



Tratamiento tributario de los ingresos obtenidos por empresas de construcción y similares a efectos del Impuesto a la Renta

Esteban **MONTENEGRO GUILLINTA***

SUMARIO

Introducción. I. Sujetos que pueden optar por la aplicación de los métodos del artículo 63 y las operaciones a las que estos resultan aplicables. II. Los métodos de reconocimiento de ingresos previstos por el artículo 63 de la Ley del Impuesto a la Renta.

MARCO NORMATIVO

- TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, Decreto Supremo N° 179-2004-EF (08/12/2004): arts. 63.
- Reglamento del TUO de la ley del Impuesto a la Renta, Decreto Supremo N° 122-94-EF (21/09/1994): art. 36.
- Código Civil: arts. 1771 y 1788.
- CIU versión 4, Resolución Jefatural N° 024-2010-INEI (30/01/2010).

INTRODUCCIÓN

Si bien el principio general establecido por la Ley del Impuesto a la Renta para el reconocimiento de los ingresos y gastos de empresas es el criterio de lo devengado, la propia norma establece la posibilidad para las empresas de construcción y otras que califiquen como similares a estas de exceptuarse de dicho criterio y optar por uno de los métodos específicos señalados por el artículo 63 de la Ley del Impuesto a la Renta (en adelante, la LIR).

Entendemos que este tratamiento diferenciado tiene su razón de ser en el hecho de que la actividad de construcción presenta determinadas características que hacen que la aplicación forzosa del método del devengo resulte onerosa, por ejemplo la fuerte inversión de capital necesaria para la actividad y la complejidad de los proyectos, que implica que los resultados no puedan ser calculados fiablemente, en un

El autor nos expone las características que forman parte del ámbito subjetivo de aplicación del artículo 63 de la Ley del Impuesto a la Renta, y la relevancia de identificar si un contribuyente calificará como constructor o como una “empresa similar”, a efectos de determinar si será posible acogerse al régimen de diferimiento de ingresos establecidos en el inciso “c” del referido artículo y exceptuarse así de la aplicación del criterio de lo devengado.

TEMA RELEVANTE

único ejercicio. Así pues, la norma hizo extensiva la posibilidad de exceptuarse del método común del devengo incluso a las empresas que califiquen como similares a las de construcción

El presente artículo tiene como objetivo describir de manera sucinta la forma de aplicación de los métodos previstos por el artículo 63 de la Ley del Impuesto a la Renta así como los requisitos necesarios para poder optar por su aplicación, haciendo particular énfasis en dos elementos que, en nuestra opinión, han sido menos atendidos por la doctrina, a saber, las características y requisitos necesarios para los sujetos denominados “similares” y la aplicación del método contenido en el inciso c) del artículo 63 (diferimiento de ingresos) en el caso de empresas que se encuentren ejecutando múltiples proyectos.

I. SUJETOS QUE PUEDEN OPTAR POR LA APLICACIÓN DE LOS MÉTODOS DEL ARTÍCULO 63 Y LAS OPERACIONES A LAS QUE ESTOS RESULTAN APLICABLES

Antes de analizar la aplicación específica de cada uno de los métodos comprendidos en el artículo 63, resulta necesario establecer los

* Abogado por la Pontificia Universidad Católica del Perú (PUCP). Especialista en Derecho Tributario. Adjunto del Curso de Derecho Tributario Internacional en la Maestría en Derecho Tributario de la PUCP.

sujetos que pueden aplicar los mismos y las operaciones respecto a las cuales resultan aplicables.

De acuerdo a lo establecido por el propio artículo 63, los métodos indicados en dicho artículo resultan aplicables a: “Las empresas de construcción o similares, que ejecuten contratos de obra cuyos resultados correspondan a más de un (1) ejercicio gravable (...)”.

De igual forma, el citado artículo indica que sin importar el método por el que se opte: “En todos los casos se llevará una cuenta especial por cada obra”.

En este sentido, los sujetos habilitados para aplicar los métodos del artículo 63 y las operaciones, respecto a las cuales dichos métodos resultan aplicables, serían las siguientes:

1. Empresas de construcción

1.1. Definición

Si bien el artículo 63 hace alusión a las empresas de construcción, las normas tributarias no definen qué debe entenderse como tal.

Extrapolando conceptos, tenemos por ejemplo, que cuando la Ley del Impuesto General a las Ventas (IGV) precisa definir las actividades de “construcción” se remite para dicho fin a la Clasificación Internacional Industrial Uniforme (CIIU) de las Naciones Unidas.

Ante la falta de definición antes descrita, nos parece razonable concluir que deberá calificarse como empresas de construcción a aquellas que realicen las actividades catalogadas como “construcción” por la CIIU.

