

Contenido

INFORME ESPECIAL	Diseño, aplicación e información de costos para la toma de decisiones (Parte final)	IV-1
APLICACIÓN PRÁCTICA	Créditos en el sistema financiero (Parte final)	IV-5
	Caso práctico integral en el marco de las NIIF y PCGE-Empresa de servicios (Parte I)	IV-6
	Los contratos comerciales ¿deben registrarse en la contabilidad?: A propósito de los contratos de carácter oneroso (NIC 37)	IV-12

Diseño, aplicación e información de costos para la toma de decisiones (Parte final)

Ficha Técnica

Autor : CPCC Isidro Chambergó Guillermo

Título : Diseño, aplicación e información de costos para la toma de decisiones (Parte final)

Fuente : Actualidad Empresarial N.º 362 - Primera Quincena de Noviembre 2016

2. Costeo directo

El costeo absorbente es el procedimiento de costeo más usado para fines externos e incluso para tomar decisiones en la mayoría de las empresas del país. Este método trata de incluir dentro del costo del producto todos los costos de la función productiva, independientemente de su comportamiento fijo o variable. El argumento en que se basa dicha inclusión es que para llevar a cabo la actividad de producir se requiere de ambos costos. En síntesis, los que proponen este método de costeo absorbente afirman que ambos tipos de costos fijos y variables contribuyeron para la producción y, por lo tanto, deben incluirse los dos costos, sin olvidar que los ingresos deben cubrir los costos tanto variables y costos fijos.

Los que proponen el método de costeo directo y los pioneros del mismo, Harris y Harrison, afirman que los costos fijos de producción se relacionan con la capacidad instalada y esta, a su vez, está en función dentro de un periodo determinado, pero jamás con el volumen de producción.

2.1. Características del costeo directo

- Todos los costos de producción y operativos de la empresa se clasifican en dos grupos principales: costos fijos y costos variables.
- Los elementos que integran el costo de producción son solamente los costos variables de producción, es decir, materia prima directa, mano de obra directa y solo costos indirectos de fabricación. Los costos indirectos fijos se excluyen y se contabilizan como costos del periodo que afectan los resultados del mismo periodo.
- La valuación de los inventarios, de producción en proceso, de productos terminados y desde luego el costo de los productos vendidos se hace con base en el costo unitario directo de producción (costo variable de producción).
- Los costos variables operativos no se incorporan al costo de los productos para fines de valuación de inventarios, toma de decisiones y para la planeación de utilidades de la empresa.

- En el estado de resultados, a los ingresos por ventas menos el costo total variable, se le llama contribución marginal o utilidad marginal.
- Todos los costos fijos, tanto de producción como operativos, se contabilizan como costos del periodo que afectan los resultados del mismo.
- Pueden aplicarse contablemente a los sistemas de costos por órdenes de producción o por procesos, en forma histórica o predeterminada.



Caso N.º 4

A continuación se ofrece la información de costos de producción y de venta de la Compañía Manufacturera Aragón SA durante los tres últimos años: 2014, 2015 y 2016. Se solicita que con esta información prepare estados de resultados comparativos para los tres años usando primero los procedimientos del costeo de absorción y luego los procedimientos de costeo directo. Indique el costo por unidad para cada año por cada uno de los métodos suponiendo que la empresa produce un solo artículo con destino a la venta. También calcule los inventarios de cierre. El precio de venta por unidad es de S/ 20.00.

Estadísticas de producción

Concepto	2014	2015	2016
Unidades iniciales	0	0	5,000
Unidades producidas	25,000	35,000	30,000
Unidades vendidas	25,000	30,000	33,000
Unidades finales	0	5,000	2,000

Los diferentes costos en que se ha incurrido durante estos periodos fueron como sigue:

Concepto	2014	2015	2016
Costo real de materia prima	50,000.00	72,000.00	63,600.00
Costo real de mano de obra	75,000.00	108,000.00	87,000.00
Horas reales de mano de obra	50,000.00	72,000.00	58,000.00
Carga indirecta variable	24,000.00	36,000.00	28,000.00
Carga indirecta fija	36,000.00	36,000.00	35,000.00
Gastos de venta variable	125,000.00	150,000.00	170,000.00
Gastos de administración fijos	25,000.00	25,000.00	25,000.00

Solución

Costeo por absorción

Concepto	2014	2015	2016
Ventas 25,000 unidades a S/ 20.00		500,000	
30,000 unidades a S/ 20.00			600,000
33,000 unidades a S/ 20.00			660,000
Costo de ventas			
Inventario inicial			36,000
Material directo	50,000	72,000	63,600
Mano de obra directa	75,000	108,000	87,000
Costo indirecto variable	24,000	36,000	28,000
Costo indirecto fijo	36,000	36,000	35,000
Total	185,000	252,000	249,600
Menos: inventario final			
Nada	0		
5,000 unidades a S/ 7,20		36,000	
2,000 unidades a S/ 7,12			14,240
Costo de venta real	185,000	216,000	235,360
Utilidad bruta en ventas	315,000	384,000	424,640
Gastos de operación			
Gasto de venta variable	125,000	150,000	170,000
Gastos de administración fijos	25,000	25,000	25,000
Total gastos de operación	150,000	175,000	195,000
Utilidad	165,000	209,000	229,640

Costeo directo

Concepto	2014	2015	2016
Ventas 25,000 unidades a S/ 20.00		500,000	
30,000 unidades a S/ 20.00			600,000
33,000 unidades a S/20.00			660,000
Costo venta variable			
Inventario inicial			30,857
Materia prima directa	50,000	72,000	63,000
Mano de obra directa	75,000	108,000	87,000
Costo indirecto variable	24,000	36,000	28,000
Total	149,000	216,000	209,457
Menos: inventario final			
Nada	0		
5,000 unidades a S/ 6,1714		30,857	
2,000 unidades a S/ 5.9566			11,907
Utilidad bruta marginal	351,000	414,857	462,450
Menos: gastos variables	125,000	150,000	170,000
Utilidad marginal	226,000	264,857	292,450
(-) Costo indirecto fijo	36,000	36,000	35,000
(-) Gastos fijos	25,000	61,000	25,000
Utilidad neta	165,000	203,857	232,450

3. Relación costo-volumen-utilidad

El costo-volumen-utilidad es el procedimiento de gestión que relaciona la inversión con la rentabilidad de la empresa. Para medir estas dos variables es necesario clasificar los costos en fijos y en variables. Los primeros están relacionados con la infraestructura mientras que los segundos se relacionan con la producción. Esta relación costo-volumen-ganancia está directamente vinculada con el punto de equilibrio, para cuyo cálculo se necesitan datos como ventas, costos fijos y costos variables.

El costo-volumen-utilidad permite analizar la interrelación de los cambios en los costos, volumen y ganancias, constituyendo una herramienta útil en la planeación, el control y la toma de decisiones empresariales por la información que proporciona para evaluar los probables efectos de las futuras oportunidades de obtener utilidades sobre la inversión de la empresa.

El análisis costo-volumen-utilidad determina el volumen que se fijará como objetivo, es decir, el volumen necesario para lograr el ingreso operativo deseado o fijado. Una de las formas más utilizadas del análisis del costo-volumen-utilidad es el punto de equilibrio de la empresa.

El margen de contribución es el exceso de ventas sobre los costos variables del producto, es decir, la cantidad de dinero disponible para cubrir los costos fijos y generar utilidades.



