



# COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE JUNÍN

Setiembre 2021 | Número 1 – Año 1

Revista de Investigación Contable

## “Retos de la Contabilidad y el Ejercicio de la Profesión de cara al Bicentenario del Perú”



# COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE JUNÍN

Setiembre 2021, Número 1 - Año 1

© COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE JUNÍN  
Paseo La Breña 125, Of. 404-405, Huancayo - Perú  
Teléfonos: 064-231063 /  
secretaria.ccpj@gmail.com

Depósito Legal: 2021-Dic.  
ISSN: 2810-8132 (En línea)

- Juan Lenin Arge Yupanqui
- Henry Dante Soto Mendoza
- Ivan Ronald Ortega Romero
- Pedro Jesús Cuellar Trinidad
- Juan Roberto Meza Barrientos
- Alberto Zúñiga Morales
- Ketty Marilú Moscoso Paucarchuco
- Alex Maraví Castro

Revista de Investigación Contable

**“RETOS DE LA CONTABILIDAD Y EL EJERCICIO DE LA PROFESIÓN DE CARA  
AL BICENTENARIO DEL PERÚ”**

Irma Irene Zarate Quiñones - Editor

## Consejo Directivo 2021 - 2022



**CPC. Irma Irene Zarate Quiñones**  
DECANA

**CPC. Humberto Delzo Salome**  
1ER VICE DECANO

**CPC. Diana Pariona Amaya**  
2DA VICE DECANA

**CPC. Lilian Elizabeth Valentín Baldeón**  
DIRECTORA SECRETARIA

**CPC. Elvis Leonardo Pizarro Valdez**  
DIRECTOR DE TESORERÍA

**CPC. María Angelina Casafranca Anaya**  
DIRECTORA DE ÉTICA Y DEFENSA PROFESIONAL

**CPC. Carmen Cecilia Orihuela Romero**

DIRECTORA DE INVESTIGACION, PUBLICACIONES Y CERTÁMENES

**CPC. Juan Carlos Flores Alejandro**  
DIRECTOR DE ACTIVIDADES CULTURALES, DEPORTIVAS Y PROFESIONALES

**CPC. Giannina Zoraida Silva Acosta**  
DIRECTORA DE ASISTENCIA SOCIAL Y BIBLIOTECA

**CPC. Willy Joe Quintanilla Gonzales**  
DIRECTOR DE AUDITORIA, FINANZAS E INFORMÁTICA

**CPC. Lourdes Margot Galvez Vilcahuaman**  
DIRECTORA DE NORMAS LEGALES Y TRIBUTARIAS

**CPC. Jhony Saúl Salazar Sinti**  
DIRECTOR DE CONTABILIDAD PÚBLICA Y PRIVADA



Depósito Legal: 2021-Dic  
ISSN: 2810-8132 (En línea)  
Global Publicity Business SAC

## Índice

- 04 **El Reto y la Importancia de la Enseñanza de las Teorías Contables en el Perú, en su Bicentenario**
- 08 **Implementación del Sistema de Control Interno en las Entidades del Estado**
- 11 **De la Auditoría Tributaria Forense a la Auditoría Preventiva**
- 16 **Pendientes de Sunat**
- 19 **Lo que nos deja la pandemia en el Derecho Tributario. El mejor momento para reforzar los derechos de los contribuyentes. Algunas sugerencias**
- 24 **Avances del Plan Bicentenario para la lucha frontal contra la corrupción**
- 26 **Contabilidad Ambiental y Desarrollo Sostenible de las Naciones**
- 30 **Hábitos de estudio y rendimiento académico de estudiantes de la especialidad de contabilidad de la universidad Católica los Angeles de Chimbote, filial Satipo**

## Editorial

El 11 de setiembre de 2021 es el LXII Aniversario del Día del Contador Público. Llenos de emoción por este motivo, hacemos una pausa para reflexionar sobre la contribución de las ciencias contables al progreso de la humanidad a través de nuestra responsabilidad social, con el ánimo de mejorar nuestro servicio de manera permanente y que las mejoras que se logren en la institución a través de nuevos emprendimientos trasciendan en beneficio de nuestra sociedad.

La creciente escases de recursos naturales vitales en nuestro planeta por la presión irracional del hombre sobre sus ecosistemas, las brechas y desigualdades sociales cada vez más agudas y el imparable cambio climático, son las grandes preocupaciones globales que la historia ha reservado para nuestra civilización, como grandes retos que deben ser resueltos por sus científicos, humanistas y artistas, estando cifrado en ello la supervivencia de nuestra especie. Para el caso del Perú, debe sumarse como escenario particular, el enfrentar una pandemia en pleno advenimiento de su bicentenario con crisis políticas y sociales añadidas. La coyuntura especial que vivimos agudiza y pone en relieve las debilidades de nuestra sociedad para enfrentar de manera organizada y eficiente las crisis generadas, poniendo en duda la validez del quehacer humano en todas sus dimensiones, ello obliga a una reflexión profunda sobre cuáles son las piezas que deben ser ajustadas, los vacíos que deben ser regulados y corregidos, las obsolescencias que deben

descartarse. En este panorama, las ciencias contables, lideradas por sus organismos dirigenciales y motivadas por el emprendimiento de sus profesionales, toma responsabilidad, propiciando la generación de conocimiento actualizado a través de la investigación, que pueda ser transmitido de modo amigable. Se pone en marcha de este modo la revisión de los estados financieros de nuestros paradigmas y una auditoría de conciencia que nos permita dar de baja lo negativo y corregir el rumbo.

La investigación, como fruto de la curiosidad e iniciativa del hombre, es el instrumento clave para el progreso de la humanidad, nos permite conocer los fenómenos y sus raíces de modo certero ampliando las fronteras del conocimiento, desarrolla el acervo profesional, combate la desinformación y la falsedad, propende a la innovación y la mejora, estimula la creatividad y el espíritu crítico. Su rigor metodológico, técnico y sistemático nos permite comprender, predecir y prevenir, otorgándonos las armas para manipular la realidad en favor nuestro planeando, proyectando y ejecutando de mejor manera.

La revaloración del conocimiento de las teorías contables en la formación de los contadores; la implementación del sistema de control interno en las entidades del estado como parte integrada de los procesos de planificación ejecución y seguimiento de la entidad; la evolución de la auditoría tributaria forense a la auditoría preventiva mediante la transformación digital de los diversos procesos de la administración tributaria; definiciones pendientes de la



**CPC. Irma Irene Zarate Quiñones**  
DECANA

SUNAT con respecto a tratamientos que mejoren los aportes al erario nacional; los avances y pendientes en la lucha frontal contra la corrupción; la pandemia como oportunidad para reforzar los derechos de los contribuyentes; la concientización ambiental en las organizaciones para articular la contabilidad ambiental y el desarrollo sostenible; el estudio de la relación entre los hábitos de estudio y el rendimiento académico de los estudiantes universitarios de la carrera contable; son investigaciones que colegas de nuestro gremio han realizado y son publicados a través de la presente revista digital. Se proponen esperando que puedan generar el debate e intercambio de conceptos, la reflexión conjunta y el arribo a nuevas conclusiones que puedan fortalecer nuestro desarrollo como sociedad.

*Por un mundo mejor, ¡Feliz aniversario, queridos colegas Contadores Públicos de Junín!*

*Un abrazo de corazón.*



## El Reto y la Importancia de la Enseñanza de las Teorías Contables en el Perú, en su Bicentenario

Los contadores públicos han estado demasiado preocupados por hacer las cosas, a tan nivel que en gran parte se han olvidado de saberlas. (Rafael Franco Ruiz, 2011)

**Juan Lenin, Arge Yupanqui**

Maestrando en Contabilidad Internacional,  
Facultad de Ciencias Económicas,  
Universidad de Buenos Aires - Argentina.

### Resumen

Muchos pensadores contables muestran su preocupación sobre la formación del Contador Público, manifiestan que hoy en día se privilegia la formación en temas técnicos y de normativa contable, dejando de lado los fundamentos científicos de la disciplina. Por lo tanto, el presente ensayo académico de reflexión intenta visibilizar este problema en nuestro país, pues la educación de los Contadores se centra en una formación técnica, con énfasis en un cuerpo de normas contables (NIIF) y normas legales tributarias, dejando de lado lo esencial, la base, lo fundamental, la enseñanza de las teorías contables de los diversos segmentos o ramas que tiene la Contabilidad, que van más allá de lo financiero y económico. Al resaltar la importancia de las Teorías Contables, no abogamos por una prevalencia o supremacía de lo teórico, sino por su ubicación en el lugar que le corresponde como regente de la práctica para el avance de la civilización. La Contabilidad gracias a la investigación científica contable ha logrado sistematización, especialización y difusión internacional en los últimos setenta años. (Gómez, 2006). El presente ensayo concluye señalando que hay indicios de que en nuestro país no se viene priorizando la enseñanza de las teorías contables, así mismo, existe una carencia de académicos contables peruanos que consignan como línea de investigación la Teoría Contable en la plataforma de google académico. Cambiar ello, es nuestro reto en este bicentenario.

### Introducción

La disciplina contable mundial, tiene diversas teorías contables bajo diferentes corrientes epistemológicas que guían su actuar, en nuestro país lamentablemente son muy pocas conocidas, teoría contables como; la teoría de Pacioli, la teoría Personalista, la teoría de la Propiedad, la teoría de la Entidad, La teoría del Ciclo Del Valor, las teorías del Control, teoría de la Relevancia Del Valor, teoría de la Decisión y de la Toma De Decisiones, teoría de la Rendición De Cuentas (Accountability), teoría

de la Clasificación Contable, teoría de la Valorización Contable, teoría de la Medición Contable, teoría de la Representación Contable, teoría Críticas En Contabilidad, teorías Contables Socio-Ambientales, entre otras.

Sobre ello los académicos contables Germán Pinto Perry de Chile y Valeria G. Pérez de Argentina, en su trabajo titulado: "La Teoría Contable en la enseñanza de Contabilidad en Argentina, Chile, Colombia y México. Una primera aproximación", señalan que la Contabilidad a lo largo de su historia ha tenido y tienen diferentes Teorías Contables que responden a las distintas concepciones de la realidad de las entidades, ya sean económicas y financieras, como también en otros ámbitos como el social y ambiental, (Pinto, 2013). Así mismo, Carlos García Casella en su propuesta de una Teoría general de la Contabilidad, indica que esta debería abarcar teorías generales de cada área o segmento específico, ya sea; gerencial, financiero, gubernamental, macroeconómico, social, ambiental y futuros segmentos que se generen con la investigación científica contable. (García, 2012).

Por lo que este ensayo académico de reflexión tiene como objetivo visibilizar la problemática de la formación de los contadores públicos peruanos en relación a las teorías científicas que tiene nuestra disciplina Contable. En la parte del desarrollo abordaremos el tema propuesto y en base a una muestra de los planes de estudio de las facultades de contabilidad las mejores universidades del país discutiremos la enseñanza de las teorías contables, como también abordaremos la existencia de académicos peruanos que trabajen en la línea de investigación de Teorías Contables, en la parte final daremos algunas conclusiones y recomendaciones.

### Desarrollo

Nos preguntamos; ¿Será necesario que el profesional contable en su etapa de formación dentro de la Universidad reciba cursos sobre las Teorías Contables? O tan solo con



para la formación del Contador Público no es suficiente con la enseñanza de la técnica, la cual es importante, sino también es vital la enseñanza del conocimiento científico de la Contabilidad manifestado en sus diversas teorías"

la formación en cuestiones técnicas o de carácter normativo es suficiente. Al respecto el profesor Jorge Tua Pereda en su investigación "La Docencia en Contabilidad" manifiesta que el estudiante de Contabilidad aprende a contabilizar, pero no aprende contabilidad, está más sensibilizado por la mecánica que por el fundamento; se orientará más al hacer que al saber; aplicará correctamente una norma, pero desconocerá cuestiones tan importantes como las razones que la avalan, su conexión con la epistemología contable o las alternativas posibles a aquella norma. (Tua, 2013).

Sobre el particular el profesor Richard Mattessich, literalmente señala:

*"... En tanto los cursos de contabilidad se hallen llenos de tecnicismos, existirá el riesgo de perderse en una multitud de detalles prácticos a expensas de abordar las cuestiones fundamentales que dominan las variadas facetas de la medición del ingreso y la riqueza. La concentración en el punto de vista legal y comercial y el desprecio por los aspectos científicos en la enseñanza de la contabilidad, es la resultante de esta actitud de miras estrechas" (Mattessich, 1964, cómo ha sido citado por Gómez, 2006).*

Ambos pensadores contables, concuerdan que para la formación del Contador Público no es suficiente con la enseñanza de la técnica, la cual es importante, sino también es vital la enseñanza del conocimiento científico de la Contabilidad manifestado en sus diversas teorías.



Otro pensador contable más cercano a tierras Latinoamericanas; Mauricio Gómez Villegas indica que la Contabilidad pasó de ser solamente una práctica o herramienta surgida de la necesidad y construida desde el ingenio y ajuste empírico del comerciante, para convertirse en una estructura de conocimientos que se soporta en modelos y representaciones teóricas, sobre la que trabaja una comunidad especializada de personas que buscan caracterizarla desde el universo de la razón (Gómez, 2006). Por lo que consideramos que toda esa estructura de conocimientos que se soporta en Teorías Contables y que guían la práctica de la disciplina contable, debe ser impartida en las aulas universitarias como parte de la formación de los futuros contadores públicos, el excluirlas es supremamente peligroso para la continuidad de la profesión en esta era de la cuarta revolución industrial.

Teniendo en cuenta lo descrito en párrafos anteriores, y para darnos algunos indicios sobre el tema en el

contexto universitario peruano, indagamos si en las mejores cinco universidades del país que tienen facultades de contabilidad, esto según el ranking web de universidades a julio del 2021 (webometrics, 2021), contemplan en sus planes de estudio la materia de Teorías Contables. Del análisis y de la revisión de los planes de estudios más actuales, al 2021 (no se tomaron en cuenta anteriores planes de estudio), de las facultades de contabilidad de la Universidad Nacional Mayor De San Marcos (UNMSM, 2021), la Pontificia Universidad Católica del Perú (PUCP, 2021), la Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas (UPC, 2021), la Universidad Del Pacífico (UP, 2021) y la Universidad de Lima (UL, 2021), apreciamos que el 100% no consigna en sus mallas curriculares literalmente la materia de Teoría Contable. Lo que no quita que en otras materias de diferentes nombres se impartan las diferentes teorías contables, tema que se podría investigar en otro trabajo de mayor profundidad. Del mismo modo nos preguntamos, ¿existen contadores peruanos con

cuentas en la plataforma de Google Académico en la línea de Teoría Contable?, para respondernos acudimos a una búsqueda en la referida plataforma en agosto del 2021, de las 57 cuentas en español encontradas en la línea de Teoría Contable, una pertenece al Perú, la cuenta del académico contable Ildelfonso Rebaza Carpio. Lo descrito nos da un indicio a priori de que hay pocos profesionales contables peruanos que estén interesados en las Teorías Contables según Google académico.

