. Es decir, en el período en que se haya devengado el ingreso, éste será reconocido tributariamente.

De otra parte, y para determinar la base sobre la cual se deben determinar los P/A/C del Impuesto a la Renta, es preciso considerar lo que señala el artículo 85º de la Ley del Impuesto a la Renta, el cual dispone que para determinar el monto del P/A/C del impuesto que corresponde, ya sea que se trate del sistema a) o b), el contribuyente debe aplicar el coeficiente o el porcentaje respectivamente, sobre los ingresos netos obtenidos en el mes, entendiéndose por éstos al total de ingresos gravables de la tercera categoría, devengados en cada mes, menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza.

Como se podrá observar, para determinar la base de cálculo de los P/A/C del Impuesto a la Renta, se deben considerar el total de ingresos gravables de la tercera categoría, devengados en el mes, al que se le deducirá las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar.

Por ello, en el caso de la IEP a efecto de determinar el monto del P/A/C del mes de febrero de 2013, deberá considerar como Ingreso neto, el total de los ingresos devengados en dicho período, aún cuando respecto de éstos no haya efectuado el cobro íntegro.

En tal sentido para determinar el P/A/C deberá efectuar el siguiente cálculo:

IMPUESTO A LA RENTA – PROGRAMA N° 1	
DETALLE	IMPORTE
Ingresos según Registro de Ventas	S/.11,500.00
Reconocimiento de Ingresos Devengados	S/.15,000.00
Sistema de Coeficiente	1.50%
Pago a Cuenta del Impuesto a la Renta	S/.225.00

ALTERNATIVA B

Ingresos Devengados Menor a los Ingresos Facturados.

Tratamiento Contable

El tratamiento es el mismo que el descrito en la Tabla N° 1, en tal sentido, teniendo en cuenta las consideraciones antes expuestas, también concluimos que el Centro de Idiomas Berlitz Center del Perú S.A.C. cumple con los supuestos para reconocer como ingreso, el total de los servicios prestados a los 30 alumnos, no importando que no haya cobrado a 04 de sus alumnos y que de los 26 que pagaron, 05 de ellos abonaron la pensión del mes más el monto adelantado (anticipos).

RECONOCIMIENTO DE INGRESOS FEB-2013 PROGRAMA N° 2	
DETALLE	IMPORTE
Reconocimiento y Devengamiento de Ingresos	
N° de Alumnos	30
Pensión Mensual	S/.600.00
Reconocimiento y Devengamiento de Ingresos	S/.18,000.00
Registro de Ventas	
N° de Alumnos	26
Comprobantes Emitidos	26
Importe Cobrado	S/.15,600.00
N° de Alumnos – Anticipos	5
Importe de Anticipos	S/.9,000.00
Total Cobrado	S/.24,600.00
Comprobantes No Emitidos	
Comprobantes No Emitidos	4
Importe Por Cobrar	S/.2,400.00
Total	S/.27,000.00

ASIENTOS CONTABLES ALTERNATIVA B						
ASIENTO	FECHA DE LA OPERACIÓN	GLOSA O DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN	CUENTA CONTABLE ASOCIADA A LA OPERACIÓN		MOVIMIENTO	
			CODIGO	DENOMINACION	DEBE	HABER
A-19	28/02/2013	Por el reconocimiento de servicios prestados del Programa N° 2 y anticipos recibidos por el mes de febrero 2013.	12	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES – TERCEROS	27,000.00	
			121	Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar		
			1211	No emitidas S/. 2,400.00		
			1212	Emitidas en cartera S/. 24,600.00		
			12	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES – TERCEROS		9,000.00
			122	Anticipos de Clientes		
			70	VENTAS		
			704	Prestación de Servicios		18,000.00
A-20	28/02/2013	Por la cobranza del Programa N° 2 y anticipos recibidos del mes de febrero 2013.	10	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO	24,600.00	
			104	Cuentas corrientes en instituciones financieras		
			1041	Cuentas corrientes operativas		
			10411	Banco de crédito		
			12	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES – TERCEROS		24,600.00
			121	Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar		
			1212	Emitidas en cartera		