Caso N.º 5

La siguiente información está relacionada con el presupuesto de la empresa industrial La Percalita SAC para el próximo año:

Ventas	S/ 100'000,000
Costos variables	90'000,000
Costos fijos	6'000,000

Con las cifras anteriores se calculará la utilidad neta esperada para cada uno de los siguientes casos independientes:

- 10 % de aumento en el volumen de ventas
- 10 % de aumento en los costos fijos

- c) 10 % de disminución en el volumen de ventas
- d) 10 % de aumento en los costos variables
- e) 15 % de aumento en costos fijos y 15 % de disminución en costos variables

Utilidad neta esperada

Caso	Ventas	Costo variable	Margen de contribución	Costos fijos	Utilidad neta
a	S/ 110'000,000	S/ 99'000,000	S/ 11'000,000	S/ 6'000,000	S/ 5'000,000
b	100,000,000	90,000,000	10'000,000	6'600,000	3'400,000
c	90,000,000	81'000,000	9'000,000	6'000,000	3'000,000
d	100'000,000	99'000,000	1'000,000	6'000,000	(5'000,000)
e	100'000,000	76'500,000	23'500,000	6'900,000	16'600,000



Caso N.º 6

Para ilustrar el concepto del margen de contribución, se consideran los siguientes datos de la empresa La Redonda SAC:

Data

Concepto	Por unidad	Total	Porcentaje
Ventas (3,000 unidades)	25	75,000	100 %
(-) Costos variables	10	30,000	40 %
Margen de contribución	15	45,000	60 %
(-) Costo fijo		30,000	
Utilidad neta		15,000	

De los datos indicados en el cuadro anterior se puede calcular el margen de contribución, el margen de contribución unitario y la razón del margen de contribución:

$$\begin{aligned} \text{Margen de contribución} &= \text{ventas} - \text{costo variable} \\ &= S/ 75,000 - S/ 30,000 \\ &= S/ 45,000 \\ \\ \text{Margen de contribución unitario} &= S/ 25 - S/ 10 \\ &= S/ 15 \\ \\ \text{Razón del margen de contribución} &= \frac{\text{ventas} - \text{costo variable}}{\text{ventas}} \\ &= \frac{S/ 75,000 - S/ 30,000}{75,000} \\ &= 0.60 \text{ o } 60 \% \end{aligned}$$



Caso N.º 7

Estado de ganancias y pérdidas y cálculo del punto de equilibrio

La Empresa Industrial SA somete la siguiente información concerniente a sus operaciones durante el periodo terminado el presente año:

Concepto	Por unidad	Total	Porcentaje
Ventas (3,000 unidades)	25	75,000	100 %
(-) Costos variables	10	30,000	40 %
Margen de contribución	15	45,000	60 %
(-) Costo fijo		30,000	
Utilidad neta		15,000	

De los datos indicados en el cuadro anterior, se puede calcular el margen de contribución, el margen de contribución unitario y la razón del margen de contribución:

Inventario inicial de productos terminados	S/ 300 000
Inventario inicial de materia prima	100 000
Compra de materia prima directa	900 000
Costo de la mano de obra directa	800 000
Costo indirecto variable	140 000
Costo indirecto fijo	350 000
Gastos de administración y venta variables	100 000
Gastos de administración y venta fijos	210 000

El inventario final de materia prima era de S/ 130,000.00. El inventario final de productos terminados es de S/ 500,000.00. No había inventario de productos en proceso al comienzo ni al final del periodo. Las ventas para el periodo de seis meses ascendieron a S/ 2'650,000.00. El impuesto sobre la renta de las utilidades se pagan a la tasa del 28 %.

Con la base de esta información, se pide preparar de forma adecuada un estado apropiado que muestre el punto de equilibrio. En relación con lo anterior tienen que hacerse los siguientes supuestos:

1. Los porcentajes de utilidad y los costos de materiales, mano de obra y costos indirectos permanecerán iguales a los correspondientes a los últimos seis meses.
2. El inventario inicial de productos terminados es representativo de los costos que prevalecieron durante los seis meses pasados y continuará igual en el próximo futuro.

Solución

Costo de materia prima

Inventario inicial + compras – inventario final

S/ 100,000 + S/ 900,000 – S/ 130,000 = S/ 870,000, monto que forma parte de la estructura del costo de producción según se señala en el cuadro que sigue más abajo relacionado con el estado de resultados de la Empresa Industrial SA.

El punto de equilibrio en efectivo se obtiene dividiendo el costo fijo de S/ 560,000 entre la razón del margen de contribución 0.3547, que dicho sea de paso este margen se obtiene dividiendo el margen de contribución de S/ 940,000 entre el monto de las ventas que asciende a S/ 2'650,000, obteniendo el punto de equilibrio de S/ 1'578,798.98, tal como se indica a continuación.

$$PE = \frac{S/ 560,000}{0.3547}$$

$$PE = S/ 1'578,798.98$$

**EMPRESA INDUSTRIAL SA
Estado de resultados
Al 31 de diciembre 20X1**

	S/	S/	S/ 2,650,000
Ventas			
(-) Costo de ventas			
Inventarios inicial de productos terminados		300,000	
(+) Costo de producción variables			
Costo de materia prima directa	870,000		
Costo de mano de obra directa	800,000		
Costo indirecto de fabricación variables	140,000	1,810,000	
		2,110,000	
(-) Inventario final de productos terminados		500,000	1,610,000
Utilidad bruta marginal			1,040,000
(-) Gastos de administración y venta			100,000
Margen de contribución			940,000
(-) Costo fijos			
Costos indirectos de fabricación	350,000		
Gastos de administración y ventas	210,000		560,000
Utilidad antes del impuesto			380,000
Impuesto a la renta, 28 %			106,400
Utilidad neta			273,600

4. Estados de costos

A continuación se detalla los informes gerenciales que la administración de la empresa necesita para medir resultados de corto plazo.

4.1. Costo de fabricación

Representa el costo de la material prima directa, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación, tal como se indica a continuación.

Costo de fabricación

Materia prima directa consumida	S/ 10 500,00
Mano de obra directa utilizada	5 800,00
Costos indirectos de fabricación	25 200,00
Total de costos de fabricación	S/ 41 500,00

4.2. Costo de producción

Está estructurada por la suma algebraica de los inventarios iniciales en proceso, costo de fabricación e inventario final de productos en proceso.

Costo de producción

Inventario inicial en proceso	S/ 8 400,00
(+) Costo de fabricación	41 500,00
Total en proceso de fabricación	49 900,00
(-) Inventario final en proceso	(1 900,00)
Costo de producción	S/ 48 000,00

4.3. Estado de costo de producción

A continuación también se puede presentar un estado de costo de producción en el cual se detalla el consumo de la materia prima directa, el costo de la mano de obra directa y la utilización de los costos indirectos de fabricación, a cuyos montos se agregado el inventario inicial de los productos en proceso y se ha disminuido los inventarios finales en proceso de producción.

Empresa Futuro SAC Estado de costo de producción Al 31 de octubre del 2016

Costo de materia prima		
Inventario inicial de materia prima	S/ 10,000.00	S/
(+) Compra de materia prima	90,000.00	
Almacén de materia prima	100,000.00	
(-) Inventario final de materia prima	(30,000.00)	
Costo de materia prima directa		70,000.00
Costo de mano de obra directa		130,000.00
Costos indirectos de fabricación		
Depreciación	5,000.00	
Materia prima indirecta	15,000.00	
Mano de obra indirecta	8,400.00	
Alquileres	13,000.00	
Seguros	14,000.00	
Mantenimiento	7,500.00	
Suministros	2,500.00	
Combustibles	1,800.00	
Energía	3,500.00	
Otros costos indirectos	1,900.00	
Total de costos indirectos		72,600.00
Costo de fabricación		272,600.00
(+) Inventario inicial en proceso		25,000.00
Total puesto en proceso		297,600.00
(-) Inventario final en proceso		10,600.00
Costo de producción		S/ 287,000.00

4.4. Estado de costo de venta

Otra de las informaciones que proporciona la contabilidad de costos es la relacionada con el costo de los productos vendidos tal como se describe a continuación

Empresa Futuro Estado de costo de ventas Al 31 de octubre del 2016

Inventario inicial de productos terminados	S/ 25,000.00
(+) Costo de producción	287,000.00
Almacén de productos terminados	312,000.00
(-) Inventario final de productos terminados	12,000.00
Costo de venta	S/ 300,000.00

4.5. Estado de resultados

Uno de los cuadros de suma importancia para la dirección de la compañía es el estado de ingresos, en el cual podemos observar el monto de las ventas realizadas en un determinado periodo y el costo que ha originado la venta de esa producción.

Empresa Futuro Estado de resultados Al 31 de octubre del 2016

Ventas		S/ 1'000,000.00
(-) Costo de ventas		300,000.00
Utilidad bruta		700,000.00
Gastos de administración	100,000.00	
Gastos de venta	200,000.00	
Total gastos operativos		300,000.00
Utilidad antes de participaciones e impuestos		400,000.00
Participación de utilidades 10 %		(40,000.00)
Utilidad después de participación		360,000.00
Impuesto a la renta 28 %		100,800.00
Utilidad neta		S/ 259,200.00

4.6. Flujo de caja presupuestado

En el proceso de planeamiento los objetivos estratégicos se traducen en proyectos de desarrollo, para luego ser financiados y uno de los documentos importantes para la gestión financiera es el presupuesto de flujo de caja que se ilustra a continuación.