### Discusión y Conclusiones

La discusión y las conclusiones de éste breve ensayo de reflexión, nos ayudan a visibilizar un problema poco notorio de nuestra profesión, específicamente en la formación del profesional contable, pues concluimos que hay indicios que en nuestro país probablemente no forman a los estudiantes de Contabilidad en temas de las teorías contables, que son la base de nuestra profesión. Así mismo, evidenciamos que hay una carencia de profesionales

contables peruanos con cuentas en google académico que se dediquen al desarrollo de la Teoría Contable. Lo que no desvirtúa que, en referidas universidades tomadas como muestra o en otras del país, se enseñen temas de teorías contables en otras materias, que no necesariamente se llamen Teorías Contables, como también existan académicos peruanos que trabajen temas de teorías contables, pero que no tienen una cuenta en google académico. Estos resultados a priori, podría ser de suma preocupación para la profesión contable peruana, pues podría darnos un indicio de que la educación universitaria de los Contadores Públicos en el Perú posiblemente carezca de lo fundamental y lo esencial; la enseñanza de las Teorías científicas de la Contabilidad.

Lo concluido, en parte, es compartido por la colega Lorenza Morales Alvarado en su tesis "factores influyentes en la formación

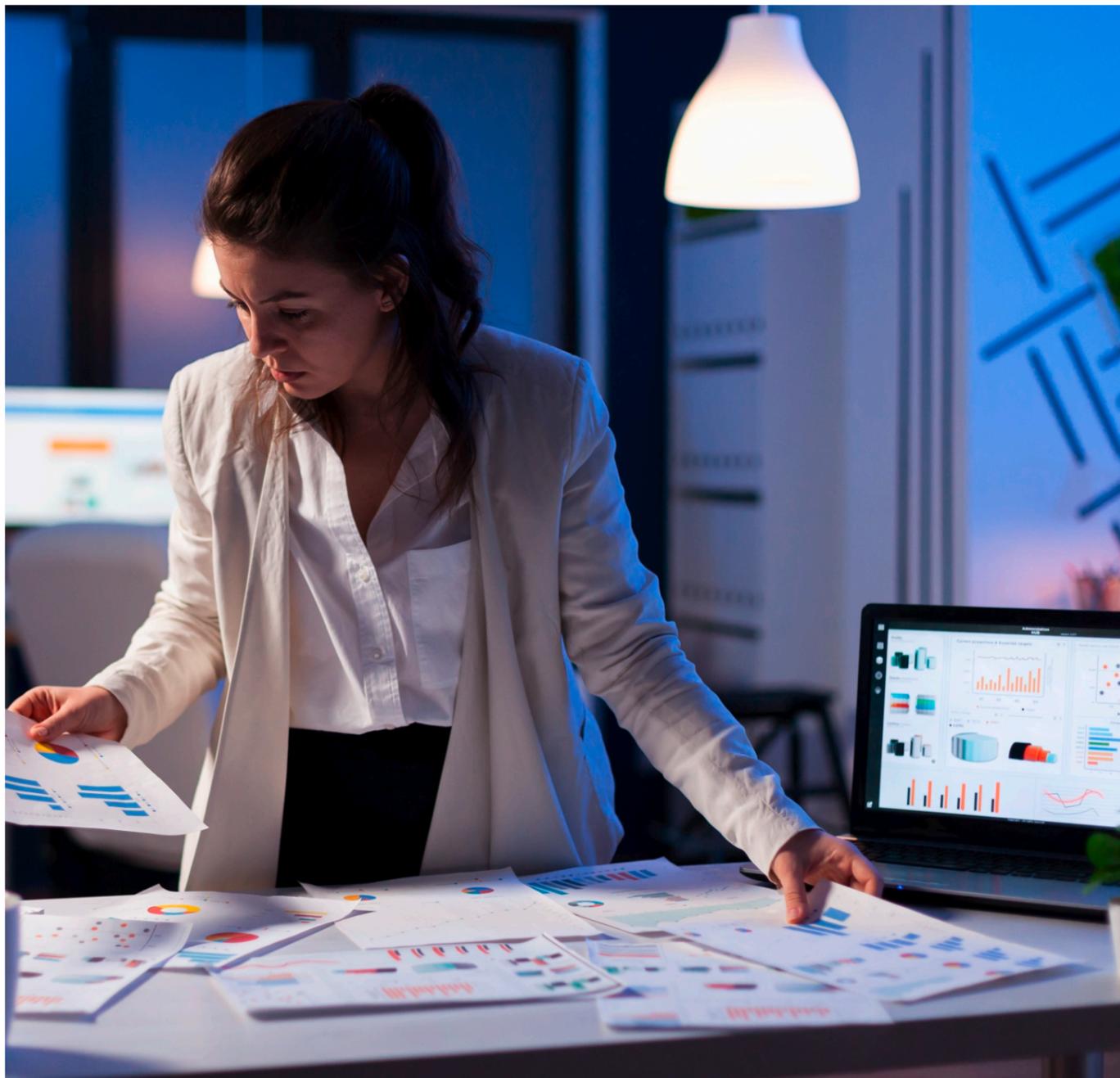
profesional contable en el Perú en un marco globalizado" al señalar que gran parte de las universidades peruanas que ofrecen la carrera de Contabilidad, forman profesionales con carácter meramente técnico, esto se puede profundizar en futuras investigaciones ahondando más en el análisis y la coherencia de los planes de estudio y contenidos curriculares. (Morales, 2016).

Es necesario realizar a futuro investigaciones sobre el carácter de la formación del Contador Público peruano, para encontrar las debilidades de la educación contable en nuestro país, y en base a ello poder transformar nuestra profesión para que tenga el status que debería tener en la sociedad, construyéndola como un instrumento de transformación de la realidad en la búsqueda del buen vivir. Recomendamos los organismos gremiales y universidades, en este Bicentenario de la Patria, valorar e incentivar el estudio de las Teorías Contables.



### Referencias Bibliográficas

- García, C. (2012). Una propuesta acerca de la aceptación de las teorías contables. *Contabilidad y Auditoría (UBA)*, Vol. 18 Nro. 36. págs. 83 - 107.
- Franco, R. (2011). *Reflexiones Contables, Teoría, Regulación, Educación y Moral*. Tercera edición. Universidad Libre de Colombia, abril 2011. Pág. 93.
- Gómez, M. (2006) *Comentarios sobre el aprendizaje-construcción de la teoría contable*. *Lúmina 07*, enero-diciembre, 2006.págs.129 - 153.
- Morales, Lorenza (2016). Factores influyentes en la formación profesional contable en el Perú en un marco globalizado. Trabajo Final de Maestría en Contabilidad Internacional - UBA.
- Pinto, G., & Pérez, V. (2013). La Teoría Contable en la enseñanza de Contabilidad en Argentina, Chile, Colombia y México. Una primera aproximación. *Proyecciones N 8 - Año VIII - 2013*. Págs. 107 - 127.
- PUCP, (2021). Pontificia Universidad Católica del Perú. <https:// facultad.-pucp.edu.pe/cienciascontables/carrera-de-contabilidad/plan-de-estudios-2/plan-de-estudios/>
- Tua Pereda, J. (2013). La Docencia de la Contabilidad. *Revista Profesional y Empresaria (D&G) de Editorial Errepar Tomo XIV*, págs.. 677 - 692.
- UL, (2021). Universidad De Lima. <https://www.ulima.edu.pe/pregrado/contabilidad-y-finanzas/plande-estudios>
- UNMSM, (2021). Universidad Mayor De San Marcos. <https://contabilidad.unmsm.edu.pe/plan-deestudios/>
- UP, (2021). Universidad Del Pacífico. <https://www.up.edu.pe/carreras-postgradoidmas/carreraspregrado/contabilidad/Paginas/plan-estudios.aspx>
- UPC, (2021). Universidad De Ciencias Aplicadas. <https://pregrado.upc.edu.pe/carrera-decontabilidad-y-administracion/malla-curricular/webometrics>, (2021). Ranking web de Universidades. [https://www.webometrics.info/es/Latin\\_America\\_es/Per%C3%BA](https://www.webometrics.info/es/Latin_America_es/Per%C3%BA)



# Implementación del Sistema de Control Interno en las Entidades del Estado

**Henry Dante, Soto Mendoza**

Maestría en Gestión y Control Gubernamental,  
Auditor Independiente,  
Contador Público Colegiado, con estudios en la Escuela Nacional de Control de la CGR.  
Actual Presidente del Comité Técnico Departamental de Auditoría del Colegio de Contadores Públicos de Junín.

## Resumen

En el presente artículo se muestra una breve revisión bibliográfica, el deber de las Entidades en la Implementación del Sistema de control Interno en adelante "SCI", donde la Contraloría General de la República en adelante "CGR" emite y aprueba la normativa que oriente la efectiva implantación y funcionamiento de Control Interno en las Entidades del Estado, así como su respectiva evaluación.

## Introducción

El "SCI" comprende un conjunto de acciones, actividades, planes, políticas, normas, registros, organizacionales, procedimientos y métodos, incluyendo las actividades de las autoridades y del personal, organizadas e instituidas en cada Entidad del Estado. Asimismo, para buscar la sinergia y alcanzar los objetivos y políticas institucionales.

## Desarrollo

La Implementación de "SCI" de las Entidades Públicas tienen la responsabilidad el Titular, gerentes y colaboradores quienes tienen que cumplir con el rol de **implementar**<sup>1</sup> obligatoriamente su "SCI" en sus procesos, actividades, recursos, operaciones, orientando su ejecución al cumplimiento de sus objetivos, con la finalidad que la prestación de servicio por parte de los funcionarios y servidores públicos al ciudadano sea de calidad.

*La Implementación del "SCI" en las Entidades del Estado, sus objetivos son:*

- Cuidar y resguardar los recursos y bienes del Estado, contra todo hecho irregular o situación perjudicial que pudiera afectarlos.
- Garantizar la confiabilidad y oportunidad de la información.
- Promover que los funcionarios y servidores del Estado cumplan con rendir cuentas por los fondos y bienes públicos que administra.

<sup>1</sup> Numeral 7.6 Responsabilidad Administrativa Funcional, La Inobservancia e incumplimiento a las obligaciones y responsabilidades referidas a la implementación y funcionamiento del SCI, generan responsabilidad administrativa funcional conforme a lo dispuesto en el artículo 8 de la Ley N° 28716, pasible de sanción de acuerdo a la normativa aplicable, sin perjuicio de la responsabilidad civil y penal a que hubiera lugar, de ser el caso. Establecido en la Resolución de Contraloría N° 093-2021-CG de 30 de marzo 2021.

<sup>2</sup> Producto.-Es el bien o servicio que proporcionan las entidades del Estado a una población beneficiaria con el objeto de satisfacer sus necesidades.

- Promover y optimizar, la eficiencia, eficacia, ética, transparencia y economía de las operaciones de la entidad, y la calidad de los servicios públicos que presta.
- Cumplir la normatividad aplicable a la entidad y sus operaciones.
- Fomentar e impulsar la práctica de valores institucionales.

## Clasificación de las Entidades del Estado para la implementación del "SCI"

Al respecto, el Ministerio de Economía y Finanzas estableció la clasificación de Entidades para la Implementación del Sistema de Control Interno según Nivel de Gobierno y Población, los cuales se muestran a continuación:

**Cuadro I.**  
**Clasificación de Entidades para la Implementación del SCI**

Grupo de entidades	Entidades que lo integran
Grupo 1	<p><b>Nacional:</b> Poderes del Estado, Ministerios, Organismos Constitucionalmente Autónomos, Empresas públicas que no formen parte de FONAFE, entre otras entidades de similar nivel de gobierno, así como sus entidades adscritas y ejecutoras.</p> <p><b>Regional:</b> Sede central de los Gobiernos Regionales con excepción de las direcciones regionales y sus unidades ejecutoras que cuenten con autonomía administrativa y económica.</p> <p><b>Local:</b> Municipalidades de Lima Metropolitana, Municipalidad Provincial del Callao y sus municipalidades distritales, así como sus entidades adscritas y unidades ejecutoras (Empresas públicas que no formen parte de FONAFE, Sociedades de Beneficencia, entre otras).</p>
Grupo 2	<p><b>Regional:</b> Direcciones regionales y unidades ejecutoras de los Gobiernos Regionales que cuenten con autonomía administrativa y económica con excepción de su sede central, entre ellos, los Hospitales Regionales, Unidades de Gestión Educativo Local (UGEL), empresas de los Gobiernos Regionales.</p> <p><b>Local:</b> Las Municipalidades provinciales clasificadas por el MEF como tipo A y B; y, municipalidades distritales que cuenten hasta con 70% de población urbana, clasificadas por el MEF como tipo D y E, así como las entidades adscritas a estas municipalidades (Empresas públicas que no formen parte de FONAFE, Sociedades de Beneficencia, entre otras.), con excepción de las Municipalidades comprendidas dentro del Grupo 1.</p>
Grupo 3	<p><b>Local:</b> Las Municipalidades distritales que cuentan con menos de 70% de población urbana, clasificadas por el MEF como Tipo F y G, así como las entidades adscritas a estas municipalidades (Empresas públicas que no formen parte de FONAFE, Sociedades de Beneficencia, entre otras).</p>

En tal sentido, es necesario trabajar en base a los elementos organizacionales que son los 3 ejes de la Implementación del "SCI" son: **Eje Organizacional** - Diagnostico de la Implementación del Sistema de control interno, **Eje Gestión de riesgos** - Priorización de productos y **Eje de supervisión** - Cumplimiento de las medidas de remediación y acciones adoptadas al

riesgo identificado en los productos.

Las Entidades deben priorizar sus productos<sup>2</sup> tomando como criterio el presupuesto asignado para su ejecución, debiendo incorporar progresivamente a la gestión de riesgos los productos que tienen mayor presupuesto para su ejecución hasta incorporar el

**Cuadro 2.**  
Porcentaje mínimo del Presupuesto años 2021 al 2025 para la priorización de productos.

Grupo	2021	2022	2023	2024	2025
1	50%	75%	100%		
2	40%	60%	80%	100%	
3	30%	45%	60%	75%	100%

**Gráfico 1**  
Implementación del Sistema de Control Interno en Entidades del Estado.



último de los mencionados productos.

La Contraloría establece en el aplicativo informático del SCI el porcentaje mínimo del presupuesto que deben incorporar a la gestión de riesgos, por periodo, tomando en cuenta el grupo en el que se encuentra la entidad.

**Base Legal Vigente:**

- Las Entidades del Estado señaladas en el artículo 3 de la Ley N° 27785, Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República.
- Ley N° 28716 Ley de Control Interno de las Entidades del Estado de 27 de marzo de 2006.
- Resolución de Contraloría N° 146-2019-CG, aprueba la Directiva N° 006-2019-CG/INTEG "Implementación del Sistema de Control Interno en las Entidades del Estado" de 15 de mayo de 2019 modificado mediante la Resolución de Contraloría N° 093-2021-CG de 30 de marzo 2021.

El Sistema Nacional de Control conformado por la "CGR", Órganos de Control Institucional y Sociedades de Auditoría tienen el rol de Evaluar la Implementación del "SCI" en la Entidades del Estado.