Tratamiento Tributario

El tratamiento es el mismo que el descrito en el Cuadro N° 1, en tal sentido, teniendo en cuenta las consideraciones antes expuestas, también concluimos que el pago a cuenta del impuesto a la renta se determina:

IMPUESTO A LA RENTA - PROGRAMA N° 2	
DETALLE	IMPORTE
Ingresos según Registro de Ventas	S/.24,600.00
Reconocimiento de Ingresos Devengados	S/.18,000.00
Sistema de Coeficiente	1.50%
Pago a Cuenta del Impuesto a la Renta	S/.270.00

ALTERNATIVA C:

Cobro de pensiones pendientes de feb-2013 Tabla N° 01 Programa N° 1

Tratamiento contable

Para efectos contables, los ingresos se reconocen cuando se devengan. Es por ello que, en el mes de febrero 2013 se hizo el reconocimiento de ingresos del total de alumnos, esta situación determina solo mostrar el registro contable de la emisión del comprobante y el cobro respectivo.

ASIENTOS CONTABLES ALTERNATIVA C						
ASIENTO	FECHA DE LA OPERACIÓN	GLOSA O DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN	CUENTA CONTABLE ASOCIADA A LA OPERACIÓN		MOVIMIENTO	
			CODIGO	DENOMINACION	DEBE	HABER
A-21	10/03/2013	Por los comprobantes emitidos por servicios prestados en feb-2013 del Cuadro N° 1 Programa N° 1	12	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES – TERCEROS	3,500.00	
			121	Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar		
			1212	Emitidas en cartera		
			12	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES – TERCEROS		3,500.00
			121	Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar		
			1211	No emitidas		
A-22	10/03/2013	Por la cobranza del Cuadro N° 1 Programa N° 1 del mes de febrero 2013	10	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO	3,500.00	
			104	Cuentas corrientes en instituciones financieras		
			1041	Cuentas corrientes operativas		
			10411	Banco de crédito		
			12	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES – TERCEROS		3,500.00
			121	Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar		
			1212	Emitidas en cartera		

1212				1211			
A-17	S/.11,500.00	S/.11,500.00	A-18	A-17	S/.3,500.00	S/.3,500.00	A-21
A-21	S/.3,500.00	S/.3,500.00	A-22				
		S/.15,000.00	S/.15,000.00			S/.3,500.00	S/.3,500.00

10411				7041			
A-18	S/.11,500.00					S/.15,000.00	A-17
A-22	S/.3,500.00						
		S/.15,000.00	S/.0.00			S/.0.00	S/.15,000.00

Tratamiento Tributario

Teniendo en cuenta que ya ha sido aplicado el tratamiento tributario en el momento que se reconocieron los ingresos, no se efectuaría cálculo alguno.

ALTERNATIVA D:

Cobro de pensiones pendientes de febrero-2013 Cuadro N° 2 Programa N° 2 y reconocimiento de ingresos de los anticipos en Marzo-2013

Tratamiento contable

Para efectos contables, los ingresos se reconocen cuando se devengan. Es por ello que, en el mes de febrero 2013 se hizo el reconocimiento de ingresos del total de alumnos, esta situación determina solo mostrar el registro contable de la emisión del comprobante y el cobro respectivo de los alumnos que debían la pensión en ese mes.

Y por otro lado reconocer los ingresos por el mes de marzo 2013 de los anticipos recibidos en febrero 2013.

ASIENTOS CONTABLES ALTERNATIVA D						
ASIENTO	FECHA DE LA OPERACIÓN	GLOSA O DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN	CUENTA CONTABLE ASOCIADA A LA OPERACIÓN		MOVIMIENTO	
			CODIGO	DENOMINACION	DEBE	HABER
A-23	30/03/2013	Por los comprobantes emitidos por servicios prestados en feb-2013 del Cuadro N° 2 Programa N° 2	12	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES – TERCEROS	2,400.00	
			121	Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar		
			1212	Emitidas en cartera		
			12	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES – TERCEROS		2,400.00
			121	Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar		
			1211	No emitidas		
A-24	30/03/2013	Por la cobranza del Cuadro N° 1 Programa N° 1 del mes de febrero 2013	10	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO	2,400.00	
			104	Cuentas corrientes en instituciones financieras		
			1041	Cuentas corrientes operativas		
			10411	Banco de crédito		
			12	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES – TERCEROS		2,400.00
			121	Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar		
A-25	30/03/2013	Por el reconocimiento y devengo de ingresos del mes de marzo 2013.	1212	Emitidas en cartera		
			12	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES – TERCEROS	3,000.00	
			122	Anticipos de Clientes		
			70	VENTAS		3,000.00
			704	Prestación de Servicios		
7041	Terceros					