Compañía Los Frutales SAC Flujo de caja presupuestado por trimestres Año 2017

Detalle	1	2	3	4	Total
Inicial	S/ 10 000	S/ 15 000	S/ 15 000	S/ 15 325	S/ 10 000
Ingresos	125 000	150 000	160 000	221 000	656 000
Disponibles	135 000	165 000	175 000	236 325	666 000
Egresos					
Materia prima	20 000	35 000	35 000	54 200	144 200
Costos	25 000	20 000	20 000	17 200	82 000
Sueldos	90 000	95 000	95 000	109 200	389 200
Impuestos	5 000	0	0	0	5 000
Maquinaria	0	0	0	20 000	20 000
TOTAL	140 000	150 000	150 000	200 400	640 400
Mínimo	15 000	15 000	15 000	15 000	15 000
Necesidad	155 000	165 000	165 000	215 400	655 400
Exceso (déficit)	(20 000)	0	10 000	20 925	10 600
Financiamiento					
Préstamo	20 000				20 000
Amortización			(9 000)	(11 000)	(20 000)
Intereses			(675)	(1 100)	(1 775)
Efectivos	S/ 20 000	S/ 15 000	S/ 15 325	S/ 23 825	S/ 23 825

El presupuesto de caja detallado arriba está mostrando los ingresos y egresos en efectivo de la empresa, quedando como saldo final en efectivo S/ 23,825 que formará parte del activo corriente del estado de situación financiera de la empresa.

Créditos en el sistema financiero (Parte final)

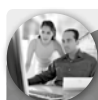
Ficha Técnica

Autor : Mg. CPCC Alejandro Ferrer Quea

Título : Créditos en el sistema financiero (Parte final)

Fuente : Actualidad Empresarial N.º 362 – Primera Quincena de Noviembre 2016

Continuación



Caso N.º 1

Cobranza de letra protestada por vía legal

La letra descontada al cliente, luego de ser protestada a su vencimiento, fue remitida a la sección legal para su cobranza por la vía judicial, según el siguiente detalle:

Concepto	S/
Letra vencida	3,000
Pagos judiciales	170
	3,170
Portes	10
	3,180

1. Transferencia previa de documento vencido

1		DEBE	HABER
1406 CRÉDITO EN COBRANZA JUDICIAL			
1416.02.05 Descuentos letra protestada e iniciar acción legal		3,000	
1405 CRÉDITOS VENCIDOS			
1415.02.05 Descuentos			3,000

2. Gastos del proceso legal

2		DEBE	HABER
1505 CUENTAS POR COBRAR POR PAGOS EFECTUADOS POR CUENTA DE TERCEROS			
1515.09 Otras cuentas pagadas por cuenta de terceros		170	
2101 OBLIGACIONES A LA VISTA			
2111.04 Cheques de gerencia			170

3. Cliente paga en tesorería

2		DEBE	HABER
1101 CAJA			
1111.01 Caja oficina principal (total de obligación)		3,180	
2908 OPERACIONES EN TRÁMITE			
2918.07 Operaciones por liquidar			3,180



Caso N.º 2

Liquidación de letra protestada

Efectuada la cobranza en tesorería de la letra descontada en proceso judicial, se procede a la liquidación final del caso anterior.

1. Liquidación de crédito

1		DEBE	HABER
2908 OPERACIONES EN TRÁMITE			
2918.07 Operaciones por liquidar (para saldar la cuenta)		3,180	
1406 PROVISIONES PARA CRÉDITOS			
1416.01.05 Descuentos (letra protestada cancelada)		3,000	
1505 CUENTAS POR COBRAR POR PAGOS EFECTUADOS POR CUENTA DE TERCEROS			
1515.09 Otras cuentas pagadas por cuentas de terceros (recuperación de gasto)			170
5202 INGRESOS POR SERVICIOS DIVERSOS			
5212.29 Otros ingresos por servicios (portes)			10
		3,180	3,180

2. Liberación de documento vencido

1		DEBE	HABER
8201 CONTRACUENTA DE CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS			
8211.01 Contracuenta de cuentas de orden deudoras		3,000	
8102 VALORES PROPIOS EN COBRANZA			
8112.01 Valores propios en cobranza (para saldar las cuentas)			3,000



Caso N.º 3

Liquidación de pagaré en cobranza judicial

Pagaré por préstamo comercial ascendente a S/ 380,000 en situación de vencido y protestado es remitido al departamento legal para su cobranza judicial con la información contable siguiente:

Cuenta	Concepto	S/
(1415.01)	Pagaré protestado	380,000
(1515.09)	Pagos notariales efectuados	200
		380,200
(8114.02)	Intereses en suspenso	7,000
(8114.02)	Comisiones en suspenso	800
		7,800
(8112.01)	Pagaré en cobranza	380,000

1. Transferencia de pagaré vencido al departamento legal

1		DEBE	HABER
1406 CRÉDITOS EN COBRANZA JUDICIAL			
1416.02.06 Préstamos		380,000	
1405 CRÉDITOS VENCIDOS			
1415.02.06 Préstamos (para iniciar acción legal)			380,000

2. Cliente cancela en efectivo su deuda

2		DEBE	HABER
1101 CAJA			
1111.01 Oficina principal		388,000	
2908 OPERACIONES EN TRÁMITE			
2918.07 Operaciones por liquidar (dinero entregado en caja)			388,000

3. Liquidación del pagaré

3		DEBE	HABER
2908 OPERACIONES EN TRÁMITE			
2918.07 Operaciones por liquidar (regularización en créditos)		388,000	
1406 CRÉDITOS EN COBRANZA JUDICIAL			
1416.02.06 Préstamos			380,000
1505 CUENTAS POR COBRAR POR PAGOS EFECTUADOS POR CUENTA DE TERCEROS			
1515.09 Otras ctas. pagadas por ctas. de terc.			200
5104 INTERESES POR CRÉDITOS			
5114.06 Intereses por créditos en cobr. judicial		7,000	
5107 COMISIONES POR CRÉDITOS			
5117.04 Créditos			800
		<u>388,000</u>	<u>388,000</u>

Comentario

Será necesario, además, regularizar las cuentas de orden tanto por los ingresos financieros en suspenso como por el pagaré en cobranza.

Caso práctico integral en el marco de las NIIF y PCGE-Empresa de servicios (Parte I)

Ficha Técnica

Autor : Dr. CPC Pascual Ayala Zavala

Título : Caso práctico integral en el marco de las NIIF y PCGE-Empresa de servicios (Parte I)

Fuente : Actualidad Empresarial N.º 362 - Primera Quincena de Noviembre 2016

En los últimos artículos mostramos casos completos de una empresa comercial y de una empresa de servicios. Con el mismo propósito, hemos elaborado un caso completo integral de una empresa de servicios en el que pretendemos explicar todo el proceso contable, desde la apertura hasta la formulación de los estados financieros, incluyendo la formulación del estado de flujos de efectivo, considerando los elementos básicos de constituye los costos por servicios, que son la mano de obra, los materiales auxiliares y los gastos de fabricación (no se considera las materias primas).

Para tal efecto en el desarrollo hemos considerado las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y el Plan Contable General Empresarial (PCGE) que están vigentes en nuestro país.

Reiteramos nuestras recomendaciones a todas las personas que tengan el interés de adquirir mayores conocimientos en especial a los alumnos que se encuentran en un proceso de aprendizaje, resuelvan los enunciados en forma separada, luego comparar con los resueltos en el libro, con el fin de que tengan mayor práctica y puedan lograr un mayor entendimiento de la aplicación de las cuentas del plan contable y de las normas internacionales de contabilidad.