**Discusión y Conclusiones**

El Control Interno debe ser diseñado desde la propia gestión, no por encima de las actividades, sino como parte del ciclo de gestión ya que al diseñarlo desde adentro, éste se vuelve parte integrada de los procesos de planificación, ejecución y seguimiento de la entidad. Además, su concepción desde adentro tiene importantes implicaciones desde la perspectiva del costo ya que añadir procedimientos de control que están separados de los procedimientos existentes, aumenta los costos y se convierte en una carga que no genera valor, enfocándose en las operaciones existentes y en su contribución al Control Interno efectivo e integrando los diferentes controles en las actividades

operativas básicas, la entidad puede evitar procedimientos y costos innecesarios.

El Control Interno al ser una herramienta de gestión debe ser implementada por las propias entidades del Estado, por ello, corresponde al titular y a los funcionarios la implementación y el funcionamiento del control interno en sus procesos, actividades, recursos y operaciones, orientando su ejecución al cumplimiento de

**Referencias Bibliográficas**

- INTOSAI GOV 9100. Guía para las normas de Control Interno del sector público.
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission - COSO (2013).
- Resolución de Contraloría N° 146-2019-CG, aprueba la Directiva N° 006-2019-CG/INTEG "Implementación del Sistema de Control Interno en las Entidades del Estado" de 15 de mayo de 2019 modificado mediante la Resolución de Contraloría N° 093-2021-CG de 30 de marzo 2021.



# De la Auditoría Tributaria Forense a la Auditoría Preventiva

## FORENSIC TAX AUDIT TO PREVENTIVE AUDIT

Ivan Ronald, Ortega Romero

Maestría en Administración Tributaria y Hacienda Pública – España Maestría en Política Fiscal y Tributación – Perú Maestría en Dirección de Empresas – Perú Especialista en Política Fiscal, Fiscalidad Internacional, Valoración de Empresas, M & A, Due Diligence, Gestión de Riesgos, Transformación Digital, Inteligencia Artificial, Delitos Financieros, Cohecho, Lavado de Activos y Crimen Organizado. Formación Profesional en Universidad Pacífico, ESAN, PUCP, UNCP. Asimismo, en CIAT, BID, FMI, AECID, IEF. Profesional con 20 años de experiencia en la Administración Pública ocupando Cargos Directivos Conferencista y Docente Pre-Grado y Post-Grado

## Resumen

A inicios de los años 90 (o años atrás) pocos deben de conocer cómo se realizaba una auditoría tributaria en la Administración Tributaria del Perú, los requerimientos eran llenados a mano, se utilizaban máquinas de escribir, transcripciones extensas de reparos tributarios, papeles de trabajo manuales son alguno de los antecedentes, los ejercicios auditados eran periodos por prescribir, y el porcentaje de contribuyentes auditados no superaba ni el 1% (IGV y Renta - 2001).

En inicios del bicentenario, como es evidente, muchas cosas han cambiado, la tendencia mundial camino a la transformación digital, a la cual el Perú se está alineando, y así tener un alcance masivo y preventivo con inteligencia artificial, algoritmos y gestión del riesgo para el control preventivo, luego concurrente y finalmente el control forense; con documentos tributarios electrónicos, notificación electrónica, expediente electrónico, uso de computadoras personales, auditorías en línea sin necesidad de desplazamiento, inspecciones que se realizan a través de drones; y por otro lado, facilitando el cumplimiento usando herramientas tecnológicas (TICs 4.0) a través de apps, celulares, chatbots, declaraciones sombra o propuestas y la determinación en línea, entre otros.

¿Cuál es el rol del contador y las universidades, será acaso el fin de la especialización tributaria?

## Introducción

Hasta hace algunos años la auditoría preventiva era un concepto manejado por las sociedades de auditoría particulares externas a la Sunat, y se practicaba como una revisión que pudiera encontrar factores de riesgo para que puedan ser corregidas oportunamente por los gerentes, directorios o dueños de las empresas (ABANTO URBINA MIGUEL 2015; YARASCA 2016). Y es que claro las auditorías de la Sunat eran realizadas con cuatro años



**Las Administraciones Tributarias cuyo enfoque se orienta al control preventivo, concurrente y forense deben invertir transparentemente en tecnología 4.0 y así dotar a los contribuyentes una plataforma que pueda apoyarlas a una gestión más eficiente"**

de retraso, luego tres años, posteriormente dos años y ahora inclusive se pretende acortar a un año (SUNAT 2021/3 y 4). Pero la efectividad de las auditorías de la Sunat es un tema aún cuestionable, más aún cuando se pretende auditar a empresas que ya dieron de baja o suspendieron sus actividades, o se formaron para un corto periodo de tiempo (como son los consorcios), o cuando los contribuyentes ya se deshicieron de sus activos, o realizaron alguna práctica de reorganización empresarial. Y claro si los contribuyentes realizan auditorías externas que les permita realizar algún planeamiento tributario que no sólo busque corregir errores, sino que en algunos casos sean oportunidades de evasión, elusión, de economía de opción, erosión de la base imponible o de practicar "due diligence", y el accionar de la Sunat puede ser tardío y/o ineficiente.

Que se entienda por auditoría o control preventivo en épocas actuales, es aquel control realizado antes de la presentación de la declaración mensual del Impuesto General a las Ventas (IGV o IVA) y/o antes de la presentación anual del Impuesto a la Renta Empresarial (Societaria), por ejemplo (IOTA BOOK 2020). Y el control se define como concurrente cuando es practicada en el momento de la presentación de la declaración mensual del IGV o del Impuesto a la Renta Empresarial, por ejemplo. Con éstas practicas de control preventivo o concurrente las administraciones tributarias en el mundo han podido ser más eficientes en la búsqueda de la correcta determinación de las

obligaciones tributarias, sobre todo aplicando tecnología que facilite dicho cumplimiento, y por tal razón muchas de ellas sino todas, se encuentran encaminadas en la transformación digital de sus diversos procesos, siendo actualmente los máximos exponentes la aplicación de ciencia de datos, inteligencia artificial, algoritmos, gestión de riesgos, chaboots (robótica), auditoría remota, documentos (comprobantes) y libros electrónicos, declaraciones propuestas, determinaciones realizadas como máximo en tres meses, a partir de una política de generación datos estructurados (EY 2019/2020, PXC 2017). Aunque el mayor reto para las administraciones tributaria es el cambio de sus leyes que permita este tipo de actuaciones.

Por otro lado, resulta relevante el seguimiento que se debe practicar a las empresas que son auditadas ya sea de manera preventiva, concurrente o forense y así generar información que permita evaluar la eficiencia de sus acciones de control y el impacto real en la recaudación tributaria. Pero además para facilitar en tiempo real, el intercambio de información con otras administraciones tributarias, más aún cuando ya existen un grupo de auditores que practican auditorías tributarias internacionales. Ahora la practica de auditoría requiere de mas especialistas, un equipo multidisciplinar (no sólo contadores sino ingenieros, científico de datos); (SUNAT 2021/3; EY 2019).

## Desarrollo

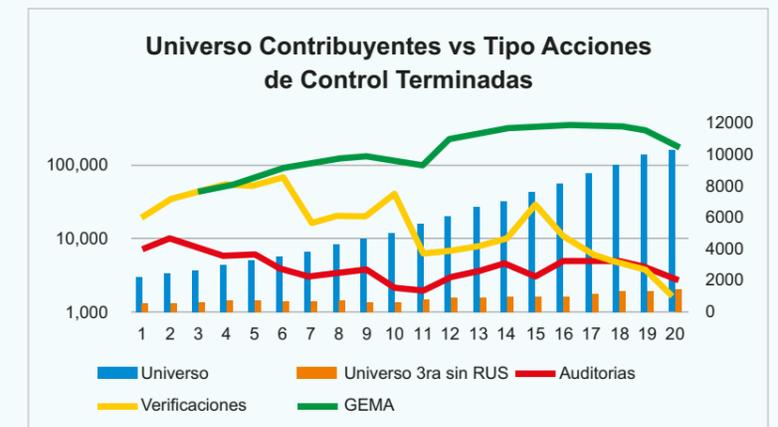
Las auditorías tributarias en el Perú eran practicadas por la denominada Dirección General de Contribuciones creada mediante Ley 24829, en el año 1988; de seguro tiene mucha historia e importancia en la política tributaria y fiscal del Perú, bajo los conceptos de generación de riesgo disuasivo. Éstas siempre fueron muestrales, porque no se tenía la capacidad de poder llegar al 100% de contribuyentes con una acción de control, como se verá más adelante. Pero además por que era practicada con los recursos,

logística e infraestructura que para ese entonces se contaba (no existían computadoras, impresoras, base de datos interconectadas, sistemas o plataformas que puedan gestionar y hacer seguimiento a las auditorías, no eran digitalizadas). Un auditor tributario de dichas épocas de seguro ha sido en algún momento profesor de las universidades en donde nos hemos formado y de hecho quien probablemente nos impulso a seguir esta especialización de nuestra carrera (IPE 2020).

Para el año 1991, se produce la reforma tributaria y se crea la SUNAT, la auditoría seguía siendo muestral, pero ya el auditor contaba con máquinas de escribir electrónicas con el cual se redactaban los requerimientos de auditoría, se tenían las primeras versiones de computadora en entorno DOS, y las primeras plataformas que serían la base de la automatización de las declaraciones. Ya para el año 2000 se contaban con computadoras personales para un grupo de auditores, se tenía un sistema que les permitía conocer cuales eran los factores de riesgo sobre los cuales se había programado una determinada acción, se contaba con impresoras, se tenían bases de datos y plataformas que almacenaban los resultados y determinaciones de las auditorías practicadas. Hasta antes de dicha fecha poco material bibliográfico se ha podido obtener para el presente artículo.

En la presente investigación vamos a analizar los resultados de las auditorías publicados en el portal web de Sunat, a partir del año 2001 (en los inicios de la fusión de Sunat con Aduanas), que en un gran porcentaje sino todas eran de naturaleza forense. Como se aprecia en el siguiente gráfico los contribuyentes en el año 2001 eran 2.18 millones y al cierre del 2020 fueron de 10.39 millones, de los cuales afectos a renta empresarial (excepto el NRUS) en el 2001 fueron 492 mil contribuyentes y en el 2020 fueron más de 1.46 millones. Por otro lado, las auditorías en el periodo 2001 al 2020, en promedio, fueron 4,601 casos terminados por

Gráfico 1  
Acciones de Control Terminadas 2001 - 2020

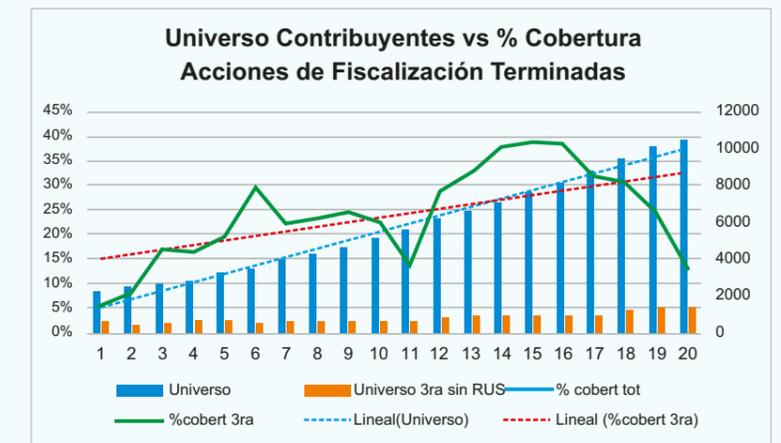


Fuente: Portal Web SUNAT (Institucional - Estadísticas y Estudios)  
Elaboración propia

año, las verificaciones (compulsas) 23,361 casos terminados en promedio por año, y las acciones inductivas (cartas y esquelos) en promedio 198,997 casos terminados por año (SUNAT 2021/1, 2, 3 y 4). En relación, al universo de contribuyentes inscritos y activos, las acciones de control forense

terminadas (auditorías, verificaciones acciones inductivas) representan en promedio el 3% de cobertura de dicho universo; y en relación al universo de contribuyentes afectos a renta empresarial (excepto el NRUS) representa en promedio el 24% de cobertura a dicho universo.

Gráfico 2  
% Cobertura Acciones de Control Terminadas 2001 - 2020



Fuente: Portal Web SUNAT (Institucional - Estadísticas y Estudios)  
Elaboración propia

Como se aprecia a lo largo del tiempo con las acciones de control forense no se han podido cubrir al universo de contribuyentes activos (3%), ni a los contribuyentes activos habidos afectos a rentas empresarial (tercera categoría), 24%. Situación que si puede cambiar a partir de la transforma-

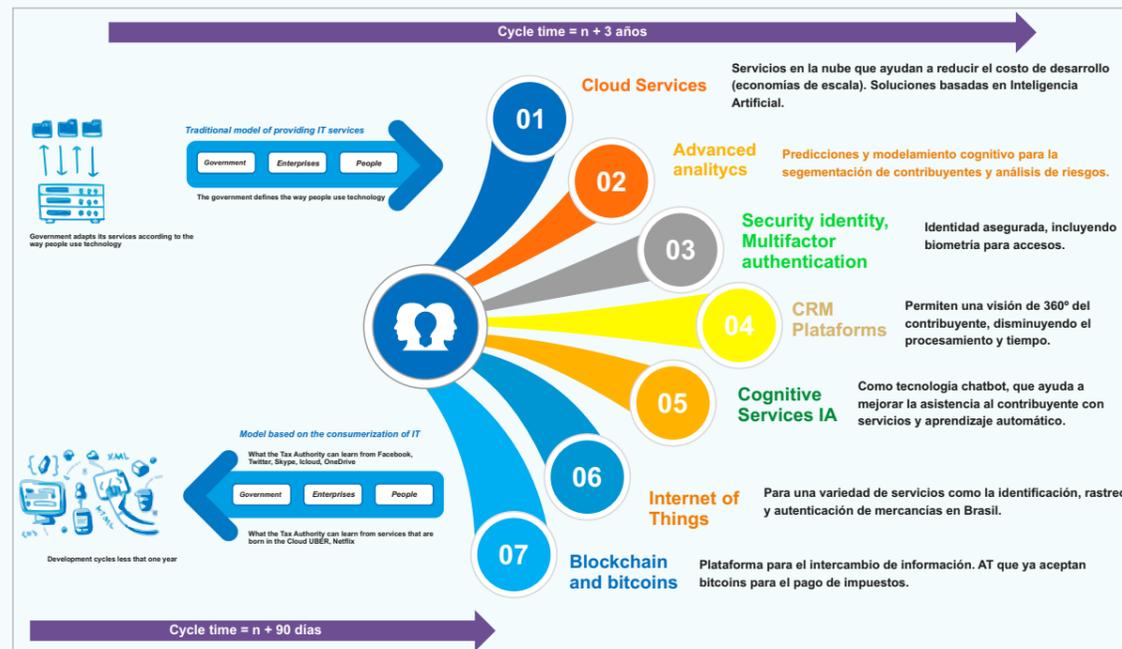
ción digital y del uso de las tecnologías 4.0; permitiendo incluso ser más predictivos que forenses a partir de un acompañamiento preventivo y concurrente, pero además que signifique una reducción de los costos de cumplimiento para ambas partes. Veamos a continuación el camino

que se sigue en el mundo, en donde lejos de que los contribuyentes se adapten al modelo de control "tradicional" de las administraciones tributarias, son éstas últimas las que se tienen que adaptar a los modelos de lo negocios, más aún si son negocios digitales, permitiendo así realizar un acompañamiento en sus

negocios a partir de la regulación y autorización de los sistemas contables-tributarios usados por los contribuyentes, motivo por el cual las auditorías que podían demorar años (como es el caso de grandes contribuyentes) a partir de estas decisiones con el respaldo legal, una auditoría incluso forense podría culminar en tres meses.