Tratamiento Tributario

Para efectos tributarios, el tratamiento es similar al dispensado contablemente. En efecto, tal como lo establece el inciso a) del artículo 57° de la LIR, las rentas de tercera categoría se consideran producidas en el ejercicio en que se devenguen. Es decir, en el período marzo 2013 se ha devengado el ingreso de los anticipos recibidos, ya que el servicio fue efectivamente prestado. Por defecto se deberá considerar para efectos del cálculo del impuesto a la renta:

IMPUESTO A LA RENTA - PROGRAMA N° 2 MARZO 2013	
DETALLE	IMPORTE
Anticipos recibidos Feb-2013	S/.9,000.00
Reconocimiento de Ingresos Devengados Marzo 2013	S/.3,000.00
Sistema de Coeficiente	1.50%
Pago a Cuenta del Impuesto a la Renta	S/.45.00

1212				1211			
A-19	S/.24,600.00	S/.24,600.00	A-20	A-19	S/.2,400.00	S/.2,400.00	A-23
A-23	S/.2,400.00	S/.2,400.00	A-24				
		S/.27,000.00	S/.27,000.00			S/.2,400.00	S/.2,400.00
10411				7041			
A-20	S/.24,600.00				S/.18,000.00		A-19
A-24	S/.2,400.00				S/.3,000.00		A-25
		S/.27,000.00	S/.0.00			S/.0.00	S/.21,000.00
122							
A-25	S/.3,000.00	S/.9,000.00	A-19				
		S/.3,000.00	S/.9,000.00				

ALTERNATIVA E

Ingresos Devengados Igual a los Ingresos Facturados

Tratamiento Contable

Para efectos contables, los ingresos se reconocen cuando se devengan. Es por ello que, para verificar en qué momento un servicio se devenga, es preciso considerar lo que señala el párrafo 20 de la NIC 18 Ingresos. Así, según el referido párrafo y el cuadro administrativo se han cumplido con los requisitos para ser reconocido como ingreso:

- La IEP prestó el servicio educativo a 30 alumnos durante el mes de febrero de 2013, los cuales se pueden valorar con fiabilidad.
- Al prestarse el servicio, la probabilidad que la empresa reciba los beneficios económicos derivados de tales prestaciones se cumplió ya que fueron cobrados el total de pensiones de los alumnos del Programa 3.

- Incurrió en costos para prestar dichos servicios, los cuales se pueden valorar confiablemente.

En tal sentido, teniendo en cuenta las consideraciones antes expuestas, podemos concluir que el Centro de Idiomas Berlitz Center del Perú S.A.C. cumple con los supuestos para reconocer como ingreso el total de los servicios prestados a los 30 alumnos, ya que además se cobró la totalidad de los servicios prestados.

RECONOCIMIENTO DE INGRESOS FEB-2013 PROGRAMA N° 3	
DETALLE	IMPORTE
Reconocimiento y Devengamiento de Ingresos	
N° de Alumnos	30
Pensión Mensual	S/.600.00
Reconocimiento y Devengamiento de Ingresos	S/.18,000.00
Registro de Ventas	
N° de Alumnos	30
Comprobantes Emitidos	30
Importe Cobrado	S/.18,000.00
N° de Alumnos – Anticipos	0
Importe de Anticipos	S/.0.00
Total Cobrado	S/.18,000.00
Comprobantes No Emitidos	
Comprobantes No Emitidos	0
Importe Por Cobrar	S/.0.00
Total	S/.18,000.00