Caso práctico

La empresa de servicios mecánica MECATEC SAC inicia sus operaciones en el ejercicio xx con el siguiente inventario:

x		DEBE	HABER
10 EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO		10,850.00	
101 Caja	500.00		
102 Fondos fijos	750.00		
104 Cuentas corrientes en instituciones financ.	<u>9,600.00</u>		
12 CUENTAS POR COBRAR COMERC.-TERC.		11,450.00	
121 Facturas, boletas y otros comprob. por pagar	3,500.00		
123 Letras por cobrar	7,000.00		
129 Cobranza dudosa	<u>950.00</u>		
14 CUENTAS POR COBRAR AL PERS., A LOS ACCIONIST. (SOCIOS), DIRECT. Y GERENT.		21,700.00	
141 Personal	7,500.00		
142 Accionistas (o socios)			
142.1 Suscripciones por cobrar a accionistas	6,500.00		
142.2 Préstamos	4,500.00		
144 Gerentes	<u>3,200.00</u>		
16 CUENTAS POR COBRAR DIVERSAS		900.00	
161 Préstamos			
			Van...

...Vienen	x	DEBE	HABER
25 MATERIALES AUXILIARES, SUMINISTROS Y REPUESTOS		5,050.00	
251 Materiales auxiliares	1,850.00		
252 Suministros	<u>3,200.00</u>		
30 INVERSIONES MOBILIARIAS		4,500.00	
302 Instrumentos financieros representativos de derecho patrimonial			
33 INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO		244,100.00	
331 Terrenos	124,500.00		
332 Edificaciones	45,600.00		
333 Maquinarias y equipos de explotación	25,600.00		
334 Equipo de transporte	36,400.00		
335 Muebles y enseres	<u>12,000.00</u>		
18 SERVICIOS Y OTROS CONTRATADOS POR ANTICIPADO		9,600.00	
182 Seguros	9,600.00		
19 ESTIMACIÓN DE CUENTAS DE COBRANZA DUDOSA			
191 Cuentas por cobrar comerciales-terceros	2,100.00		3,900.00
193 Cuentas por cobrar al personal	<u>1,800.00</u>		
39 DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y AGOTAMIENTO ACUMULADOS			69,750.00
391 Depreciación acumulada			
40 TRIBUTOS, CONTRAP. Y APORTES AL SIST. DE PENS. Y DE SALUD POR PAGAR			16,200.00
401 Gobierno central			
4011 Impuesto a las ventas	6,800.00		
4017 Impuesto a la renta	<u>9,400.00</u>		
41 REMUNERACIONES Y PARTICIPACIONES POR PAGAR			5,310.00
411 Remuneraciones por pagar			
42 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES-TERC.			10,270.00
421 Facturas, boletas y otros comprob. por pagar	7,800.00		
423 Letras por pagar	<u>2,470.00</u>		
44 CUENTAS POR PAGAR A LOS ACCIONISTAS SOCIOS DIRECTORES Y GERENTES			6,800.00
441 Accionistas (o socios)			
46 CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS-TERCEROS			21,620.00
461 Reclamaciones de terceros			
50 CAPITAL			170,000.00
501 Capital social			
52 CAPITAL ADICIONAL			1,100.00
522 Capitalizaciones en trámite			
59 RESULTADOS ACUMULADOS			3,200.00
591 Utilidades no distribuidas			
x/x	Por el inventario inicial de las operaciones del ejercicio		

Operaciones

- Se giran cheques por el pago de los tributos pendientes por S/ 16,200.00 pagándose además S/ 115.00 por intereses y S/ 600.00 por recargos, se distribuye en 50 % para administración y 50 % para ventas.
- Se pagan los dividendos por pagar a los accionistas descontando S/ 4,500.00 por concepto de préstamos concedidos a cuenta de utilidades.
- Se realizó la prestación de servicios de reparaciones cobrando al contado S/ 23,400.00 más IGV depositando el efectivo recibido en bancos.
- La sociedad acuerda capitalizar las utilidades no distribuidas que ascienden a S/ 3,200.00.

- Se ha realizado un contrato de alquileres por uno de nuestros locales, por lo que hemos recibido S/ 4,200.00 por alquileres y S/ 3,200.00 como depósito en garantía.
- Se ha comprado suministros diversos al contado, consistentes en combustibles y lubricantes por S/ 5,400.00 más IGV.
- Se ha determinado incobrable a las cuentas por cobrar a terceros, que contiene los préstamos al haberse agotado a las acciones administrativas y judiciales, por lo que se procede a castigar la deuda por S/ 1,800.00.
- Se devenga en el ejercicio S/ 9,600.00 por seguros pagados por adelantado, distribuyendo del gasto de la siguiente manera:

		%
Costo de servicios	1,920.00	20
Gastos administrativos	4,800.00	50
Gastos de ventas	<u>2,880.00</u>	<u>30</u>
	<u>9,600.00</u>	<u>100</u>

- Los socios cancelan la suscripción de acciones pendientes por S/ 6,500.00 depositando el efectivo en bancos.
- Se compra al contado una computadora para el gerente financiero por S/ 10,600.00 más el IGV.
- Se ha efectuado la cobranza de las facturas pendientes a nuestros clientes S/ 3,000.00 y las letras por cobrar S/ 5,000.00 depositando el efectivo en banco.
- Se giran cheques para el pago de los siguientes gastos:

Electricidad y agua	1,900.00
Teléfonos	4,200.00
Revistas	<u>1,700.00</u>
	<u>7,800.00</u>
IGV	<u>1,404.00</u>
Precio total	<u>9,204.00</u>

Se distribuye los gastos de la siguiente manera:

		%
Costo de servicios	4,680.00	60 %
Gastos de administración	1,560.00	20 %
Gastos de ventas	<u>1,560.00</u>	<u>20 %</u>
	<u>7,800.00</u>	

- Se registra las planillas de haberes y jornales de acuerdo al siguiente detalle:

Resumen de planillas	5,600.00
Empleados	<u>8,500.00</u>
Obreros	<u>14,100.00</u>
Essalud	1,269.00
Senati	<u>63.75</u>
	<u>1,332.75</u>
Total	<u>15,432.75</u>

Concepto	Aportación empleador	Descuento trabajador	Total
Essalud	1,269.00		1,269.00
SNP		1,833.00	1,833.00
Senati	63.75		63.75
Total	1,332.75	1,833.00	3,165.75

Se descuentan también en las planillas los siguientes conceptos:

Préstamos	600.00	
Cooperativas	400.00	
Sindicato	300.00	
	1,300.00	
Costo de servicios	7,716.38	50 %
Gastos administrativos	3,858.19	25 %
Gastos de ventas	3,858.19	25 %
	15,432.75	

14. Se realizaron servicios de reparaciones a nuestros clientes al contado por S/ 32,600.00 más IGV depositando en bancos el efectivo.

15. Se giran cheques para el pago de sueldos y salarios.

16. Se pagan con giro de cheque los siguientes impuestos:

Impuesto a la renta a cuenta	3,640.00
Tributos municipales	1,800.00
	5,440.00

El monto total se considera como gastos administrativos.

17. Se paga honorarios profesionales a un arquitecto, quien ha elaborado los planos para la ampliación de nuestros talleres por S/ 3,600.00 reteniendo el 10 % por impuesto a la renta.

18. Se paga S/ 7,100.00 a una empresa de servicios de personal que está encargada de la ampliación de nuestros talleres, más IGV.

19. Se ha comprado al contado materias primas para los trabajos de ampliación de los talleres por S/ 3,200.00 más IGV.

20. Se han utilizado todas las materias primas adquiridas en la construcción de nuestros talleres.

21. Se retira maquinaria que se encuentra en desuso por encontrarse malograda y obsoleta, sus valores en libros son las siguientes:

Maquinaria y equipo	9,200.00
Depreciación acumulada	(8,100.00)
Valor neto	1,100.00

22. Se realiza las estimaciones para cuentas de cobranza dudosa por S/ 3,400.00.

23. Se ha consumido combustibles y lubricantes por S/ 3,200.00 y útiles de limpieza por S/ 820.00 distribuyéndose los gastos en costo de servicios y gastos administrativos respectivamente.