Motivo por el cual las administraciones tributarias están implementando controles preventivos de tipo restrictivo, alertas que corrijan errores, que adviertan movimientos atípicos, o transacciones poco frecuentes, que faciliten sistemáticamente el uso de documentos que respalden operaciones no permitidas por las leyes.

Gráfico 3 Modelos Tradicionales vs Adaptables-Digitales



Fuente: Microsoft and PWC 2017  
Elaboración Propia

Han pasado poco más de 40 años de diferentes ensayos para incrementar la recaudación, desde potenciar a la Sunat hasta incentivar a los ciudadanos al cumplimiento voluntario (generar conciencia tributaria), sin embargo, como muestran las cifras todavía líneas arriba, hay una brecha que superar para alcanzar estándares mundiales con un equilibrio entre la línea delgada de la facilitación y el control tributario (IPE 2020).

Para complementar todo lo señalado anteriormente, nos referiremos a alguno de los modelos existentes que han impactado no sólo en el control sino en la reducción de costos de cumplimiento. El modelo de la

administración de Portugal para efectuar auditorías remotas, denominado SAFT, es uno de los referentes en la actualidad a través de la creación de un fichero que es instalado en los diferentes softwares autorizados que utilizan las empresas, que ya es usado en varios países de Europa. Otro ejemplo es el modelo de control y gestión del IGV en la economía digital realizado en Noruega con apoyo del BID, Banco Mundial, OCDE, CIAT y NORAD, que propone un kit de herramientas para ser usados en países de la región de Latinoamérica. Rusia con su modelo de control en línea de las cajas registradoras de las MYPES y la trazabilidad de los productos a través de códigos QR. O los pilotos de cumplimiento cooperativo

propuestos por la OCDE y el BID que incluye el programa de "auditores sin fronteras" (CIAT 2021, EY 2019 y 2020).

### Discusión Conclusiones

En el Perú resulta imprescindible la consolidación de la transformación digital de los diversos procesos de la Administración Tributaria, para afrontar episodios como el COVID-19 y los desafíos de la disrupción en el mundo tributario y específicamente para las auditorías tributarias.

Las Administraciones Tributarias en el mundo, requieren de modelos de facilitación y control que cobren al universo de sus contribuyentes inscritos y activos, e inclusive a los no inscritos, aun menor costo



solo la auditoría forense, sin tecnología ni transformación digital de sus procesos y normativa que la respalde, es insuficiente para mejorar la eficiencia del control tributario que produzca un cambio de comportamiento de los contribuyentes..."

tanto para la administración como para los contribuyentes. Modelos que no requieran de la participación del ser humano para su determinación y emisión de Resoluciones de Determinación u Órdenes de Pago; y así lograr con mayor eficiencia sus objetivos reducir la informalidad, la evasión, la elusión tributaria y la erosión de la base imponible. Modelos que no sólo emplean la auditoría forense como el único camino de control, sino que antes requieren de modelos de control preventivos y concurrentes, con un marco normativo que permita su implementación.

Las Administraciones Tributarias cuyo enfoque se orienta al control preventivo, concurrente y forense deben invertir transparentemente en tecnología 4.0 y así dotar a los contribuyentes una plataforma que pueda apoyarlas a una gestión más eficiente, pudiendo incluso advertirle de errores para que puedan corregirse a tiempo, evitando incurrir en infracciones y sanciones onerosas, y así puedan evitarse costos de cumplimiento innecesarios tanto para el contribuyente como para la administración tributaria.

Al inicio del bicentenario, después de 20 años de esfuerzos de la Administración Tributaria en el Perú, por mejorar la eficiencia del control tributario que produzca un cambio de comportamiento en los contribuyentes y en consecuencia un impacto en los ingresos tributarios, ha demostrado que sólo la auditoría forense sin tecnología ni transformación digital de sus procesos y normativa que la respalde, es insuficiente para lograr tal objetivo.



### Referencias Bibliográficas

- ABANTO URBINA MIGUEL (2015) La auditoría preventiva del impuesto general a las ventas e impuesto a la renta, <https://bit.ly/3jjb3Et>. Consultado en Agosto 2021.
- CIAT (2021) Sistema DEC Digital Economy Compliance. <https://bit.ly/3sLGkmB>. Consultado en Agosto 2021.
- EY (2019) Cómo la Administración Tributaria se está volviendo digital. <https://go.ey.com/3sKE9Qc>. Consultado en Agosto 2021.
- EY (2020) Cómo las empresas pueden seguir el ritmo de la transformación fiscal digital global. <https://go.ey.com/2WoufHZ>. Consultado en Agosto 2021.
- IPE (2020) Poder y Tributación en el Perú, un balance bibliográfico. <https://bit.ly/3gApTVh>. Consultado en Agosto 2021.
- IOTA BOOK (2020) Applying New Technologies and Digital Solutions in Tax Compliance, Gabriel Bellenger (Entering the Era of the Digital Tax Agency).
- SUNAT (2021/1) Contribuyentes inscritos según régimen tributario. Disponible en <https://bit.ly/3gzywPY>. Consultado en Agosto 2021.
- SUNAT (2021/2) Información Tributaria Histórica. Disponible en <https://bit.ly/3gzywPY>. Consultado en Agosto 2021.
- SUNAT (2021/3) Memoria Institucional del 2004 al 2020. Disponible en <https://bit.ly/2Wocmci>. Consultado en Agosto 2021.
- SUNAT (2021/4) Informe de Gestión por Resultados del 2014 al 2020. Disponible en <https://bit.ly/3DhkT1r>. Consultado en Agosto 2021.
- PWC (2017) Digital Transformation of Tax Administration. Disponible en <https://pwc.to/3mzT66o>. Consultado en Agosto 2021.
- YARASCA (2016) Auditoría Tributaria. Lima. Edigraber



# Pendientes de Sunat

SUNAT PENDING WORK

**Pedro Jesús. Cuellar Trinidad**

Contador Público, Univ. Nacional Daniel A. Carrión,  
MBA, Centrum PUCP, Gerente COOPAC El Shaddai,  
Docente, Instituto Eugenio Paccelly.

## Resumen

El presente artículo tiene por objetivo dar a conocer que existe un tema pendiente que lleva 10 años sin ser definido por parte de la administración tributaria. Las cooperativas en cualquiera de sus modalidades deben tener una especial atención respecto a los comprobantes de pago a emitir, inclusive si el ente tributario decide que todas continúen con la emisión de sus comprobantes como hasta ahora lo vienen haciendo. Se ha evidenciado que existe una inversión de tiempo y recursos que ejecutan tanto la SUNAT como los contribuyentes (Cooperativas) cuando los resultados de la fiscalización son apeladas ante el Tribunal Fiscal, para que finalmente se resuelva identificar operaciones con socios y no socios. A ello se suma las nuevas disposiciones acerca de las emisiones de comprobantes electrónicos, que incluye a este sector. En conclusión., es importante que la SUNAT defina el tratamiento en cuanto a los comprobantes de pago que utilizarán las cooperativas que aún no se encuentran en el alcance de una ley, como son las cooperativas de ahorro y crédito y las cooperativas agrarias, esto permitirá que haya uniformidad en cuanto a la presentación de la información y sobre todo la veracidad que se requiera, con ello se sincerará todas las declaraciones y permitirá un aporte a las arcas del erario nacional que hacen tanto bien en la coyuntura actual.

## Introducción

Las cooperativas tienen un tratamiento particular respecto a los requerimientos de SUNAT, básicamente en cuanto a IGV y Renta. Respecto a los comprobantes de pago hay un tema pendiente que habiendo transcurrido diez años aún la administración tributaria no ha definido, excepto para las cooperativas agrarias. Es por ello que el presente artículo describe, la necesidad de definir este pendiente, para ello la metodología se basó en la búsqueda y revisión de información especializada, procediendo a determinar el marco teórico y

resumirlo, también se detalla el caso de las cooperativas agrarias, se plantea la necesidad de definir estos pendientes, considerando las contingencias que acarrear. Finalmente se describen las discusiones y conclusiones que apoyan la redacción del presente documento.

## Desarrollo

El Decreto Legislativo 85 - Ley General de Cooperativas en su TULO aprobado por Decreto Supremo N°074-90-TR, en el numeral 1 del artículo 66, estableció:

*"Rigen para la organizaciones cooperativas y los actos señalados a continuación que ellas celebren, las siguientes normas tributarias básicas:*

*"Las cooperativas están afectas por el impuesto a la renta, solo por los ingresos netos, provenientes de las operaciones que realicen con terceros no socios;"*

Las cooperativas, cual sea su actividad económica (reconocidas en el Art 2° del mismo TULO), tienen dos tipos de ingresos: aquellas operaciones con sus socios y aquellos con terceros no socios y efectivamente, esto se ejecuta en el país. Por ello, corresponde tributar renta por operaciones con no socios y al contrario no tributa renta por las operaciones con socios.

En el año 2011 se promulgó la Ley N° 29683, Ley que precisa los alcances de los artículos 3° y 66° del Decreto Legislativo 85 - Ley General de Cooperativas, en ella se establece la inafectación del impuesto a la renta e IGV para las cooperativas, cuyas operaciones sean con sus socios. Dicha Ley, en su Disposición Complementaria Final Tercera, *establece que la SUNAT en un plazo de sesenta días calendario, debe dictar las normas sobre los documentos internos que las cooperativas deben emitir por las operaciones que realicen con sus socios.* También en la Disposición Cuarta señala que en tanto la SUNAT no apruebe los documentos internos, quedan convalidados

los documentos de soporte que hayan utilizado o estén utilizando las cooperativas, cualquiera sea su naturaleza, defecto o irregularidad que estas tuvieran.

Respecto a los documentos de las operaciones, la Ley Marco de Comprobantes de Pago, DL N° 25632, en el Art 1° señala: "Están obligados a emitir comprobantes de pago todas las personas que transfieran bienes, en propiedad o en uso, o presten servicios de cualquier naturaleza. *Esta obligación rige aun cuando la transferencia o prestación no se encuentre afectada a tributos*" (el resultado es mío).

El Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT en su Artículo 2° DOCUMENTOS CONSIDERADOS COMPROBANTES DE PAGO en el inciso h) hace referencia a la Ley N° 29972, apoyados con la Resolución de Superintendencia N° 362-2013/SUNAT indican que las Cooperativas Agrarias pueden emitir el comprobante de pago denominado: COMPROBANTE DE OPERACIONES-LEY N°29972 para sus operaciones con sus socios.

La Administración Tributaria a pesar de los 10 años en la que esta situación sigue pendiente, no ha normado los documentos internos que las cooperativas deben emitir por las operaciones que realicen con sus socios. Esto genera contingencias para los contribuyentes, los cuales se encuentran propensos a aplicaciones de multas.

También se tiene antecedentes para estos pendientes, ya que el Tribunal Fiscal ha emitido Resoluciones, dejando sin efecto las labores realizadas por SUNAT, debido a que esta no ha discriminado las operaciones que las cooperativas realizan con sus socios y con terceros, por ende las resoluciones de determinación y de multas que hace la administración tributaria, son inexactas.

Tenemos la RTF N° 20481-5-2011 del 09 de Diciembre del 2011 que menciona:

"Que durante la fiscalización antes referida, la Administración no cuestionó la calidad de cooperativa de la recurrente, ni efectuó la discriminación respecto de qué operaciones realizaba con sus socios y cuales realizaba con terceros..."

Que en consecuencia, corresponde en este extremo remitir los actuados a la Administración a fin de que al amparo de la Ley N° 29683, realice la discriminación de las operaciones antes anotadas y emita un nuevo pronunciamiento" También la RTF N° 09115-10-2012 del 11 de Junio del 2012, en la cual mencionan:

"Que de la revisión de los papeles de trabajo correspondientes al mencionado procedimiento de fiscalización, de las Resoluciones de Determinación N° 082-003-0001101 a 082-003-0001120 y de la resolución de Intendencia N° 0850140000955/SUNAT, se tiene que la Administración no ha cuestionado la calidad de Cooperativa de la recurrente, y que además no ha precisado si las operaciones consideradas como gravadas por la Administración y que son materia de reparo, corresponden a las realizadas únicamente con sus socios o incluyen también a las efectuadas con terceros"

Asimismo, la RTF N° 10750-10-2014 del 05 de Setiembre del 2014, señala:

"Que estando a lo expuesto correspondía que la Administración verifique las operaciones que la recurrente habría efectuado con terceros no socios, a efectos de considerar aquellas como operaciones gravadas con el Impuesto a la Renta y aplicarle la tasa correspondiente..."

Se aprecia que este pendiente genera pérdidas de tiempo, tanto para la administración como para los contribuyentes (Cooperativas), debido a que los documentos internos no son reconocidos por la Administración Tributaria, ya que los colaboradores de esta desconocen de esta norma y ello



Las cooperativas, deben asumir el rol protagónico de contribuir a la reactivación económica, identificando sus operaciones, tributando lo conveniente, ayudados con las herramientas que la Administración Tributaria propone".

conlleva a mayor inversión de tiempo y recursos para poder realizar los descargos correspondientes.

### Discusión y Conclusiones

Se tienen la Ley General de Cooperativas, también la Ley 29683, que disponen los alcances para que la administración tributaria norme acerca de los documentos a usarse, pero a la fecha sigue pendiente. Tanto la Ley de Comprobantes de Pago y el Reglamento, no contemplan este pendiente, entendiéndose que SUNAT ha tomado cartas en el asunto a medias, pero consecuentemente genera contingencias a la labor de ellos y la de los contribuyentes, como se evidencia en las RTF mencionadas, los cuales fueron determinados por el máximo ente fiscal del Perú, al respecto, Torres (2016) mencionó: "Estas resoluciones hacen bien en exigir a la Administración que efectúe esta discriminación, pues solo así es posible determinar si la operación se encuentra o no afecta al Impuesto a la Renta y al IGV".

La Administración Tributaria tiene este pendiente, sumado a la coyuntura y las nuevas modalidades de información que ellos mismos han planteado (Comprobantes de Pago Electrónicos) esta regulación permitirá un mejor control de las operaciones por parte de ellos, además que es la oportunidad para alinear a todo el sector cooperativo, sin discriminar entre ellos.

Las cooperativas, deben asumir el rol protagónico de contribuir a la reactivación económica, identificando sus operaciones, tributando lo conveniente, ayudados con las herramientas que la Administración Tributaria propone.

### Referencias Bibliográficas

Decreto Ley N° 25632. Ley Marco de Comprobantes de Pago. (1992). Recuperado de <https://bit.ly/3mfAKr9>

Decreto Supremo N°074-90-TR. Texto Único Ordenado de la Ley General de Cooperativas. (1990). Recuperado de <https://bit.ly/3sABetd>

Ley General de Cooperativas. Decreto Legislativo 85. Congreso de la República del Perú. (1981).