ASIENTOS CONTABLES ALTERNATIVA E						
ASIENTO	FECHA DE LA OPERACIÓN	GLOSA O DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN	CUENTA CONTABLE ASOCIADA A LA OPERACIÓN		MOVIMIENTO	
			CODIGO	DENOMINACION	DEBE	HABER
A-26	28/02/2013	Por el reconocimiento de servicios prestados del Programa N° 3 del mes de Febrero-2013	12	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES – TERCEROS	18,000.00	
			121	Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar		
			1212	Emitidas en cartera		
			70	VENTAS		
			704	Prestación de Servicios		18,000.00
			7041	Terceros		
A-27	28/02/2013	Por la cobranza del Programa N° 3 del mes de febrero 2013	10	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO	18,000.00	
			104	Cuentas corrientes en instituciones financieras		
			1041	Cuentas corrientes operativas		
			10411	Banco de crédito		
			12	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES – TERCEROS		18,000.00
			121	Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar		
		1212	Emitidas en cartera			

Tratamiento Tributario

Para efectos tributarios, el tratamiento es similar al dispensado contablemente. En efecto, tal como lo establece el inciso a) del artículo 57º de la LIR, las rentas de tercera categoría se consideran producidas en el ejercicio en que se devenguen. Es decir, en el período en que se haya devengado el ingreso, éste será reconocido tributariamente.

De otra parte, y para determinar la base sobre la cual se deben determinar los P/A/C del Impuesto a la Renta, es preciso considerar lo que señala el 85º de la Ley del Impuesto a la Renta, el cual dispone que para determinar el monto del P/A/C del impuesto que corresponde, ya sea que se trate del sistema a) o b), el contribuyente debe aplicar el coeficiente o el porcentaje respectivamente, sobre los ingresos netos obtenidos en el mes, entendiéndose por éstos al total de ingresos gravables de la tercera categoría, devengados en cada mes, menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza. Para efectos didácticos se está tomando el 1.5% como porcentaje.

Por ello, en el caso de la IEP a efecto de determinar el monto del P/A/C del mes de febrero de 2013, deberá considerar como Ingreso neto, el total de los ingresos devengados en dicho período, aun cuando respecto de éstos no haya efectuado el cobro íntegro, siendo en este caso que si fueron cobrados en su totalidad.

En tal sentido para determinar el P/A/C deberá efectuar el siguiente cálculo:

IMPUESTO A LA RENTA - PROGRAMA N° 3 MARZO 2013	
DETALLE	IMPORTE
Anticipos recibidos Feb-2013	S/.0.00
Reconocimiento de Ingresos Devengados Febrero 2013	S/.18,000.00
Sistema de Coeficiente	1.50%
Pago a Cuenta del Impuesto a la Renta	S/.270.00

CONCLUSIONES

1. Procedería que la institución considere como ingresos devengados tanto para fines de la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta como del tributo anual conforme va prestando el servicio educativo.
2. Los importes que entreguen los alumnos antes que empiece cada ciclo y que motiven la facturación respectiva no se deberían considerar como devengados en tanto que la empresa aun “debe” la respectiva contraprestación, que no es sino la ejecución del servicio. A estos efectos tales importes deberían registrarse como adelantos (entendemos en cuenta de pasivo).
3. Los ingresos que se consideren devengados en cada mes no necesariamente coincidirán con los importes facturados por la institución. En efecto, el comprobante debe emitirse, por ejemplo, por el monto total percibido en la oportunidad en el que alumno se matricule y pague el íntegro del determinado curso.

RECOMENDACIONES

Concluido el trabajo de investigación se recomienda:

1. El correcto uso e interpretación de las normas contables y tributarias involucrados en este trabajo de investigación.
2. Determinar la oportunidad en que se deben reconocer los ingresos, registrando los anticipos cumpliendo la normativa descrita.
3. A efectos de conciliar las diferencias temporales entre el registro contable y el estimado tributariamente, se usará la cuenta temporal 1211 No Emitidas.

Elaboración de Referencias

Libros

LA ROSA CORNEJO, Julio A. (C.P.C.). (Tomo I 2013). Manual Sobre Contabilidades de Empresas. Lima – Perú. Primera Edición 224 Páginas. Editorial J&O Editores Impresores S.A.C.

BECERRA CAMARA, María Isabel. (Tomo I 2013). Regímenes Especiales Tributarios, Lima – Perú. Primera Edición 760 Páginas. Editorial Editores e Impresores Surco S.A.