24. Se paga el IGV de acuerdo a liquidación.

25. Se ha efectuado las depreciaciones del ejercicio por S/ 5,300.00.

Se distribuyen los gastos de la siguiente manera:

Costo de servicios	3,180.00
Gastos de administración	1,060.00
Gastos de ventas	1,060.00
	5,300.00

26. Se efectuaron las provisiones para beneficios sociales de los trabajadores y se efectuaron los depósitos de ley por S/ 4,200.00 distribuyéndose los gastos de la siguiente manera:

Costo de servicios	3,100.00
Administración	450.00
Ventas	650.00
	4,200.00

27. Se determina el resultado del ejercicio antes del cálculo de participación de los trabajadores .

28. Se registra la participación de los trabajadores de acuerdo con la NIC 19 (Beneficios a los trabajadores).

29. Se registra el cierre contable del ejercicio determinándose el 30 % del impuesto a la renta.

Diario

		1	DEBE	HABER
10	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO		10,850.00	
101	Caja	500.00		
102	Fondos fijos	750.00		
104	Ctas. ctes. en instituciones financieras	9,600.00		
12	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES - TERCEROS		11,450.00	
121	Fact., boletas y otros compr. por pagar	3,500.00		
123	Letras por cobrar	7,950.00		
14	CTAS. POR COBRAR AL PERS., A LOS ACC. (SOCIOS), DIRECT. Y GERENTES		21,700.00	
141	Persona	17,500.00		
142	Accionistas (o socios)			
142.1	Suscripciones por cobrar a acc.	6,500.00		
142.2	Préstamos	4,500.00		
144	Gerentes	3,200.00		
16	CUENTAS POR COBRAR DIVERSAS		900.00	
161	Préstamos			
18	SERVICIOS Y OTROS CONTRATADOS POR ANTICIPADO		9,600.00	
182	Seguros	9,600.00		
25	MATERIALES AUXILIARES, SUMINISTROS Y REPUESTOS		5,050.00	
251	Materiales auxiliares	1,850.00		
252	Suministros	3,200.00		
30	INVERSIONES MOBILIARIAS		4,500.00	
302	Instrumentos financieros representativos de derecho patrimonial			
33	INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO		244,100.00	
331	Terrenos	124,500.00		
332	Edificaciones	45,600.00		
333	Maquinarias y equipos de explotación	25,600.00		
334	Equipo de transporte	36,400.00		
335	Muebles y enseres	12,000.00		
19	ESTIMACIÓN DE CUENTAS DE COBRANZA DUDOSA			3,900.00
191	Cuentas por cobrar comerciales-terceros	2,100.00		
193	Cuentas por cobrar-relacionadas	1,800.00		
39	DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y AGOTAMIENTO ACUMULADOS			69,750.00
391	Depreciación acumulada			
40	TRIBUTOS, CONTRAP. Y APORTES AL SIST. DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR			16,200.00
401	Gobierno central			
4011	Imp. gral. a las ventas	6,800.00		
4017	Impuesto a la renta	9,400.00		
41	REMUNERACIONES Y PARTICIPACIONES POR PAGAR			5,310.00
411	Remuneraciones por pagar			
42	CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES-TERCEROS			10,270.00
Var...				

...Vienen	1	DEBE	HABER
421	Facturas, boletas y otros comprob. por pagar	7,800.00	
423	Letras por pagar	2,470.00	
44	CUENTAS POR PAGAR A LOS ACCIONISTAS (SOCIOS), DIRECTORES Y GERENTES		6,800.00
441	Accionistas (o socios)		
46	CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS-TERCEROS		21,620.00
461	Reclamaciones de terceros		
50	CAPITAL		170,000.00
501	Capital social		
52	CAPITAL ADICIONAL		1,100.00
522	Capitalizaciones en trámite		
59	RESULTADOS ACUMULADOS		3,200.00
591	Utilidades no distribuidas		
x/x	<i>Por el inventario inicial de las operaciones del ejercicio</i>		

Operación 1. Pago de tributos pendientes más intereses

	2	DEBE	HABER
40	TRIBUTOS, CONTRAP. Y APORTES AL SIST. DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR	16,200.00	
401	Gobierno central		
4011	Imp. gral. a las ventas	9,890.00	
4017	Impuesto a la renta	6,310.00	
65	OTROS GASTOS DE GESTIÓN	600.00	
659	Otros gastos de gestión		
67	GASTOS FINANCIEROS	115.00	
679	Otros gastos financieros		
10	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO		16,915.00
104	Cuentas corrientes en instituciones financ.		
x/x	<i>Por el giro de cheques para el pago de tributos considerando gastos adicionales por intereses y recargos</i>		

	3	DEBE	HABER
94	GASTOS ADMINISTRACIÓN	300.00	
941	Gastos de administración		
95	GASTOS DE VENTAS	300.00	
951	Gastos de ventas		
79	CARGAS IMPUT. A CTAS. DE CTOS. Y GASTOS		600.00
791	Cargas imputables a cuentas de costos y gastos		
x/x	<i>Por el destino de los pagos de tributos considerando gastos adicionales por intereses y recargos</i>		

Operación 2. Pagos de los dividendos por pagar a los accionistas

	4	DEBE	HABER
44	CUENTAS POR PAGAR A LOS ACCIONISTAS (SOCIOS), DIRECTORES Y GERENTES	6,800.00	
441	Accionistas (o socios)		
14	CUENTAS POR COBRAR AL PERS., A LOS ACCIONISTAS (SOCIOS), DIRECT. Y GERENTES		4,500.00
142	Accionistas (o socios)		
1422	Préstamos		
10	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO		2,300.00
104	Cuentas corrientes en instituciones financ.		
x/x	<i>Por el pago a los accionistas por concepto de dividendos, descontando los préstamos otorgados</i>		

Operación 3. Venta de servicios al contado más 18 % IGV

	5	DEBE	HABER
10	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO	27,612.00	
104	Cuentas corrientes en instituciones financ.		
70	VENTAS		23,400.00
704	Prestación de servicios		
40	TRIBUTOS, CONTRAP. Y APORTES AL SIST. DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR		4,212.00
401	Gobierno central		
4011	Impuesto general a las ventas		
x/x	<i>Por la venta de servicios se reparaciones al contado considerándose el impuesto general a las ventas</i>		

Operación 4. Capitalización de resultados acumulados

	6	DEBE	HABER
59	RESULTADOS ACUMULADOS	3,200.00	
591	Utilidades no distribuidas		
52	CAPITAL ADICIONAL		3,200.00
522	Capitalización en trámite		
x/x	<i>Por la capitalización en trámite de las utilidades</i>		

	7	DEBE	HABER
52	CAPITAL ADICIONAL	3,200.00	
522	Capitalización en trámite		
50	CAPITAL		3,200.00
501	Capital social		
x/x	<i>Por la capitalización de utilidades al concretarse el trámite</i>		

Operación 5. Contrato de alquileres y depósitos en garantía

	8	DEBE	HABER
10	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO	7,400.00	
104	Cuentas corrientes en instituciones financ.		
75	OTROS INGRESOS DE GESTIÓN		4,200.00
754	Alquileres		
46	CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS-TERCEROS		3,200.00
467	Depósitos recibidos en garantía		
x/x	<i>Por la recepción de fondos por concepto de alquileres y de un depósito en garantía</i>		

Operación 6. Compra de suministros diversos más 18 % IGV

	9	DEBE	HABER
60	COMPRAS	5,400.00	
603	Materiales auxil., suministros y repuestos		
6032	Suministros		
40	TRIBUTOS, CONTRAP. Y APORTES AL SIST. DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR		972.00
401	Gobierno central		
4011	Impuesto general a las ventas		
42	CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES-TERCEROS		6,372.00
421	Facturas, boletas y otros comprob. por pagar		
x/x	<i>Por la compra de suministros diversos más el impuesto general a las ventas</i>		

10		DEBE	HABER
25	MATERIALES AUXILIARES, SUMINISTROS Y REPUESTOS	5,400.00	
	252 Suministros		
61	VARIACIÓN DE EXISTENCIAS		5,400.00
	613 Materiales auxiliares, suministros y repuestos		
x/x	<i>Por el asiento por destino por la compra de los suministros diversos</i>		

11		DEBE	HABER
42	CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES-TERC.	6,372.00	
	421 Fact., bol. y otros comprob. por pagar		
10	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO		6,372.00
	104 Cuentas corrientes en instituciones financ.		
x/x	<i>Por la cancelación de la compra de suministros diversos</i>		

Operación 7. Castigo de cobranza dudosa

12		DEBE	HABER
19	ESTIMACIÓN DE CUENTAS DE COBRANZA DUDOSA	1,800.00	
	194 Cuentas por cobrar diversas-terceros		
14	CUENTAS POR COBRAR AL PERS., A LOS ACCIONISTAS (SOCIOS), DIRECT. Y GERENTES		1,800.00
	141 Personal		
x/x	<i>Por el castigo de la deuda declaración incobrables</i>		