Ley N° 29683. Ley que precisa los alcances de los artículos 3° y 66° del Decreto Legislativo 85 Ley General de Cooperativas. Congreso de la República del Perú. (2011).

Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT. Reglamento de Comprobantes de Pago. (1999). Recuperado de <https://bit.ly/3z1P2iN>

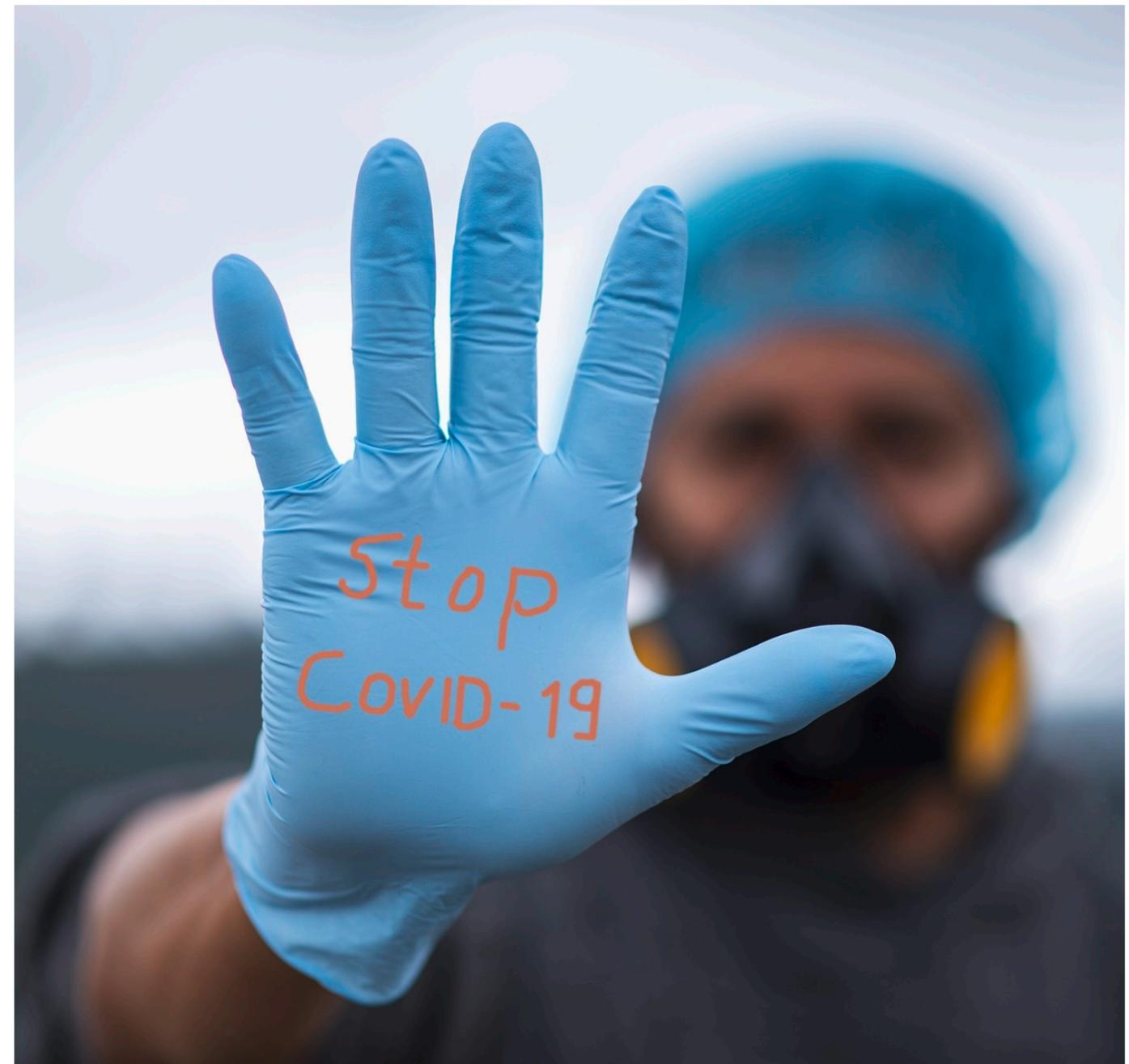
Resolución de Superintendencia N° 362-2013/SUNAT. Regulan aspectos relativos a los documentos que emitirán las cooperativas agrarias a sus socios al amparo de la ley N° 29972, ley que promueve la inclusión de los productores agrarios a través de las cooperativas (2013). Recuperado de <https://bit.ly/3mddR7S>

Resolución del Tribunal Fiscal N° 20481-5. Tribunal Fiscal. (2011).

Resolución del Tribunal Fiscal N° 09115-10. Tribunal Fiscal. (2012).

Resolución del Tribunal Fiscal N° 10750-10. Tribunal Fiscal. (2014).

Torres, C. (2016). El Acto Cooperativo en la Legislación Peruana a Cinco Años de su Reconocimiento. Recuperado de <https://bit.ly/3D8Mceu>



## Lo que nos deja la pandemia en el Derecho Tributario. El mejor momento para reforzar los derechos de los contribuyentes. Algunas sugerencias

WHAT THE PANDEMIC LEAVES US IN TAX LAW  
THE BEST TIME TO STRENGTHEN THE RIGHTS OF TAXPAYERS - SOME SUGGESTIONS

Alberto, Zúñiga Morales

Abogado por la Pontificia Universidad Católica del Perú (PUCP), Posgrado de Especialización en Tributación en el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) y en la Pontificia Universidad Católica del Perú (PUCP), así como especialización en Administración Tributaria en Fundación CEDDET-Instituto de Estudios Fiscales (IEF). Ha sido profesor de Derecho Tributario en Universidad Continental (UCCI), Universidad Peruana Los Andes (UPLA) y Universidad Privada del Norte (UPN), así como docente en el Instituto de Administración Tributaria (IAT-SUNAT).

A Víctor, ejemplo hasta el final.

## Resumen

El presente trabajo parte de la premisa de que en la actual coyuntura post-pandemia resulta necesario reforzar los derechos de los contribuyentes. En base a ello, propone algunos cambios en el artículo 92° del Código Tributario, el cual contiene una relación de los citados derechos. Así el artículo hace referencia al derecho a ser tratado con respeto y consideración por el personal de la administración tributaria, concluyendo en que este no se limita a un trato cortés, sino que abarca un respeto integral al ciudadano en cada acto del procedimiento. También debe incluirse la no aplicación de sanciones o intereses cuando la infracción se ha originado por un hecho imputable a la propia administración tributaria. En cuanto al derecho a interponer quejas, debería ampliarse su alcance incorporando a las quejas que se ingresan a través del Libro de Reclamaciones, obligatorio en toda entidad pública. El derecho a obtener la debida orientación debería incluir a la asistencia tributaria y ambas, tener el carácter de vinculante. Igualmente, si existe el derecho de no proporcionar nuevamente los documentos ya presentados, cobra importancia la implementación del registro de ventas y compras pre-elaborado por la administración en base a la información ya proporcionada con los comprobantes electrónicos.

## Introducción

En una situación normal (como la que teníamos antes de marzo 2020) la relación fisco-contribuyente detallada en el Código Tributario ya era señalada como desigual, al sostenerse que existían numerosas facultades para la administración tributaria y pocos derechos para el contribuyente. Luego del impacto de la pandemia, debe reconocerse un grave deterioro de las capacidades de los contribuyentes (económicas, sociales, empresariales, etc.), por lo cual la premisa de este artículo consiste en sostener que este es justamente el momento más adecuado para reformular los derechos de los contribuyentes



**el objetivo de la tributación es finalmente el bien común. No se puede avanzar en esa búsqueda estableciendo procedimientos o sistemas que no consideren los derechos de los contribuyentes”.**

plasmados en el artículo 92° del Código Tributario. En su texto, sugerimos cambios que refuercen los derechos ya existentes e incluso proponemos que se incluyan algunos nuevos derechos, especialmente los aplicables a un contexto de cumplimiento tributario cada vez más virtualizado o electrónico, o incluso a las tendencias crecientes de control de operaciones internacionales (especialmente los intercambios automáticos de información en el marco de la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal - CAAMMF).

La pandemia del COVID 19 ha impactado todos los campos, desde los científicos, culturales, sociales, y por supuesto, el ámbito jurídico, y en buena medida, el derecho tributario. El Estado (a través del MEF y las administraciones tributarias) ha tenido que reaccionar rápidamente, prorrogar los vencimientos, establecer menores tasas de interés moratorio, flexibilizar los requisitos para los fraccionamientos, establecer una liberación excepcional de detracciones, crear una mesa de partes virtual, entre otras disposiciones.

Todas estas medidas, algunas permanentes, otras temporales, nos muestran que la relación fisco-contribuyente ya no es la misma. Se necesitan cambios, adecuaciones, y ello crea un escenario óptimo para proponer algunos cambios en el artículo 92° del Código Tributario, el cual contiene un enunciado de los principales derechos de los contribuyentes.

Siempre es bueno empezar recordando, que el objetivo de la tributación es finalmente el bien común, un beneficio para todos los ciudadanos ¿Se puede avanzar en el camino de la búsqueda de ese

bien común, estableciendo procedimientos o sistemas que no consideren los derechos de los contribuyentes? Por supuesto que no.

## El Artículo 92° del Código Tributario

En nuestra legislación, el artículo 92° del Código Tributario (Derechos de los Administrados) se compone de una relación de 17 literales, los que a su vez enumeran diversos derechos de los contribuyentes. Si bien este artículo fue introducido ya con la modificación del Código Tributario del Decreto Legislativo 773, es con la Ley 27038 que se llegó al texto que actualmente tenemos.

Señalado ello, en este trabajo proponemos solo algunos de los muchos cambios que podrían hacerse en este artículo, a fin de reforzar los principales derechos de los contribuyentes.

## Trato adecuado por el personal de la Administración Tributaria

El literal a) del artículo 92° señala "Ser tratados con respeto y consideración por el personal al servicio de la administración tributaria". De primera impresión, este derecho podría interpretarse como uno circunscrito al trato directo y personal que puede existir entre el contribuyente y cualquier funcionario de la administración tributaria (saludar, no cuestionar, no discriminar, etc.). Sin embargo, su verdadero alcance llega a mucho más, tanto que podría indicarse que debe entenderse como aplicable a toda relación entre administrado-administración, sin importar si esta relación se da en el momento de brindarse una orientación, o ejecutarse un embargo o una fiscalización.

Similar criterio ha asumido el Tribunal Fiscal, siendo uno de los más citados en la jurisprudencia del mismo. Así en el caso de la RTF 9038-1-2004 del 19.11.2004, emitida en relación a un caso en el cual una resolución del Ejecutor Coactivo de una municipalidad contenía afirmaciones relaciona-

das a que la demanda (interpuesta por el contribuyente) "pretendía sorprender al Poder Judicial y al Tribunal Fiscal con el propósito de no pagar tributos", entre otros juicios de valor similares. Ante ello, el Tribunal Fiscal señaló: "Que el inciso a) del artículo 92° del Código Tributario dispone que los deudores tributarios tienen derecho a ser tratados con respeto y consideración por el personal al servicio de la Administración Tributaria, obligación que no solo involucra el buen trato en la relación interpersonal con los contribuyentes, sino también a través de los documentos que ella expide, más aún cuando la Norma IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General aprobada por la Ley N° 27444, dispone que conforme al principio de conducta procedimental, la autoridad administrativa, los administrados, sus representantes o abogados y en general, todos los participantes del procedimiento, realizan sus respectivos actos procedimentales guiados por el respeto mutuo, la colaboración y la buena fe".

Por otro lado, también el Tribunal Fiscal ha señalado como fundamento este derecho para (por ejemplo) revisar casos vinculados a fiscalizaciones en las cuales se habían cerrado requerimientos sin haber contestado previamente las solicitudes de prórroga presentadas por el contribuyente sometido a fiscalización<sup>1</sup>. En ellas se señaló que "Es deber de la Administración dar respuesta a todas las solicitudes presentadas por los contribuyentes dentro de los plazos razonables según el caso concreto, siendo que la omisión de ello conllevaría a la vulneración del debido procedimiento dentro del cual se emiten actos que generan derechos y/o obligaciones a los contribuyentes...", indicando además que aún cuando no existe un plazo para responder las solicitudes de prórroga, estos

deben ser prudentes y razonables, y que "...resulta incuestionable que la falta de respuesta a las solicitudes de los contribuyentes en los plazos razonables aludidos, los coloca en una situación de incertidumbre y, por tanto, de indefensión; en consecuencia, los actos administrativos que se expidieron con posterioridad a dichos vicios adolecerían de nulidad".

También se vulnera este derecho, cuando por ejemplo se cita al contribuyente para que acuda a las oficinas de la Administración Tributaria, a exhibir diversa documentación, citándolo a una determinada hora, pero siendo atendido en una hora diferente, sin respetarse la hora y día señalados en el requerimiento. En la RTF 1682-Q-2015 se verifica que la Administración reconoció que "Si bien la quejosa acudió a las oficinas de la administración en la hora y fecha programada, fue atendido con posterioridad pues la revisión anterior culminó minutos antes". Ante ello el Tribunal Fiscal señaló que: "Se vulnera el debido procedimiento si con ocasión de una verificación del cumplimiento de obligaciones formales a realizarse en las oficinas de la Administración, esta no es llevada a cabo en la fecha y hora señaladas en el documento mediante el que se requirió la exhibición y/o presentación de libros, registros y/o documentos, a menos que se comunique tal circunstancia o sea consentida por el administrado".



**El COVID 19 ha impactado todos los campos científicos, culturales, sociales; el ámbito jurídico, y en buena medida, el derecho tributario; la relación fisco-contribuyente ya no es la misma. Se necesitan cambios y adecuaciones”**

En estos dos casos se citó como sustento (entre otros) el inciso a) del artículo 92° del CT. Además a la Norma IV del TP de la LPAG, según el cual por el principio de conducta procedimental, todos los participantes del procedimiento realizan sus actos guiados por el respeto mutuo, la colaboración y la buena fe.