VERA PAREDES, Isaías (Tomo I 2001). 100 Casos Prácticos de las Normas Internacionales de Contabilidad. Lima – Perú. Segunda Edición 421 Páginas. Editorial Editores e Impresores Surco S.A.

VERA PAREDES, Isaías (Tomo II 2003). 100 Casos Prácticos de la Ley del Impuesto a la Renta. Lima – Perú. Primera Edición 408 Páginas. Editorial Editores e Impresores Surco S.A.

CONTADORES & EMPRESAS. Percy Denver Barzola Yarasca. Beneficios Tributarios en el IGV y el Impuesto a la Renta. Lima – Perú Primera Edición. Febrero 2011 335 Páginas. Gaceta Jurídica S.A.

ASESOR EMPRESARIAL. Reconocimiento y Medición de Ingresos. Lima – Perú. 2013 55 Páginas. Talleres Gráficos Real Time E.I.R.L.

Revistas

ACTUALIDAD EMPRESARIAL. Primera Quincena Abril 2009. Aspectos Tributarios de las Instituciones Educativas Particulares.

Webgrafía

Medición de Ingresos NIC 18. CPCC Dionicio Canahua

<https://www.youtube.com/watch?v=EveBT9S8wGc>

Comentarios a la NIC 18 Servicios. CPCC Dionicio Canahua

<https://www.youtube.com/watch?v=iUF8eRNFxPg>

Comentarios a la NIC 18 Servicios. CPCC Dionicio Canahua

<https://www.youtube.com/watch?v=-OvMJx6c9UM>

Medición y Reconocimiento de Ingresos NIC 18. CPCC Dionicio Canahua

<https://www.youtube.com/watch?v=gl-aEf-xcAs>

Aplicación de la NIC 18. CPCC Dionicio Canahua

<https://www.youtube.com/watch?v=18-wM3JEaHI>

Webgrafía

NIC 18 Ingresos en Servicios Educativos. CPCC Dionicio Canahua

www.youtube.com/watch?v=cZ5Sf3Ybzw4

Contabilización de los Anticipos y su Devengamiento. CPCC Dionicio Canahua

<https://www.youtube.com/watch?v=Zuxy4NHbc2g>

NIIF 15 ¿Hasta cuándo aplico la NIC 11 y NIC 18?. CPCC Dionicio Canahua

https://www.youtube.com/watch?v=v1XFW8ZLQ_k

Presentación de los Anticipos de Clientes. CPCC Dionicio Canahua

<https://www.youtube.com/watch?v=fScxH5oQ9aE>

El uso de la 1211 por la aplicación de criterios contables y tributarios – CPCC Dionicio Canahua.

ANEXOS

Anexo N° 01 – Marco Legal

Constitución Política del Perú - Artículo 19°

Régimen tributario de Centros de Educación - Las universidades, institutos superiores y demás centros educativos constituidos conforme a la legislación en la materia gozan de inafectación de todo impuesto directo e indirecto que afecte los bienes, actividades y servicios propios de su finalidad educativa y cultural. En materia de aranceles de importación, puede establecerse un régimen especial de afectación para determinados bienes. Las donaciones y becas con fines educativos gozarán de exoneración y beneficios tributarios en la forma y dentro de los límites que fije la ley. La ley establece los mecanismos de fiscalización a que se sujetan las mencionadas instituciones, así como los requisitos y condiciones que deben cumplir los centros culturales que por excepción puedan gozar de los mismos beneficios. Para las instituciones educativas privadas que generen ingresos que por ley sean calificados como utilidades, puede establecerse la aplicación del impuesto a la renta.

Ley Universitaria 23733 – Artículo 12°

Las Universidades pueden organizar institutos, escuelas, centros y otras unidades con fines de investigación, docencia y servicio.

Decreto Supremo N° 046-97-EF (30.04.1997)

Relación de bienes y servicios inafectos al pago del Impuesto General a las Ventas y de Derechos Arancelarios por parte de las Instituciones Educativas Privadas o Públicas.

Reglamento, Decreto Supremo N° 047-97-EF

Normas Reglamentarias de las Disposiciones Tributarias Aplicables a las Instituciones Educativas Particulares.