Operación 8. Anticipos y seguros devengados

13		DEBE	HABER
65	OTROS GASTOS DE GESTIÓN	9,600.00	
	651 Seguros		
18	SERVICIOS Y OTROS CONTRATADOS POR ANTICIPADO		9,600.00
	182 Seguros		
x/x	<i>Asiento por los gastos devengados en el ejercicio</i>		

14		DEBE	HABER
93	COSTO DE SERVICIOS	1,920.00	
	931 Costo de servicios		
94	GASTOS ADMINISTRACIÓN	4,800.00	
	941 Gastos de administración		
95	GASTOS DE VENTAS	2,880.00	
	951 Gastos de ventas		
79	CARGAS IMPUTABLES A CUENTAS DE COSTOS Y GASTOS		9,600.00
	791 Cargas imputables a cuentas de costos y gastos		
x/x	<i>Por el destino de los seguros devengados en el período y la rendición de cuentas del anticipo entregado</i>		

Operación 9. Cobro a los socios por sus aportes pendientes

15		DEBE	HABER
10	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO	6,500.00	
	104 Cuentas corrientes en instituciones financ.		
14	CUENTAS POR COBRAR AL PERS., A LOS ACCIONISTAS (SOCIOS), DIRECT. Y GERENTES		6,500.00
	142 Accionistas (o socios)		
			Van...

...Vienen		15		DEBE	HABER
	1421 Suscripciones por cobrar a socios o accionistas				
x/x	<i>Por la recepción de fondos de los socios por cobro de sus aportes pendientes de cancelación</i>				

Operación 10. Compra de un activo fijo más 18 % por IGV

16		DEBE	HABER
33	INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO	10,600.00	
	335 Muebles y enseres		
40	TRIBUTOS, CONTRAP. Y APORTES AL SIST. DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR	1,908.00	
	401 Gobierno central		
	4011 Impuesto general a las ventas		
46	CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS-TERCEROS		12,508.00
	465 Pasivos por compra de activo inmovilizado		
x/x	<i>Por la compra de una computadora más el IGV</i>		

16		DEBE	HABER
46	CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS-TERC.	12,508.00	
	465 Pasivos por compra de activo inmovilizado		
10	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO		12,508.00
	104 Cuentas corrientes en instituciones financ.		
x/x	<i>Por la cancelación al proveedor, por la compra de la computadora</i>		

Operación 11. Cobro de letras y facturas pendientes

17		DEBE	HABER
10	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO	8,000.00	
	104 Ctas. corrientes en instituciones financ.		
12	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES-TERC.		8,000.00
	121 Facturas, boletas y otros comprob.por pagar	3,000.00	
	123 Letras por cobrar	5,000.00	
x/x	<i>Por la cobranza de facturas pendientes de cancelación de nuestros clientes y de las letras por cobrar</i>		

Operación 12. Pago de diversos gastos más 18 % por IGV

18		DEBE	HABER
63	GASTOS DE SERVICIOS PRESTADOS POR TERCEROS	6,100.00	
	631 Transporte, correos y gastos de viaje	4,200.00	
	636 Servicios básicos	1,900.00	
65	OTROS GASTOS DE GESTIÓN	1,700.00	
	653 Suscripciones y cotizaciones		
40	TRIBUTOS, CONTRAP. Y APORTES AL SIST. DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR	1,404.00	306.00
	401 Gobierno central		
	4011 Impuesto a las ventas		
10	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO		9,204.00
	104 Cuentas corrientes en instituciones financ.		
x/x	<i>Por el pago de los diversos gastos producidos en el período</i>		

19	DEBE	HABER
93 COSTO DE SERVICIOS	4,680.00	
931 Costo de servicios		
94 GASTOS ADMINISTRACIÓN	1,560.00	
941 Gastos de administración		
95 GASTOS DE VENTAS	1,560.00	
951 Gastos de ventas		
79 CARGAS IMPUT. A CTAS. DE CTOS. Y GTOS.		7,800.00
791 Cargas imputables a cuentas de costos y gastos		
x/x Asiento por destino de los diversos pagos efectuados		

Operación 13. Registro de la planilla de sueldos de empleados y obreros

20	DEBE	HABER
62 GASTOS DE PERS., DIRECT. Y GERENTES	15,369.00	
621 Remuneraciones		
6211 Sueldos y salarios	14,100.00	
627 Seguridad y previsión social		
6271 Reg. de prest.de salud	1,269.00	
64 GASTOS POR TRIBUTOS	63.75	
646 Cotizaciones con carácter de tributo		
40 TRIBUTOS, CONTRAP. Y APORTES AL SIST. DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR		3,165.75
403 Instituciones públicas		
4031 Essalud	1,269.00	
4032 ONP	1,833.00	
4033 Contribución Senati	63.75	
14 CUENTAS POR COBRAR AL PERS., A LOS ACCIONISTAS (SOCIOS), DIRECT. Y GERENTES		600.00
141 Personal		
46 CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS-TERCEROS		700.00
469 Otras cuentas por pagar diversas		
41 REMUNERAC. Y PARTICIPAC. POR PAGAR		10,967.00
411 Remuneraciones por pagar		
x/x Por el compromiso de las planillas de haberes y jornales considerado las cargas sociales y descuentos de ley		

21	DEBE	HABER
93 COSTO DE SERVICIOS	7,716.38	
931 Costo de servicios		
94 GASTOS ADMINISTRACIÓN	3,858.18	
941 Gastos de administración		
95 GASTOS DE VENTAS	3,858.19	
951 Gastos de ventas		
79 CARGAS IMPUT. A CTAS. DE CTOS. Y GTOS.		15,432.75
791 Cargas imputables a cuentas de costos y gastos		
x/x Asiento por destino de los pagos de las planillas de haberes y jornales		

Operación 14. Venta de servicios de reparación al contado más IGTV

22	DEBE	HABER
10 EFECTIVOS Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO	38,468.00	
104 Ctas. corrientes en instituciones financ.		
70 VENTAS		32,600.00
704 Prestación de servicios		
40 TRIBUTOS, CONTRAP. Y APORTES AL SIST. DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR		5,868.00
Van...		

...Vienen	22	DEBE	HABER
	401 Gobierno central		
	4011 Impuesto a las ventas		
x/x	Por la venta de servicios de reparaciones al crédito considerado el impuesto a las ventas		

Operación 15. Pago de sueldos y salarios

23	DEBE	HABER
40 TRIBUTOS, CONTRAP. Y APORTES AL SIST. DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR		3,165.75
403 Instituciones públicas		
4031 Essalud	1,269.00	
4032 ONP	1,833.00	
4033 Contribución Senati	63.75	
46 CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS-TERC.		700.00
469 Otras cuentas por pagar diversas		
41 REMUNERAC. Y PARTICIPAC. POR PAGAR		10,967.00
411 Remuneraciones por pagar.		
10 EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO		14,832.75
104 Cuentas corrientes en instituciones financ.		
x/x Por el pago con cheque de las remuneraciones a los trabajadores y retenciones		

Operación 16. Pago de impuesto a la renta y tributos municipales

24	DEBE	HABER
40 TRIBUTOS, CONTRAP. Y APORTES AL SIST. DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR		3,640.00
401 Gobierno central		
4017 Impuesto a la renta	3,640.00	
64 GASTOS POR TRIBUTOS		1,800.00
645 Tributos a gobiernos regionales y locales		
10 EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO		5,440.00
104 Cuentas corrientes en instituciones financ.		
x/x Por el pago de los impuestos al Gobierno central y al gobierno local		

25	DEBE	HABER
94 GASTOS ADMINISTRACIÓN		1,800.00
941 Gastos de administración		
79 CARGAS IMPUT. A CTAS. DE CTOS. Y GTOS.		1,800.00
791 Cargas imputables a cuentas de costos y gastos		
x/x Por el asiento de destino por los pagos de tributos		

Operación 17. Pago de honorarios profesionales

26	DEBE	HABER
63 GASTOS DE SERVIC. PRESTADOS POR TERC.	3,600.00	
632 Asesoría y consultoría		
40 TRIBUTOS, CONTRAP. Y APORTES AL SIST. DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR		360.00
401 Gobierno central		
4017 Impuesto a la renta		
10 EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO		3,240.00
104 Cuentas corrientes en instituciones financ.		
x/x Por el pago de honorarios a un arquitecto por la elaboración de planos para la ampliación de nuestros talleres		

Continuará en la siguiente edición.