Por otro lado, resulta evidente que en el trato brindado por la Administración Tributaria debe tomarse en cuenta las particularidades del propio administrado. Una oficina ubicada en una zona donde gran parte de la población habla aimara o quechua, debería contar con información (presencial, escrita, videos, etc.) en esas lenguas.<sup>2</sup>

Igualmente, ante contribuyentes con algún tipo o grado de discapacidad, deben establecerse mecanismos de acceso a la información, tales como folletos en braille, orientadores expertos en lenguaje de señas para discapacitados auditivos, etc. Asimismo, en un ambiente en el cual la mayoría de tramites tiende a hacerse virtualmente a través del portal de las administraciones, debe considerarse importante también otorgar facilidades al cumplimiento para personas con dificultades de visión.<sup>3</sup>

Parte del cumplimiento de este derecho del contribuyente, debería reflejarse por ejemplo en establecer un sistema de citas para obtener orientación tributaria, con lo cual se evitaría al contribuyente tener que realizar largas colas para acceder a información acerca de la forma en que debe actuar para cumplir con sus obligaciones tributarias.<sup>4</sup>

## No Aplicación de Sanciones e Intereses

El literal g) hace referencia al derecho a solicitar la no aplicación de intereses, de la actualización en función al Índice de Precios al

1 Entre otras pueden revisarse las Resoluciones 4416-1-2015, 7096-1-2015, y 2745-1-2016.

2 SUNAT como la principal administración tributaria del país, ha dado pasos en ese sentido.

3 Ya hay portales con mecanismos de ayuda a discapacitados visuales (se incluyen ayudas sonoras, entre otros)

4 En nuestro país, ya el Servicio de Administración Tributaria (SAT) de la Municipalidad de Lima tiene implementado el servicio de citas, las cuales se otorgan incluso vía WhatsApp. Incluso tiene atención de consultas mediante videoconferencia (Zoom). Ya varios países tienen el mismo servicio, así en México el SAT tiene un portal específico para la obtención de estas: <https://citas.sat.gob.mx/citasat/home.aspx>

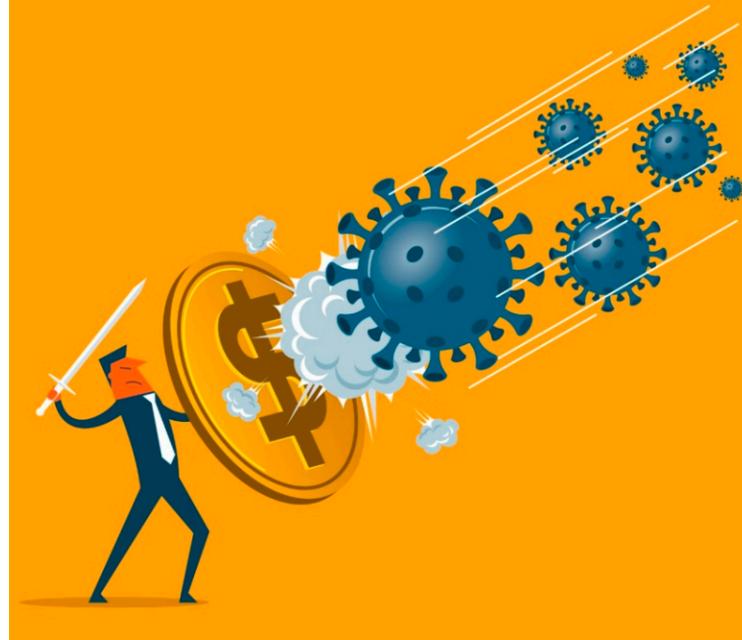
Consumidor, de corresponder, y de sanciones en los casos de duda razonable o dualidad de criterio de acuerdo a lo previsto en el Artículo 170.

En este punto, aparte de considerar que deben definirse mejor y ampliar los supuestos de lo que se entiende por duda razonable<sup>5</sup> y dualidad de criterio, debería incluirse en esta liberación de sanciones a los casos en que estas son cometidas como consecuencia de un hecho imputable a la propia Administración Tributaria. Respecto a la competencia de Sunat, ya la Directiva 7-2000/SUNAT publicada el 19.6.2000 establece como instrucción que no son sancionables las infracciones tributarias cuya comisión se hubiera debido a hechos imputables a la administración tributaria. Ejemplos de esto, hay varios, siendo el más común el de la presentación extemporánea de declaraciones o registros cuando fue el sistema de la Administración Tributaria el que presentó fallas. De hecho la parte difícil de esto -como podrá verse-, radica en demostrar que el incumplimiento no fue causado por el propio contribuyente, sino por un hecho imputable a la Administración.

### Interposición de Quejas

El literal h) señala como derecho, el de interponer queja por omisión o demora en resolver los procedimientos tributarios o por cualquier otro incumplimiento a las normas establecidas en el Código Tributario.

Existen varios conceptos superpuestos en lo que podría considerarse una "queja", tales como la queja de la Ley del Procedimiento Administrativo General (queja por defecto de tramitación), la queja del artículo 158° del mismo código tributario (la cual se presenta ante



el Tribunal Fiscal), y el reclamo del Libro de Reclamaciones, este último regulado inicialmente por el Decreto Supremo 42-2011-PCM y actualmente por el Decreto Supremo 7-2020-PCM.<sup>6</sup>

En el caso del Perú, para los temas vinculados a tributos internos, existen dos defensorías del contribuyente, una al interior de la propia SUNAT<sup>7</sup>, y otra como parte del Ministerio de Economía y Finanzas - MEF<sup>8</sup>. Dentro del SAT de Lima (tributos municipales) también existe una Oficina de Defensoría del Contribuyente y del Administrado.<sup>9</sup>

En cuanto a la atención de las quejas de los contribuyentes, a nivel del derecho comparado pueden citarse los casos de organismos independientes de la Administración Tributaria, como en España (Consejo para la Defensa del Contribuyente), Canadá (Office of The Taxpayers Ombudsman), USA (Taxpayer Advocatus Service)

y México (Procuraduría de la Defensa del Contribuyente - PRODECON), y, por el contrario, órganos de la propia administración tributaria, como en Colombia (Defensoría del Contribuyente y del Usuario Aduanero de la DIAN) y Ecuador (Departamento de Derechos del Contribuyente en el SRI).

Nótese que internacionalmente hay una fuerte corriente de protección de derechos de los contribuyentes, a través de las diversas Defensorías mencionadas, por lo cual este literal podría contener una mayor y mejor referencia a ello.

### Consultas Tributarias y Orientación

El literal i) establece el derecho a formular consulta de acuerdo a lo establecido en los artículos 93° y 95° A y obtener la debida orientación respecto de sus obligaciones tributarias.

Por otro lado, el término "debida

orientación" no permite una adecuada verificación de los alcances de este derecho. Por ejemplo, un orientador tributario ¿debería enseñar al contribuyente como hacer el registro de sus operaciones en un libro electrónico? De una primera lectura podríamos señalar que ello no encajaría en el término "orientación" usado en este artículo, siendo mas bien una "asistencia al contribuyente", a la cual se hace referencia en la primera parte del artículo 84° del Código Tributario el cual señala que "La Administración Tributaria proporcionará orientación, información verbal, educación y asistencia al contribuyente". De esta forma el literal i) resultaría incompleto.

Nótese también que en estos tiempos, la orientación no se brinda únicamente a través del medio tradicional de contacto presencial entre un orientador (funcionario de la Administración Tributaria) y el contribuyente, en un local de la propia entidad pública. Sino que ahora, la "debida orientación" puede darse a través de medios informáticos, portales, redes sociales, chatbox (tipo Sofía de Sunat), WhatsApp, YouTube, seminarios virtuales, simuladores, casos prácticos, entre otros medios, en una clara demostración del avance de la digitalización y virtualización de las relaciones con los contribuyentes. Creemos que en estos términos, la diferenciación entre orientación y asistencia es demasiado tenue, por lo cual el derecho del contribuyente debería alcanzar a ambas.

Lo que constituiría un verdadero avance en los derechos de los contribuyentes, sería determinar un carácter vinculante a la información brindada por la administración tributaria. Es decir, que aquel contribuyente que actuara de acuerdo a la orientación brindada, no podría estar afecto a la aplicación de sanciones o intereses, si se comprobara algún tipo de infracción u omisión tributaria.

Obviamente el primer elemento a evaluar es la forma en que el contribuyente podría acreditar el

sentido de la orientación que se le dio. Esto que resultaba casi imposible en una orientación verbal, es cada vez más factible en una orientación "virtual", mecanismo que si deja huella de la información proporcionada. Las consultas telefónicas se pueden grabar, al igual que las asistencias brindadas por otras formas de comunicación (capturas de pantallas).

Por último, mencionar que en España se ha implementado un procedimiento que recoge en algo este carácter vinculante, así se recopilan las principales y más numerosas consultas que se hacen ante sus orientadores tributarios. Luego estas pasan por un equipo de funcionarios que elaboran una respuesta formal a las mismas (pregunta/respuesta) y estas se cuelgan en su portal. El hecho de llegar a ese nivel (constar en el portal) ya se toma como un "criterio de la administración" y por lo tanto, no será de aplicación cualquier sanción o interés que se quiera imponer a alguien que actuó en base a ellas.

### No Proporcionar Documentos ya Presentados

El literal l) establece el derecho a no proporcionar los documentos ya presentados y que se encuentran en poder de la Administración Tributaria. En realidad el término "documentos" debería cambiarse por "información", ya que ahora no se trata únicamente de documentos físicos sino electrónicos, bases de datos, información en la nube, entre otros supuestos.

Nótese que el Decreto Legislativo 1246 (artículo 3) estableció la implementación progresiva de la interoperabilidad en beneficio del ciudadano, incluyendo información de: identificación y estado civil, vigencia de poderes y designación de representantes legales, así como titularidad o dominio sobre bienes registrados. Y en su artículo 4, la prohibición a las entidades públicas de exigir a los administrados o usuarios la información que puedan obtener gracias a la citada interoperabilidad. Igualmente el 1310 "Decreto

Legislativo que aprueba medidas adicionales de simplificación administrativa" (artículo 8) estableció ya que las entidades de la Administración Pública deben interconectar sus sistemas de tramite documentario o equivalentes para el envío automático de documentos electrónicos entre dichas entidades. Por lo tanto, el literal l) podría no solo limitarse a información proporcionada a la Administración Tributaria, sino incluso ampliarse a toda aquella información, que como consecuencia de la interoperabilidad, se encuentre a su alcance. Por ejemplo, cuando funcione plenamente dicha interoperabilidad, no debería solicitarse información de SUNARP cuando un contribuyente quiera hacer un trámite con su RUC, pues se trata de información al alcance de la administración.

Otro tema vinculado reside en la entrega de información a través de los comprobantes electrónicos. Si la Administración Tributaria ya cuenta con dicha información, no tendría sentido solicitar nuevamente la misma con ocasión de la presentación (o envío) de los libros electrónicos. Es por eso que tiene lógica la pronta implementación del proyecto de registro electrónico, elaborado por la propia administración, en base a los comprobantes electrónicos ya recabados de los contribuyentes.

### Otros Derechos a Incluir en el Artículo 92

Finalmente, consideramos que debería ampliarse la relación de derechos consignados en el artículo 92, por ejemplo incorporando los derechos del contribuyente en una fiscalización y los derechos del contribuyente en la cobranza coactiva, tales como, las limitaciones a los embargos en cuentas remuneraciones, el derecho a ser resarcidos ante embargos indebidos - devolución de comisiones bancarias-, entre otros.

Lima, 26 de agosto de 2021.

5 Al respecto sugerimos ver el artículo - Aplicación de la "Duda Razonable" - Algunas reflexiones, por Carlos Moreano Valdivia, en Revista Análisis Tributario, Volumen XXX N° 353 junio 2017, Páginas 24-34, [https://www.aeele.com/system/files/archivos/anatrib/ analisis\\_tributario\\_-\\_junio\\_2017.pdf](https://www.aeele.com/system/files/archivos/anatrib/ analisis_tributario_-_junio_2017.pdf)

6 El cual en su artículo 4° define al Reclamo como "un mecanismo de participación de la ciudadanía a través del cual las personas, expresan su insatisfacción o disconformidad ante la entidad de la Administración Pública que lo atendió o le prestó un bien o servicio".

7 <http://www.sunat.gob.pe/institucional/contactenos/libroReclamaciones/marcoLegal.html>

8 <https://www.mef.gob.pe/en/defensoria-del-contribuyente>

9 <https://www.sat.gob.pe/WebSiteV9/Servicios/Defensoria/DefensoriaSAT>



## Avances del Plan Bicentenario para la lucha frontal contra la corrupción

PROGRESS OF THE BICENTENNIAL PLAN FOR THE FRONTAL FIGHT AGAINST CORRUPTION

**Juan Roberto, Meza Barrientos**

Contabilidad y Finanzas,  
Universidad Peruana Los Andes,  
Auditoría Integral, Universidad Nacional del Centro del Perú,  
Ocupación (Auditor Independiente).

### Resumen

¿Al cumplir 200 años de independencia, en el Perú realmente se ha avanzado en la lucha contra la corrupción?, por supuesto que sí; sin embargo, no es suficiente y todos los aportes en esa lucha deben ser permanentes. El Plan del Bicentenario: el Perú hacia 2021, aprobado mediante el Decreto Supremo N. 054-2011-PCM tiene establecido en el eje estratégico 3: Estado y gobernabilidad, sus objetivos específicos, indicadores, metas y acciones estratégicas de los cuales se precisa como Meta 2021 se debe alcanzar un índice de percepción de la corrupción (IPC) en una escala de 6,7 que representaría alcanzar al primero de América Latina (Uruguay) y para lograr dicha meta me permito resaltar lo siguiente: "Incrementar la eficacia de los mecanismos de control interno en la administración pública para enfrentar la corrupción" como una entre otras importantes acciones estratégicas contenidas en dicho plan.

A la fecha del presente artículo la implementación del Sistema de Control Interno, un buen número de entidades se encuentran omisas a la presentación de los siguientes entregables: "Plan de Acción Anual - Sección Medidas de Remediación", (plazo de envío venció el 31.03.2021), "Plan de Acción Anual - Sección Medidas de Control", (plazo de envío venció el 31.05.2021), "Reporte de Seguimiento del Plan de Acción Anual", (plazo de envío venció el 30.07.2021) y el "Reporte de Evaluación Semestral de la Implementación del SCI", (plazo de envío venció el 30.07.2021). y muchas más entidades se encuentran rezagadas al enviar información incompleta registrada en el aplicativo informático del Sistema de Control Interno implementada por la Contraloría General de la República.

### Introducción

El Decreto Supremo N. 042-2018-PCM que establece medidas para fortalecer la integridad pública y lucha contra la corrupción en el cual se establece implementar Oficinas de Integridad Institucional

en las entidades públicas responsables de fomentar y facilitar que cualquier persona que conoce de la ocurrencia de un hecho de corrupción en la Administración Pública pueda denunciarla, desde el 23 de abril de 2018 que entró en vigencia el Decreto Supremo N. 042-2018-PCM hasta el día de hoy contadas entidades han implementado como unidades orgánicas las Oficinas de Integridad Institucional que dichas Oficinas no solamente serían responsables de recibir denuncias de un hecho de corrupción también tendrían la función de facilitar la implementación del Sistema de Control Interno, entre otros.

### Desarrollo

Recientemente durante su participación en la reunión de trabajo "Fortaleciendo la articulación intergubernamental en el marco de la descentralización", organizado por la Asamblea Nacional de Gobiernos Regionales (ANGR), el Contralor General de la República Nelson Shack Yalta invocó a los gobernadores regionales a fortalecer el principio de colaboración entre ambas instituciones, con el propósito de mejorar el proceso de control y el uso de los recursos del Estado. Es oportuno destacar lo más importante que mencionó el Contralor:

"Creo firmemente en la necesidad de fortalecer el principio de colaboración interinstitucional, evidentemente para que se haga realidad una premisa fundamental, que es el respeto irrestricto a las autonomías e independencias de cada órgano del Estado. Nosotros en la Contraloría tenemos la responsabilidad de controlar sus acciones en el manejo de los fondos públicos y bienes; sin embargo, también es necesario coordinar, no podemos seguir siendo un Estado como un archipiélago de miles de islas no conectadas, sino que es necesario "ser un Estado vertebrado".