Artículo 3º Son Instituciones Educativas Privadas aquellas personas naturales, sucesiones indivisas, asociaciones de hecho de profesionales y similares y las organizaciones jurídicamente constituidas, que con a sin ánimo de lucro se dedican con carácter exclusivo a la prestación de servicios educativos en cualquiera de los niveles y modalidades previstos por Ley.

Ley del Impuesto a la Renta - Artículo 57º

A los efectos de esta Ley el ejercicio gravable comienza el 1 de enero de cada año y finaliza el 31 de diciembre, debiendo coincidir en todos los casos el ejercicio comercial con el ejercicio gravable, sin excepción.

Ley del Impuesto a la Renta - Artículo 85º

Los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario.

Norma Internacional de Contabilidad NIC 18 – Reconocimiento de Ingresos

Párrafo 20

Cuando el resultado de una transacción, que suponga la prestación de servicios, pueda ser estimado con fiabilidad, los ingresos ordinarios asociados con la operación deben reconocerse, considerando el grado de realización de la prestación a la fecha del balance. El resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

- (a)** El importe de los ingresos ordinarios pueda valorarse con fiabilidad;
- (b)** Es probable que la empresa reciba los beneficios económicos derivados de la transacción;
- (c)** El grado de realización de la transacción, en la fecha del balance, pueda ser valorado con fiabilidad; y
- (d)** Los costes ya incurridos en la prestación, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, puedan ser valorados con fiabilidad.

Norma Internacional de Contabilidad NIC 18 – Reconocimiento de Ingresos

Párrafo 21

El reconocimiento de los ingresos ordinarios por referencia al grado de realización de una transacción se denomina habitualmente con el nombre de método del porcentaje de realización. Según este método, los ingresos ordinarios se reconocen en los ejercicios en los cuales tiene lugar la prestación del servicio. El reconocimiento de los ingresos ordinarios con esta base suministrará información útil sobre la medida de la actividad de servicio y su ejecución en un determinado

ejercicio. La NIC 11, Contratos de Construcción, exige también la utilización de esta base de reconocimiento de los ingresos ordinarios. Los requisitos de esa Norma son, por lo general, aplicables al reconocimiento de los ingresos y gastos asociados con una operación que implique prestación de servicios

Norma Internacional de Contabilidad NIC 1 Presentación de Estados Financieros, Párrafo 25º

Al elaborar los estados financieros, la gerencia evaluará la capacidad que tiene una entidad para continuar en funcionamiento. Una entidad elaborará los estados financieros bajo la hipótesis de negocio en marcha, a menos que la gerencia pretenda liquidar la entidad o cesar en su actividad, o bien no exista otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas. Cuando la gerencia, al realizar esta evaluación, sea consciente de la existencia de incertidumbres importantes, relativas a eventos o condiciones que puedan aportar dudas significativas sobre la posibilidad de que la entidad siga funcionando normalmente, procederá a revelarlas en los estados financieros. Cuando una entidad no prepare los estados financieros bajo la hipótesis de negocio en marcha, revelará ese hecho, junto con las hipótesis sobre las que han sido elaborados y las razones por las que la entidad no se considera como un negocio en marcha.

Norma Internacional de Contabilidad NIC 1 Presentación de Estados Financieros, Párrafo 26º

Al evaluar si la hipótesis de negocio en marcha resulta apropiada, la gerencia tendrá en cuenta toda la información disponible sobre el futuro, que deberá cubrir al menos los doce meses siguientes a partir del final del periodo sobre el que se informa, sin limitarse a dicho período. El grado de detalle de las consideraciones dependerá de los hechos que se presenten en cada caso. Cuando una entidad tenga un historial de operaciones rentable, así como un pronto acceso a recursos financieros, la entidad podrá concluir que la utilización de la hipótesis de negocio en marcha es apropiada, sin realizar un análisis detallado. En otros casos, puede ser necesario que la gerencia, antes de convencerse a sí misma de que la hipótesis de negocio en marcha es apropiada, deba ponderar una amplia gama de factores relacionados con la rentabilidad actual y esperada, el calendario de pagos de la deuda y las fuentes potenciales de sustitución de la financiación existente.