Los contratos comerciales ¿deben registrarse en la contabilidad?: a propósito de los contratos de carácter oneroso (NIC 37)

Ficha Técnica

Autor : CPC Fernando Effio Pereda

Título : Los contratos comerciales ¿deben registrarse en la contabilidad?: a propósito de los contratos de carácter oneroso (NIC 37)

Fuente: Actualidad Empresarial N.º 362 - Primera Quincena de Noviembre 2016

1. Antecedentes

Una de las preguntas que frecuentemente se hacen los profesionales contables es si los contratos comerciales en general deben registrarse en los libros contables. Sobre el particular, debe recordarse que las normas contables no han previsto esta obligación, por lo que para responder esta interrogante deberá evaluarse la naturaleza de cada contrato, determinándose, de ser el caso, su registro al inicio o a medida que se ejecuta.

Esto es así, pues podrían ser revocados (rescindidos) sin pagar ninguna compensación (entiéndase, indemnización) a la otra parte y, por tanto, no producirían obligación alguna. Este es el caso de órdenes rutinarias de compra o de servicios. Sin embargo, si estos contratos tienen obligaciones para los contratantes, estableciendo incluso penalidades por su incumplimiento, los mismos podrían convertirse en “onerosos”, debiéndose en ese caso reconocer y medir sus efectos.

Este es el caso de contratos en donde es más conveniente pagar las penalidades asumidas que cumplir con las obligaciones pactadas. Lo anterior encuentra asidero en el párrafo 67 de la NIC 37 Provisiones, Pasivos contingentes y Activos contingentes, según el cual cuando ciertas circunstancias convierten en onerosos a los contratos, los mismos caen dentro del alcance de esta NIC, debiéndose reconocer las obligaciones que pudieran derivarse de tales contratos como provisiones. Así es como surgen los denominados “contratos de carácter oneroso”, los cuales definitivamente afectan los resultados del ejercicio, por ello su correcto reconocimiento y medición resulta importante.

En el informe contable que se presenta a continuación, analizamos las características de los contratos que encuadran dentro de esta definición, el momento en que deben ser reconocidos en los estados financieros, así como el importe al cual deben medirse. Asimismo, se presentan situaciones prácticas que explican su aplicación.

2. ¿Los contratos deben registrarse en libros?

Tal como se ha señalado en las cuestiones previas de este informe, de manera general las normas contables no han previsto un tratamiento específico para los contratos. En todo caso, debe recordarse que el párrafo 1 de la NIC 37 señala que esta debe ser aplicada por todas las entidades, al proceder a contabilizar sus provisiones, excepto aquellas que se deriven de contratos pendientes de ejecución.

Pero ¿qué es un contrato pendiente de ejecución? Pues es un contrato, como cualquier otro, en el que las partes no han cumplido con ninguna de las obligaciones a las que se comprometieron, o bien las han ejecutado parcialmente.

De acuerdo a lo anterior, podría afirmarse que los contratos en general, no deben reconocerse en la contabilidad financiera

de la empresa. En todo caso, nada impide que estos contratos puedan reconocerse a través de cuentas de orden.

3. ¿Cuándo los efectos de un contrato deben reconocerse?

Si bien las normas contables no han previsto que los contratos deban registrarse en libros, existe un supuesto en el que estos sí deben registrarse. Nos referimos a los contratos de carácter oneroso, los cuales son definidos como todo aquel contrato en el cual los costos inevitables de cumplir con las obligaciones que conlleva exceden a los beneficios económicos que se esperan recibir del mismo.



En estos casos, debe tenerse en cuenta que los costos inevitables del contrato reflejarán los menores costos netos por resolver el mismo, o lo que es igual, el importe menor entre el costo de cumplir sus cláusulas y la cuantía de las compensaciones o multas que se deriven de su incumplimiento.

De la definición señalada, se podrían extraer tres (3) características de este tipo particular de contratos:

- La existencia de un contrato
- La probabilidad de que se generen pérdidas por el contrato, al ser los costos de cumplir las obligaciones mayores que los beneficios económicos que se esperan recibir.
- La existencia de un perjuicio para la entidad.

4. Consecuencias de estar frente a un contrato de carácter oneroso

Si una entidad tiene un contrato de carácter oneroso, las obligaciones que se deriven del mismo deben ser reconocidas y medidas en los estados financieros como provisiones. Esto resulta relevante, pues los resultados del ejercicio se verán afectados, al reconocerse pérdidas por estos contratos. Debe recordarse que una provisión es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

5. Reconocimiento y medición

Para la valoración (medición) de un contrato de carácter oneroso, es imprescindible considerar los criterios aplicables a las provisiones. Así tenemos los siguientes:

a) Mejor estimación

El importe reconocido como provisión debe ser la mejor estimación, en la fecha de los estados financieros, del desembolso necesario para cancelar la obligación presente. Para estos efectos, la mejor estimación del desembolso necesario para cancelar la obligación presente estará constituida por el importe, evaluado de forma racional, que la empresa tendría que pagar para cancelar la obligación en la fecha de los estados financieros o para transferirla a un tercero en esa fecha.

b) Riesgo e incertidumbres

Para realizar la mejor estimación de la provisión, deben tenerse en cuenta los riesgos e incertidumbres que, inevitablemente, rodean a la mayoría de los sucesos y las circunstancias concurrentes a la valoración de la misma.

c) Valor actual

Cuando resulte importante el efecto financiero producido por el descuento, el importe de la provisión debe ser el valor presente de los desembolsos que se espera sean necesarios para cancelar la obligación.

d) Sucesos futuros

Los sucesos futuros que puedan afectar a la cuantía necesaria para cancelar la obligación, deben ser objeto de reflejo en la evaluación de la misma, siempre que haya una evidencia objetiva suficiente de que puedan aparecer efectivamente.

6. Tratamiento tributario

Las provisiones que se reconozcan como consecuencia de un contrato de carácter oneroso, no son deducibles a efectos del impuesto a la renta. Esto en razón de la prohibición dispuesta por el inciso f) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta. En todo caso, cuando efectivamente se cancelen las obligaciones, se evaluará la deducción o no del gasto, atendiendo principalmente a sus especiales circunstancias.

7. Aplicación práctica



Caso N.º 1

Contrato de venta con penalidad

El 04-10-16, la empresa PRODUCTORES DE ARROZ SRL firmó un contrato de venta con un conocido supermercado de la ciudad, para proveerle 100 TM de este producto en 90 días (02-01-17). El precio pactado fue de S/ 1,500 por TM indicándose que el vendedor sería penalizado con el 20 % del valor total del contrato si no cumplía con entregar el producto en el plazo pactado.

Al cierre del ejercicio, el precio del arroz sube ostensiblemente, llegando a cotizarse en el sector agricultor en S/ 2,000 por TM. Sobre el particular, el contador de la empresa nos consulta ¿este contrato califica como de carácter oneroso? De ser así, ¿qué tratamiento contable corresponde otorgarle?

Solución

En el caso expuesto, la empresa PRODUCTORES DE ARROZ SRL debe evaluar si al cierre del ejercicio (31-12-16) el contrato que suscribió, califica como de carácter oneroso. Para ello, deberá determinar si los costos inevitables, de cumplir con las obligaciones que conlleva, exceden a los beneficios económicos que se esperan recibir del mismo.

De los datos planteados se observa que, de intentar cumplir con el contrato, tendría que adquirir el producto materia del mismo a S/ 2,000 por TM para después venderlo a S/1,500, perdiendo un monto importante. De lo anterior resulta claro que estamos ante un contrato de carácter oneroso, pues es evidente que los costos, de cumplir con el contrato, exceden a los beneficios económicos que se podrían obtener del mismo.

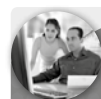
En ese sentido, una vez determinada esta calificación, debemos estimar el monto por el cual se debe reconocer el efecto de este contrato en los estados financieros. Así, debemos considerar el importe menor entre el costo de cumplir sus cláusulas y la cuantía de las compensaciones o multas que se deriven de su incumplimiento.