### Discusión y Conclusiones

El Contralor ha señalado la colaboración institucional y la necesidad de coordinar la Contraloría (el control) con la



es de necesidad la implantación de las Oficinas de Integridad Institucional en las entidades como una unidad especializada que coordine con la Contraloría en materia de seguimiento al control interno y externo"

Entidad (gestión) seguramente para evitar hechos de corrupción. También en dicha reunión de trabajo el Contralor indicó que los gobernadores regionales fueron elegidos para desarrollar una función ejecutiva, entonces es de necesidad la implantación de las Oficinas de Integridad Institucional en las entidades como una unidad especializada a efectos que esta también coordine con la Contraloría en materia de seguimiento al control interno y externo ya que los Titulares de las entidades dedican su tiempo a desarrollar función ejecutiva y muy pocas autoridades están capacitados para que prospere dicha coordinación. En consecuencia, urge que el legislativo ponga una mirada a esta realidad para que se implante e implemente con rango de ley las Oficinas de Integridad Institucional en las entidades con presupuestos medianamente considerables como ya los tiene la Municipalidad Distrital de San Isidro y algunas otras probablemente.

### Referencias Bibliográficas

El Plan del Bicentenario: el Perú hacia 2021, aprobado mediante el Decreto Supremo N. 054-2011-PCM.

Decreto Supremo N. 042-2018-PCM que establece medidas para fortalecer la integridad pública y lucha contra la corrupción.

Diario Oficial El Peruano del 14 de agosto de 2021: "Contralor pide a los gobernadores regionales fortalecer el principio de colaboración interinstitucional".

<https://www.cesla.com/pdfs/Informe-de-corrupcion-en-Latinoamerica.pdf>

[https://apps.contraloria.gob.pe/wcm/control\\_interno/index.html](https://apps.contraloria.gob.pe/wcm/control_interno/index.html)



**Resumen**

En el presente artículo se muestra una breve revisión bibliográfica de dos dimensiones: Contabilidad Ambiental y Desarrollo Sostenible, con la finalidad de dar a conocer la importancia de su relación. El rol del contador público de cara al bicentenario está orientado por el factor ético moral, con responsabilidad en lo económico, social y ambiental, que requiere concientización ambiental en las organizaciones y sus principales stakeholders. La información ambiental se puede revelar en ámbitos financieros y no financieros, posicionando la marca corporativa como ente económico socialmente responsable, la misma que apertura el desarrollo sostenible de las empresas y por ende de las naciones.

**Introducción**

El cuidado del medio ambiente es una preocupación transversal a todas las profesiones y la contabilidad no es ajena a tan importante reto, la debilidad en Perú es que estas políticas han quedado en un discurso verde muy bien redactado que débilmente se refleja en hechos. Desde donde corresponde, los contadores públicos deben involucrar dentro de la contabilidad, además de las actividades económicas, también los reportes ambientales (externalidades negativas), orientando a los empresarios y sus clientes para que contribuyan en tan noble causa, su apoyo se evidencia en un simple hecho, evitar ser consumistas extremos.

Una cultura consumista, propia del capitalismo, obliga a los empresarios a crear bienes y servicios y con ello agotar los recursos naturales, intensificando su explotación, que no solo ocasiona daño ambiental sino también social. Ser consumista afecta al medio ambiente y casi siempre de forma negativa (Paredes Montoya, 2017). En este contexto ¿cómo interviene la contabilidad?, las empresas al igual que la sociedad y la economía deben reflejar una nueva relación con el medio ambiente, a través de sus estados financieros (Muñoz Prieto, 2014), para ello se debe emplear como herramienta de gestión moderna, la contabilidad, pero actualmente consta de una estructura general convencional que limita la calidad y cantidad de información ambiental.

La contabilidad ambiental puede contribuir al desarrollo sostenible de las naciones, porque sus tres principales dimensiones están orientadas a lo económico, social y ambiental, que se relacionan directamente con esta nueva forma de hacer ciencia; se puede controlar y registrar los movimientos económicos separándolos de los que tiene o no incidencia ambiental. Para ello es importante conocer las bases teóricas tanto de contabilidad ambiental como del desarrollo sostenible.

**Contabilidad Ambiental**

Según Mejía Soto (2019) "la contabilidad cada día tiene un mayor grado de responsabilidad pública de dar cuenta de las relaciones entre el hombre y la

naturaleza. La contabilidad tiene un compromiso evidente con la humanidad presente y futura, en la tarea inaplazable de proteger, cuidar y conservar el ambiente". Bajo esa responsabilidad ética de la profesión contable nace la contabilidad ambiental, ecocontabilidad, contabilidad verde, entre otros; pero en síntesis con el mismo objetivo de medir, controlar y evitar la contaminación de forma financiera y no financiera de un ente, como consecuencia de sus actividades económicas.

La contabilidad ambiental una herramienta de gestión que evalúa fenómenos económicos ambientales, informa la contribución del capital natural valorándolo cuantitativamente, determina la incidencia de la contaminación y calcula los costes ecológicos (Moscoso Paucarchuco et al., 2020).

Nota. El objetivo de la contabilidad ambiental es recopilar, ordenar y registrar la información en los cuatro estados financieros y la memoria anual detallando patrimonio, activos, pasivos, gastos, ingresos y costos con incidencia ambiental de la organización económica, poniendo especial énfasis en las provisiones y las contingencias (Moscoso Paucarchuco et al., 2020).

La contabilidad ambiental también debe registrarse en la información no financiera, esto con la finalidad de mejorar la marca como estrategia operativa de responsabilidad social empresa-

# Contabilidad Ambiental y Desarrollo Sostenible de las Naciones

ENVIRONMENTAL ACCOUNTING AND THE SUSTAINABLE DEVELOPMENT OF THE NATIONS

**Ketty Marilú, Moscoso Paucarchuco**

Doctorando en Ciencias Contables y Empresariales, Maestra en Gestión Pública, Contador Público Colegiado, Licenciada en Administración y Negocios Internacionales, Bachiller en Derecho y Ciencias Políticas, con estudios culminados de segunda especialización profesional en Tecnologías de la Información y Comunicación. Actual Docente Investigadora RENACYT de la Universidad Nacional Autónoma de Huanta, Ayacucho.

**Gráfico I**  
Tratamiento Contable de la Información Financiera Ambiental



**Gráfico 2**  
Tratamiento Contable de la Información No Financiera Ambiental



rial, dejando una huella imborrable positiva (Moscoso Paucarchuco et al., 2020). La comunicación de las buenas acciones de la empresa, debe darse a nivel de clientes, proveedores, inversionistas, trabajadores, comunidad, etc.

*Nota. Este tipo de información debe comunicarse de manera efectiva a los stakeholders (grupos de interés) en la memoria anual, con la finalidad de posicionar en el mercado la marca, ubicando al ente como un organismo de responsabilidad social empresarial (Moscoso Paucarchuco et al., 2020).*

### Desarrollo Sostenible

Se entiende por desarrollo sostenible cuando se busca satisfacer las necesidades del presente sin que se vean comprometidas las necesidades de las futuras comunidades, el logro de

un desarrollo sostenible busca el equilibrio del incremento económico, las necesidades de la sociedad y la presión sobre el medio ambiente (Blanco Odiaga, 2017). Una posible solución a las exigencias de los consumidores finales, es incrementar la durabilidad de los productos a través de la reutilización y reciclaje, dentro de los límites de los ecosistemas naturales (Moscoso Paucarchuco et al., 2019)

*Nota. Al inicio de esta doctrina la economía, sociedad y ambiente eran esferas separadas, poco a poco fueron entrelazando y generando intersección; hasta antes del 2000, la economía era el centro, rodeado de la sociedad y en última instancia se encontraba el medio ambiente; en la actualidad estas tres dimensiones interactúan en un mismo equilibrio generando sostenibilidad. Modificado de Prieto Sandoval et al., 2017 citado por Moscoso Paucarchuco et al., (2019).*

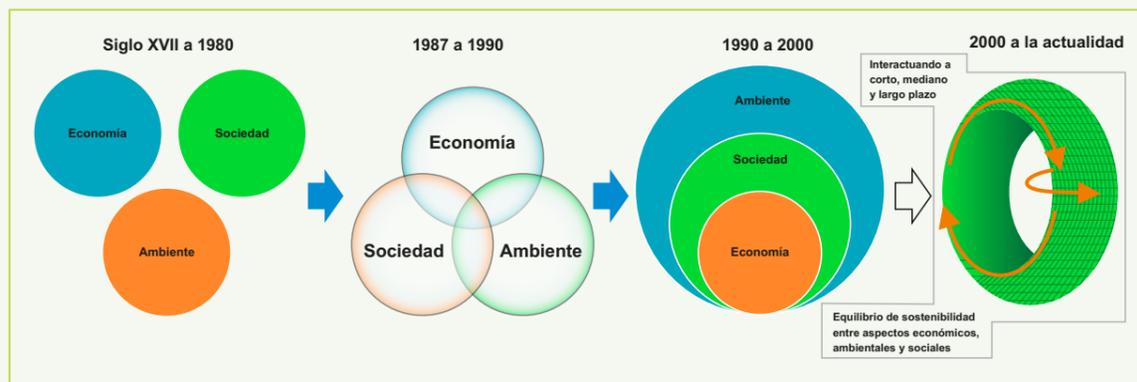
### Discusión y Conclusiones

Si bien es cierto, en Perú no existe una metodología, mucho menos obligatoriedad para aplicar la contabilidad ambiental, países latinos como Brasil y Colombia (Ojito et al., 2017), están muy adelantados en esta nueva forma de controlar y registrar los movimientos económicos.



La contabilidad ambiental, puede ser una herramienta de gestión vital para el cuidado del medio ambiente y por ende el desarrollo sostenible, bajo la premisa "quien contamina paga"

**Gráfico 3**  
Evolución del concepto de Desarrollo Sostenible



La contabilidad ambiental, puede ser una herramienta de gestión vital para el cuidado del medio ambiente y por ende el desarrollo sostenible, bajo la premisa "quien contamina paga" (Muñoz Valenzuela, 2018), se busca, no una condición sancionadora, sino una forma sutil de motivación a los

entes, que se puede asociar a una exoneración tributaria.

El rol del contador es básico para imponer estos principios, hay una gran responsabilidad de concientización a los empresarios, así como a los clientes internos y externos de la organización.

El cuidado del medio ambiente es un valor ético moral, que se asocia a la responsabilidad social empresarial, generando una buena imagen corporativa, que torna a las empresas sostenibles y en conjunto a todas las naciones.



### Referencias Bibliográficas

Blanco Odiaga, C. (2017). Contabilidad ambiental y responsabilidad social en las empresas industriales de puente piedra 2017. Universidad César Vallejo, 1-110. [https://alicia.concytec.gob.pe/vu/fin/Record/UCVV\\_abe2801de06a81b80bac7a94c9a1a824/Details](https://alicia.concytec.gob.pe/vu/fin/Record/UCVV_abe2801de06a81b80bac7a94c9a1a824/Details)

Mejía Soto, E. (2019). Contabilidad Ambiental - Crítica al Modelo de Contabilidad Financiera. In Journal of Chemical Information and Modeling (Vol. 53, Issue 9). <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>

Moscoso Paucarchuco, K. M., Beraún Espiritu, M. M., Quispe Quezada, U. R., y Cusimayta Quispe, M. A. (2020). La contabilidad ambiental como herramienta de gestión. *Cultura Viva Amazónico*, 5(1), 73-84.

<https://doi.org/10.32911/as.2017.v10.n1.178>

Moscoso Paucarchuco, K. M., Beraún Espiritu, M. M., y Sánchez Meza, J. A. (2020). La responsabilidad social empresarial, una huella imborrable. *Nauparisun*, 3(2), 67-74. <http://unaj.edu.pe/revista/index.php/vpin/article/view/83/68>

Moscoso Paucarchuco, K. M., Rojas León, C. R., y Beraún Espiritu, M. M. (2019). La economía circular: modelo de gestión de calidad en el Perú. *Puriq*, 1(02), 189-202. <https://doi.org/10.37073/puriq.1.02.48>

Muñoz Prieto, M. de la P. (2014). Tratamiento de la problemática ambiental a través de la Contabilidad Medioambiental. <http://www.conama.org/conama/download/files/conama2014/CT2014/1996711008.pdf>

Muñoz Valenzuela, M. (2018). EL PRINCIPIO "QUIEN CONTAMINA PAGA" A LA LUZ DE LA LEGISLACIÓN MEDIOAMBIENTAL CHILENA. *Revista de Derecho*, 12, 1-13. [https://nanopdf.com/download/el-principio-quien-contamina-paga-a-la-luz-de-la-legislacion\\_pdf](https://nanopdf.com/download/el-principio-quien-contamina-paga-a-la-luz-de-la-legislacion_pdf)

Ojito, H. H., Alfonso, G., Mart, P., Londo, S., Cu, O., y Gonz, A. (2017). Contabilidad ambiental, tendencias investigativas mundiales. *Producción + Limpia*, 12(1), 0-3. <https://doi.org/10.22507/pml.v12n1a9>

Paredes Montoya, C. A. (2017). Reforma Fiscal Verde: ¿Estricta Tributación Ambiental o Incentivos Tributarios de Promoción Efectiva en la Adopción de Medidas de Protección del Medio Ambiente? [ESAN]. <https://repositorio.esan.edu.pe/handle/20.500.12640/1181>



## Hábitos de estudio y rendimiento académico de estudiantes de la especialidad de contabilidad de la universidad Católica los Ángeles de Chimbote, filial Satipo

STUDY HABITS AND ACADEMIC PERFORMANCE OF STUDENTS OF THE ACCOUNTING SPECIALTY OF LOS ANGELES DE CHIMBOTE CATHOLIC UNIVERSITY, SATIPO SUBSIDIARY

**Alex, Maraví Castro**

*Escuela Profesional de Contabilidad ULADECH Católica,  
Coordinador Académico - Docente Pregrado.*

### Resumen

El presente trabajo de investigación es el resultado del estudio realizado a una población de 61 estudiantes de la Universidad Católica Los Ángeles de Chimbote, Filial Satipo; los mismos que corresponden a los ciclos III, V, VII y IX de la Escuela Profesional de Contabilidad, que fueron evaluados directamente para determinar los hábitos de estudio que utilizan en el proceso de aprendizaje con relación al rendimiento académico de las asignaturas del plan de estudios de la escuela profesional de contabilidad de la universidad, con miras a lograr la culminación satisfactoria de su carrera profesional.

El nivel de la investigación es básico con un diseño descriptivo correlacional, usando para ello una muestra de 54 estudiantes de la población materia de estudio, para el que se ha usado como instrumento el Inventario de Hábitos de Estudio CASM - 85, revisado el año 1998 del Psicólogo Luis A. Vicuña Peri.

Después de analizar e interpretar los resultados de la Investigación se llega a la conclusión que existe una asociación directa ente los hábitos de estudio y el nivel de rendimiento académico de los alumnos de estudiantes de la especialidad de contabilidad de la Universidad Católica los Ángeles de Chimbote, Filial Satipo.

Conceptos: Hábitos de estudio, rendimiento académico, inventario de hábitos de estudio.