Norma Internacional de Contabilidad NIC 1 Presentación de Estados Financieros, Párrafo 27º

Una entidad elaborará sus estados financieros, excepto en lo relacionado con la información sobre flujos de efectivo, utilizando la base contable de acumulación (o devengo).

Norma Internacional de Contabilidad NIC 1 Presentación de Estados Financieros, Párrafo 28º

Cuando se utiliza la base contable de acumulación (devengo), una entidad reconocerá partidas como activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos (los

elementos de los estados financieros), cuando satisfagan las definiciones y los criterios de reconocimiento previstos para tales elementos en el Marco Conceptual.

Reglamento de Comprobantes de Pago, Artículo 1º

Definición de Comprobantes de Pago.

Reglamento de Comprobantes de Pago, Artículo 4º

Oportunidad en que se deben emitir los diferentes tipos de comprobantes.

Texto Unico Ordenado de la Ley del I.G.V, Artículo 4º

Nacimiento de la Obligación tributaria.

Art. 2º Inc. g) TUO Ley del IGV. D.S. Nº 055-99-E

No están gravados con el IGV:

La transferencia o importación de bienes y la prestación de servicios que efectúen las Instituciones Educativas Públicas o Particulares exclusivamente para sus fines propios. Mediante Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas y el Ministro de Educación, se aprobará la relación de bienes y servicios inafectos al pago del Impuesto General a las Ventas.

Art. 28º Inc. i) TUO de la Ley del I.R

Son rentas de tercera categoría:

i) Las rentas obtenidas por las Instituciones Educativas Particulares.

Art. 11º D. Leg. Nº 882.

Las Instituciones Educativas Particulares se regirán por las normas del Régimen General del Impuesto a la Renta. Para tal efecto, se entiende por Instituciones Educativas Particulares aquellas referidas en el segundo párrafo del Artículo 1º y en el Artículo 4º de la presente Ley, siempre que no estén comprendidas en alguno de los volúmenes de la Ley General del Presupuesto de la República.

Art. 4º Numeral 6.3 Inc. b) y Numeral 6.4 Reglamento de Comprobantes de Pago.

Art. 4º Numeral 6.3 Inc. b)

No permitirán sustentar gasto o costo para efecto tributario, crédito deducible, ni ejercer el derecho al crédito fiscal:

Documentos emitidos por centros educativos y culturales reconocidos por el Ministerio de Educación, universidades, asociaciones y fundaciones, en lo referente a sus actividades no gravadas con tributos administrados por la SUNAT.

En caso de operaciones con sujetos que requieran sustentar gasto o costo para efecto tributario, se requerirá la emisión de facturas.

Art. 4º Numeral 6.4

Anexo N° 02 – Servicios que presta la Institución

Nº	Programa	Duración	Inicio	Fin	Frecuencia	Pensión Mes
1	Ingles Básico	06 Meses	01/02/2013	31/07/2013	L-M-V de 08:00 am. - 01:00 pm.	S/.500.00
2	Ingles Intermedio	08 Meses	01/02/2013	30/09/2013	M-J-S de 08:00 am - 01:00 pm.	S/.600.00
3	Ingles Avanzado	08 Meses	01/02/2013	30/09/2013	L-M-V de 02:00 pm. - 07:00 pm.	S/.600.00
4	Ingles Formación de Instructores	08 Meses	01/02/2013	30/09/2013	M-J-S de 02:00 pm - 07:00 pm.	S/.600.00
5	Ingles Empresarial	06 Meses	01/02/2013	31/07/2013	Flexible e Ilimitado	S/.800.00

Anexo N° 03 – Glosario de Términos

Ingreso.- es el flujo de beneficios económico que aumenta el activo o disminuye el pasivo, aumentando el patrimonio empresarial de quien lo recibe, siempre y cuando este no obedezca por aportaciones del mismo

Fiabilidad.- Para ser útil, la información también debe ser fiable. La información posee la cualidad de fiabilidad cuando está libre de error significativo y de sesgo o prejuicio, y los usuarios pueden confiar en que es la imagen fiel de lo que pretende representar, o de lo que puede esperarse razonablemente que represente.

Valor Razonable.- Es el monto por el cual un activo podría intercambiarse, o un pasivo liquidarse, entre personas con conocimiento, capacidad y voluntad, como parte interesada y en condiciones normales.