De ser así, es necesario realizar los siguientes cálculos:

Determinación de la provisión			
Pérdida por cumplir con el contrato		Penalidad por incumplir contrato	
Detalle	Importe	Detalle	Importe
Volumen	100 TM	Monto del contrato	S/ 150,000
Ingreso por TM	S/ 1,500	Penalidad	20 %
Ingreso contrato	S/ 150,000	Penalidad	S/ 30,000
Costo actual por TM	S/ 2,000		
Costo total	S/ 200,000		
Pérdida neta			
(S/ 200,000 – S/ 150,000)	S/ 50,000	Penalidad	S/ 30,000

De los cálculos realizados, se puede concluir que el monto que deberá reconocerse como una provisión será S/ 30,000, monto que al 31-12-16 será registrado de acuerdo a lo siguiente:

x		DEBE	HABER
68 VALUACIÓN Y DETERIORO DE ACTIVOS Y PROVISIONES		30,000	
686 Provisiones			
6869 Otras provisiones			
48 PROVISIONES			30,000
489 Otras provisiones			
x/x	Por el reconocimiento del contrato de carácter oneroso		
x		DEBE	HABER
94 GASTOS ADMINISTRATIVOS		100,000	
78 CARGAS CUBIERTAS POR PROVISIONES			100,000
781 Cargas cubiertas por provisiones			
x/x	Por el destino del contrato de carácter oneroso		



Caso N.º 2

Arrendamiento no sujeto a resolución

La empresa INDUSTRIAS PACÍFICO SAC explota una fábrica que tiene alquilada mediante un contrato de arrendamiento operativo, el cual está vigente hasta el 31 de diciembre del 2016. De acuerdo a las cláusulas del contrato, las partes no pueden resolver el mismo, prohibiéndose al arrendatario subarrendar el inmueble a terceros.

Durante los primeros días de setiembre del 2016, la empresa INDUSTRIAS PACÍFICO SAC decide trasladar sus operaciones a una nueva planta. Bajo este contexto, nos piden las implicancias contables de tal decisión. Asimismo, tener en cuenta que el monto del arrendamiento es de S/ 5,000 mensuales.

Solución

Tal como hemos señalado en el desarrollo de este informe, los contratos pendientes de ejecución no generan una provisión, salvo que estos califiquen como onerosos, supuesto que se presenta cuando los costos inevitables, de cumplir con las obligaciones que conlleva, exceden a los beneficios económicos que se esperan recibir del mismo.

Bajo el contexto anterior, para determinar si la decisión de la empresa INDUSTRIAS PACÍFICO SAC de abandonar la fábrica que explotaba, le genera una implicancia contable, resulta importante determinar si el contrato de arrendamiento operativo que suscribió, deviene en oneroso.

Debe recordarse que para que un contrato califique como tal, los costos inevitables de su cumplimiento, deben exceder a los beneficios económicos que se esperan recibir del mismo. Del caso expuesto, tenemos que el contrato que suscribió la empresa INDUSTRIAS PACÍFICO SAC no permite su resolución ni tampoco que el inmueble pueda ser subarrendado a terceros.

En ese sentido, si la empresa arrendataria deja el inmueble arrendado para trasladarse a otro, la obligación de pagar el arrendamiento se mantiene hasta el vencimiento del contrato (esto es, hasta el 31-12-16), no obstante por dicho arrendamiento, no tendría beneficio económico, pues no utilizaría el inmueble ni tampoco lo podría subarrendar.

Determinación de la provisión			
Obligaciones del contrato		Beneficios del contrato	
Detalle	Importe	Detalle	Importe
Arrendamiento mensual	S/ 5,000	Beneficios	0
N.º de meses al 31-12-16	4		
Total a pagar	S/ 20,000		

De lo anterior, queda claro que estamos ante un contrato de carácter oneroso, cuyos efectos deberían ser objeto de reconocimiento y medición. Para esto último, el monto a reconocerse como provisión debería ser la deuda final que se derive del contrato, es decir, S/ 20,000 que es el arrendamiento a pagar por todo el plazo pendiente del contrato (de setiembre a diciembre del 2016).

Este monto será registrado de la siguiente forma:

x		DEBE	HABER
68 VALUACIÓN Y DETERIORO DE ACTIVOS Y PROVISIONES		20,000	
686 Provisiones			
6869 Otras provisiones			
48 PROVISIONES			20,000
489 Otras provisiones			
x/x	Por el reconocimiento de la provisión por el contrato que devino en oneroso		
x		DEBE	HABER
94 GASTOS ADMINISTRATIVOS		20,000	
78 CARGAS CUBIERTAS POR PROVISIONES			20,000
781 Cargas cubiertas por provisiones			
x/x	Por el destino de la provisión		



Caso N.º 3

Servicio sujeto a penalidad

El 01-11-16 la empresa MANTENIMIENTOS INDUSTRIALES SAC suscribió un contrato para reparar un horno de la empresa INDUSTRIAS PANIFICADORAS SRL estableciéndose un honorario total de S/ 20,000 más IGV, monto que se estableció en función de los estimados determinados previamente, **el cual no está sujeto a variación**. Se sabe además que en caso de incumplirse con el contrato, el prestador deberá pagar una penalidad del 20 %.

En pleno desarrollo de las labores, el personal encargado determina que las labores de mantenimiento y reparación demandarán S/ 28,000, es decir, más de lo presupuestado inicialmente, tanto en personal como en repuestos. En relación con este caso, el contador de la empresa pregunta si están ante un contrato de carácter oneroso. De ser así, ¿cuál es el monto que deberá provisionarse?

Solución

En el caso planteado por la empresa MANTENIMIENTOS INDUSTRIALES SAC, también deberá analizarse si se está ante un contrato de carácter oneroso, para lo cual deberá verificarse si los costos inevitables, de cumplir con las obligaciones que conlleva, exceden a los beneficios económicos que se esperan recibir del mismo. Es más, también deberá analizarse las alternativas con las que cuenta la empresa.

Así por ejemplo, de llegar a la conclusión de que no puede seguir con la ejecución del contrato por que los costos que importará, superarán ampliamente el ingreso a obtener (S/ 28,000 vs. S/ 20,000), deberá reconocer al cierre del ejercicio, una provisión por la pérdida que le generaría el contrato. En ese caso, el monto de la provisión que debería reconocer sería equivalente a S/ 4,000 que es el resultado de aplicar el porcentaje de penalidad sobre el monto total del contrato (S/ 20,000 * 20 %).

De ello resulta que si se continúa con el contrato, la pérdida sería mayor, si se compara los costos a incurrir y el ingreso a obtener (S/ 28,000 – S/ 20,000 = 8,000). El registro contable que tendría que hacerse sería el siguiente:

x		DEBE	HABER
68 VALUACIÓN Y DETERIORO DE ACTIVOS Y PROVISIONES		4,000	
686 Provisiones			
6869 Otras provisiones			
48 PROVISIONES			4,000
489 Otras provisiones			
x/x	Por el reconocimiento de la provisión generada por el contrato de carácter oneroso		
x		DEBE	HABER
94 GASTOS ADMINISTRATIVOS		4,000	
78 CARGAS CUBIERTAS POR PROVISIONES			4,000
781 Cargas cubiertas por provisiones			
x/x	Por el destino de la provisión		

Cabe mencionar que la penalidad que deberá pagar la empresa MANTENIMIENTOS INDUSTRIALES SAC no está gravada con el impuesto general a las ventas (IGV), pues la misma no está dentro del campo de aplicación de este impuesto. Sin embargo, sí podría ser deducible como un gasto extraordinario para efectos del impuesto a la renta (IR).

Por el lado de la empresa beneficiaria (INDUSTRIAS PANIFICADORAS SRL), esta no deberá emitir comprobante de pago alguno, pues no estamos ante una venta de bienes o prestación de servicios (supuestos que obligan a la emisión de este documento).

En todo caso, a efectos del IR, este monto sí estará gravado con este impuesto en la medida que no implicarían la reparación de un daño emergente.

Importante

En la oportunidad que la empresa MANTENIMIENTOS INDUSTRIALES SAC cumpla con pagar la penalidad correspondiente, deberá cancelar la cuenta de pasivo de la siguiente manera:

x		DEBE	HABER
48 PROVISIONES		4,000	
489 Otras provisiones			
10 EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO			4,000
104 Cuentas corrientes en instituciones financieras			
1041 Cuentas corrientes operativas			
x/x	Por la cancelación de la penalidad por incumplimiento de contrato		