### Introducción

Al conmemorarse el bicentenario de la independencia del Perú es oportunidad para comprometernos los profesionales contables involucrados en la formación académica de los futuros contadores del país para alcanzar los lineamientos que establece los Estándares Internacionales de Educación Contable pronunciados por la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants - IFAC), por intermedio de su Consejo de Normas Internacionales de

Formación en Contaduría (International Accounting Education Standards Board - IAESB).

En los últimos años frecuentemente encontramos un bajo nivel en el rendimiento académico de los estudiantes del nivel superior tal como lo demuestra los registros de notas presentados por los docentes debido a una serie de factores que influyen en el mismo, dentro de los cuales se encuentran los malos hábitos de estudios adoptados por los estudiantes al momento de realizar el proceso de aprendizaje de las asignaturas del plan de estudios de las diversas especialidades del nivel superior.

Cómo estudiar, dónde estudiar, cuándo estudiar, entre otros permite que el estudiante tenga una buena calidad en el aprendizaje, es decir, una adecuada organización personal acompañado de los buenos hábitos de estudio, hará que el estudiante logre un verdadero aprendizaje, el mismo que se alcanzará sólo mediante la comprensión adecuada de los conocimientos. Lograr un aprendizaje de calidad se verá reflejado en estudiantes de buena calidad y por ende futuros profesionales capacitados para competir en el mundo globalizado en que vivimos.

El resultado del aprendizaje, suscitado por la actividad educativa del profesor producido en el alumno, así como por la actividad autodidacta del estudiante se verá reflejado en un buen nivel de rendimiento académico. Los indicadores adecuados del nivel de rendimiento académico son los promedios de calificación obtenida por el educando, respecto a las asignaturas propias de su formación profesional.

Sobre el tema son múltiples los estudios que en la actualidad se han realizado a nivel internacional como Cortés, J. (2017), en su investigación titulada "Influencia de Hábitos de Estudio en el Rendimiento Académico en Estudiantes de V Semestre de Contaduría Pública de la UPTC Seccional Chiquinquirá Periodos Académicos 2015 - 2016", de la

Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia Seccional Chiquinquirá - Escuela de Contaduría Pública Chiquinquirá - Colombia, el estudio tuvo una población, conformada por 35 estudiantes, se caracterizó por su nivel de rendimiento académico a partir de las calificaciones finales de las asignaturas disciplinares Costos I y Contabilidad IV del semestre en mención.

En el ámbito nacional Capcha, N. y Benito, F. (2017), en su tesis titulada "Hábitos de Estudio y Rendimiento Académico en el Área de Matemática en los estudiantes de la Institución Educativa San Antonio de Quintaojo - Acostambo - Huancavelica", contó con una población constituida por 80 estudiantes de la Institución y una muestra elegida de 21 estudiantes del VI ciclo de la misma Institución Educativa; Villanueva, R. (2013), en su tesis presentada Universidad Nacional de Educación Enrique Guzmán y Valle, titulada "Hábitos de Estudio y Rendimiento Académico en el Área de Matemática de los estudiantes del V Ciclo, de La Institución Educativa "Santa Rosa" N° 80444, Distrito de Santiago de Challaspataz en el año 2013, fue aplicado en una población de 64 estudiantes, siendo el mismo número la muestra, puesto que la investigación se realizó con toda la población por las facilidades de acceso que se tuvo, es decir fue censal; por lo tanto, la muestra es igual a la población (M=N).

Finalmente a nivel regional la investigadora Maraví, P. (2008), en su Tesis para optar el Grado de Magister en Educación, titulado "Hábitos de Estudio y Rendimiento Académico de los alumnos del Instituto Superior Pedagógico Privado José Antonio Encinas de Huancayo", se tomó como muestra 141 estudiantes de los cuales 87 pertenecen a la especialidad de Educación Primaria y 54 a la especialidad de Electricidad y Electrónica, la población que constituye su objeto de estudio se caracteriza por pertenecer a 2 especialidades, la primera Educación Primaria que

corresponde al 61.70% de la población y la segunda Electricidad y Electrónica y corresponde al 38.30%, en su mayoría son del sexo masculino equivalente al 56.70% y el sexo femenino representa el 43.30%, las edades fluctúan entre 17 a 30 años, además el 82% provienen de colegios estatales y en un 17.70% de privados, se hizo uso como instrumento de investigación el Inventario de hábitos de estudio del Psicólogo Luis A. Vicuña Peri.

Los estudios previos muestran que el rendimiento académico y hábitos de estudio en educación superior a nivel local son escasos, por lo que esta investigación será de suma importancia como aporte científico para la comunidad investigadora orientada a temas sociales, como también ayudará a promover los buenos hábitos de estudio en los estudiantes de contabilidad, alcanzando los Estándares Internacionales de Educación Contable (International Education Standards - IESs) pronunciados por la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants -IFAC).

### Marco Teórico y Conceptual

#### Hábitos de Estudio

La investigación sobre los hábitos de estudio tiene una larga antigüedad y está plasmada en múltiples estudios sobre el tema pero no hay un consenso entre los expertos sobre el concepto de hábitos de estudio, por lo que se puede como un patrón conductual aprendido que se presenta en el que hacer académico, esto implica la forma en que se organiza el estudiante en cuanto al tiempo y al espacio respecto al desarrollo de métodos y técnicas de estudio aplicados en la realización de trabajos académicos, en los momentos de estudio, en las clases, en la preparación de los exámenes y en la conducta frente al estudio.

Antonio J. (2002), dice que los jóvenes tienen la capacidad para un esfuerzo intelectual continuado y aún para el extraordinario, sin embargo buscan inmediatez en los

resultados y les falta la planificación y el orden necesarios para desarrollar hábitos de estudio diario, suelen estar poco interesados por cuestiones culturales y no ven su trabajo como servicio a la sociedad, necesitan ayuda para planificar su trabajo, supervisión y estímulo constantes para conseguir sus hábitos de estudio diario.

San Martín R. (2004), los malos hábitos para estudiar son: porque no siguen un horario de estudio, se distraen fácilmente, empiezan a estudiar cuando se acerca el examen, tienen dificultades para leer con rapidez, intentan anotar todo lo que dice el profesor y no hacen preguntas en clase.

Márquez E. (1995), menciona que los hábitos de estudio son importantes debido a que planificando su ejecución se evitará sentimientos de culpabilidad de no haberlo practicado correctamente, como también se podrá conocer y practicar un método adecuado para mejorar la lectura, logrando de esa manera una confianza en sí mismo, por otro lado se logrará hacer más cosas en menos tiempo consiguiendo mejorar el nivel de rendimiento académico, con la finalidad de lograr dichos fines es necesario utilizar algunas técnicas como son el subrayado, los esquemas, los resúmenes y otros, los mismos que se harán uso durante el proceso de estudio para lograr mejores niveles de aprendizaje y siempre es necesario aprender a planificar los repasos para intensificar y retroalimentar los conocimientos adquiridos durante el proceso de aprendizaje. Omar A., Uribe H. y Ferreira M. (2000), refiere que con la finalidad de mejorar y alcanzar sus metas académicas el estudiante debe tomar en cuenta el horario de estudios, la preparación continua, los apuntes de clase, las habilidades para mejorar la lectura, la preparación y presentación de los exámenes y las condiciones ambientales.

#### Rendimiento Académico

Son los promedios de calificación obtenida por el educando respecto a las asignaturas propias de formación profesional.



**Cómo estudiar, dónde estudiar, cuándo estudiar, una adecuada organización personal acompañado de los buenos hábitos de estudio, hará que el estudiante logre un verdadero aprendizaje"**

Pizarro R. (1985), conceptualiza el rendimiento académico como una medida de las capacidades respondientes o indicativas que manifiesta, en forma estimativa, lo que una persona ha aprendido como consecuencia de un proceso de instrucción o formación. Él mismo manifiesta que desde el punto de vista del estudiante define el rendimiento académico como una capacidad de responder frente a estímulos educativos, susceptible de ser interpretado según objetivos o propósitos educativos pre establecidos.

El Boletín de hábitos de estudio de la Universidad de Granada (2001), señala que existen estrategias para desarrollar un buen rendimiento académico, entre ellos debemos hacer una lectura completa del material asignado antes de ir a clase, subrayándolo y realizando un resumen del contenido del tema materia de estudio, es conveniente que cuando se lea haga una lista de preguntas sobre ese material para luego responderlas, debiendo anotar sus dudas para consultarlas, también es importante buscar las palabras y conceptos que se desconozcan para buscar y escribir sus definiciones, para esto se debe hacer uso de las bibliotecas y de las páginas apropiadas de Internet.

El rendimiento académico es importante porque provee información relevante encaminada a la toma de decisiones, puede realizarse para comprobar los logros de aprendizaje que están en correspondencia con los objetivos o competencias formuladas, pero también para determinar cuáles han sido los principales obstáculos enfrentados para la satisfacción o el cumplimiento de unos y otros.

#### Discusión

En la investigación realizada sobre los hábitos de estudio y rendimiento académico de los estudiantes de la especialidad de Contabilidad de la Universidad Católica Los Ángeles de Chimbote, Filial Satipo, existe una relación significativa entre las dos variables consideradas en esta investigación, debido a que si existe una relación positiva entre los hábitos de estudio muy positivo y positivo en un porcentaje de 40.74%, mientras que tendencia (+), tendencia (-) y negativo refleja un porcentaje de 59.25% demostrándose que los Hábitos de Estudio que usan la mayoría de la muestra tomada no son los adecuados para lograr un nivel de rendimiento académico satisfactorio.

Cuando analizamos nivel de rendimiento académico de los estudiantes en estudio el 31,48% se ubican entre el nivel alto y medio, que de acuerdo a la categorización son los que serían promovidos y el 68,52% se encuentran en el nivel bajo que serían los desaprobados, en tal sentido se distingue que la mayoría de estudiantes se encuentran ubicados en los niveles de desaprobación de acuerdo a la categorización del rendimiento académico, sabiendo que en la universidad la nota aprobatoria es 13.

Estos resultados obtenidos en la presente investigación también son similares a los realizados en nuestra región por Maraví, P. (2008), entre otros que concluyen que la mayoría de estudiantes no cuentan con hábitos de estudio adecuados para lograr un nivel de rendimiento académico satisfactorio.

#### Conclusión General

Los hábitos de estudio en los estudiantes de la especialidad de Contabilidad en estudio, muestran que la gran mayoría se encuentran dentro de la categoría de positivo y tendencia (+) en el método de utilización de hábitos adecuados al momento de adquirir sus conocimientos dentro del proceso de aprendizaje, debido a que estos

representan una mayoría considerable del total de la muestra.

#### Conclusiones Específicas

1. Referente a las Áreas de ¿Cómo estudia Ud.?, ¿Cómo escucha Ud. su clases? y ¿Cómo hace Ud. sus tareas? son donde los estudiantes tienen muy buenos hábitos de estudio; respecto a las Áreas ¿Qué acompaña sus momentos de estudio? y ¿Cómo prepara Ud. sus exámenes? son donde los estudiantes de la muestra tienen serias deficiencias en contar con adecuados hábitos de estudio que les ayudarían a mejorar sus niveles de rendimiento académico.
2. Por otro lado respecto al rendimiento académico se concluye que los estudiantes de la muestra, la mayoría de ellos se encuentran dentro de los niveles de rendimiento académico entre bajo, medio y alto, los mismos que le servirían tranquilamente para lograr aprobar sus cursos de acuerdo a los parámetros entregados por el ente rector, pero si realizamos la comparación de los niveles de rendimiento académico medio y alto respecto al bajo y deficiente, tenemos que en este último se encuentran más de la mitad de los estudiantes analizados, razón por lo que los estudiantes de la muestra no están preparados adecuadamente para enfrentar a los retos que presenta la globalización y los nuevos enfoques del pensamiento sistémico de la profesión.
3. Finalmente se puede concluir que a mejores hábitos de estudio mayor será el nivel de rendimiento académico y viceversa a menores hábitos de estudio menor será el nivel de rendimiento académico de los estudiantes, por lo que es necesario que los docentes de contabilidad asumamos un rol importante y de responsabilidad para desarrollar e inculcar adecuados hábitos de estudio con la finalidad de mejorar el rendimiento académico de los estudiantes.

#### Referencias Bibliográficas

- Antonio J. (2002), El Hábito de Estudio en la Adolescencia [http://www.familia.cl/contenido.asp?cod\\_cont=2835](http://www.familia.cl/contenido.asp?cod_cont=2835).
- Boletín de hábitos de estudio de la Universidad de Granada (2001), [https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=&cad=rja&uact=8&ved=2ahUKEwiVmZKPufxhAhV9IrkGHez\\_DBAQFjAAegQIAxAD&url=https%3A%2F%2Fwww.ugr.es%2F~ve%2Fpdf%2Festudio.pdf&usq=AOvVaw1M9jxmBM5wThxBBWOv5yJl](https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=&cad=rja&uact=8&ved=2ahUKEwiVmZKPufxhAhV9IrkGHez_DBAQFjAAegQIAxAD&url=https%3A%2F%2Fwww.ugr.es%2F~ve%2Fpdf%2Festudio.pdf&usq=AOvVaw1M9jxmBM5wThxBBWOv5yJl)
- Capcha, N. y Benito, F. (2017), "Hábitos de Estudio y Rendimiento Académico en el Área de Matemática en los estudiantes de la Institución Educativa San Antonio de Quintaojo - Acostambo - Huancavelica.
- Cortés, J. (2017), en su investigación titulada "Influencia de Hábitos de Estudio en el Rendimiento Académico en Estudiantes de V Semestre de Contaduría Pública de la UPTC Seccional Chiquinquirá Periodos Académicos 2015 - 2016"
- Márquez, E. (1995), Hábitos de Estudio y Personalidad. México: Editorial Trillas 2da. Reimpresión.
- Maraví, P. (2008), "Hábitos de Estudio y Rendimiento Académico de los alumnos del Instituto Superior Pedagógico Privado José Antonio Encinas de Huancayo"
- Omar, A., Uribe, H, Ferreira, M E. (2000), Los Hábitos de Estudio. Universidad Nacional Autónoma de México.
- Pizarro R. (1995), Rasgos y Actitudes del Profesor Efectivo. Tesis para optar el Grado de Magister en Ciencias de la Educación Pontificia Universidad Católica de Chile. Chile.
- San Martín, R. (2004), Los malos Hábitos a la Hora de Estudiar. Argentina.
- Vicuña L. (1998), Inventario de Hábitos de Estudio. Centro de Desarrollo e Investigación Psicológica. Lima - Perú: Editorial CEDEIS.
- Villanueva, R. (2013), "Hábitos de Estudio y Rendimiento Académico en el Área de Matemática de los estudiantes del V Ciclo, de La Institución Educativa Santa Rosa N° 80444, Distrito de Santiago de Challapataz en el año 2013"



## **Colegio de Contadores Públicos de Junín**

**PASEO LA BREÑA 125 - OFIC. 404 - 405 - HUANCAYO - PERÚ**

**Telef. +51 064-231063 - ANEXO: 11**

**Email: [secretaria.ccpj@gmail.com](mailto:secretaria.ccpj@gmail.com)**

**[www.ccpjunin.pe](http://www.ccpjunin.pe)**



**Consejo Directivo 2021 - 2022**