De acuerdo a la Revisión 4 de la CIIU (sección F), aplicable en nuestro país desde el 2010 en virtud de la Resolución Jefatural N° 024-2010-INEI, el término “Construcción” implica las siguientes actividades:

- Construcción de edificios.
- Obras de ingeniería civil (construcción de carreteras y vías de ferrocarril, proyectos de servicio público y otras obras de ingeniería civil).
- Actividades especializadas de construcción (demolición y preparación de terreno, instalaciones eléctricas y de fontanería, terminación y acabado de edificios).

De esta forma, calificarán como empresas de construcción aquellas que se dediquen a cualquiera de las actividades antes señaladas.

1.2. Operaciones a las que resultan aplicables los métodos del artículo 63

Si bien cualquier empresa que se dedique a las actividades enumeradas en el punto anterior califica plenamente como una empresa de construcción, no cualquiera de ellas podrá acogerse a lo previsto por el artículo 63.

En efecto, como ya hemos indicado, la aplicación del artículo 63 se circunscribe a los “contratos de obra cuyos

resultados correspondan a más de un (1) ejercicio gravable (...)”.

El contrato de obra es definido por el artículo 1771 del Código Civil como el contrato en virtud del cual “el contratista se obliga a hacer una obra determinada y el comitente a pagarle una retribución”.

En conclusión, los métodos del artículo 63 podrán ser aplicados por las empresas que se dediquen a las actividades comprendidas en la sección F de la CIIU y únicamente en cuanto a los contratos, obras o proyectos en los que desarrollen dichas actividades en favor de un tercero y que les generen resultados en más de un ejercicio gravable.

Los métodos del artículo 63 no resultarán aplicables entonces, por ejemplo, para los siguientes supuestos:

- Obras efectuadas por empresas de construcción que generarán resultados solo en un ejercicio gravable.
- La construcción de inmuebles, que efectúe una empresa de construcción para sí misma, aún cuando dicho inmueble vaya a ser destinado total o parcialmente a arrendamiento o explotado de alguna otra manera.
- Los servicios de consultoría, asesoría y demás que no impliquen un contrato de obra (inc. c del art. 36 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta).

2. Empresas “similares”

2.1. Definición y requisito adicional

A diferencia del caso de las empresas de construcción, las normas tributarias sí definen qué debe entenderse como una empresa similar a estas.

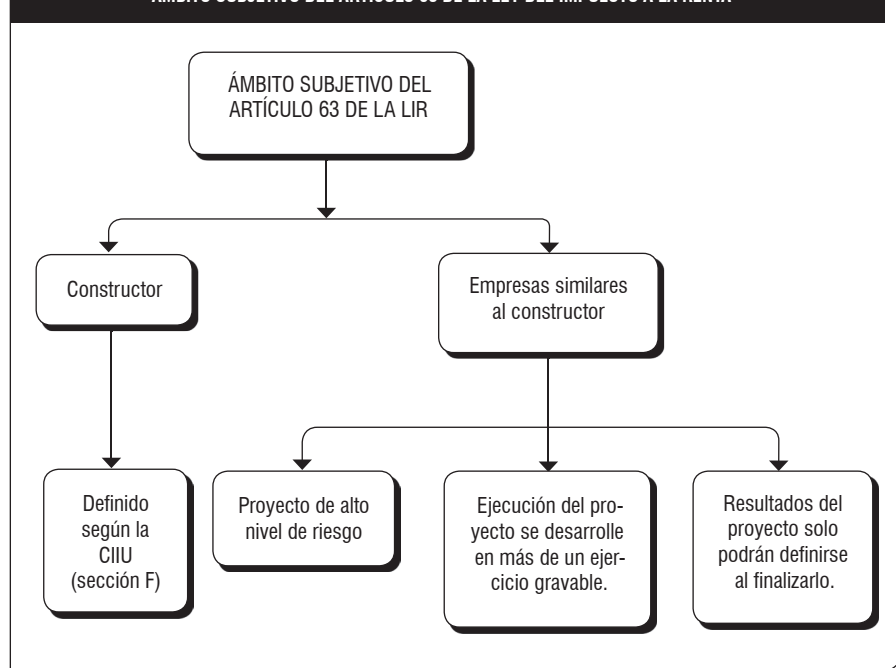
En dicho sentido, el artículo 36 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta indica que: “Se considerarán empresas similares a que se refiere el artículo 63 de la Ley, a las que cuentan con proyectos con alto nivel de riesgo, a ser ejecutados durante más de un ejercicio gravable y cuyo resultado solo es posible definirlo razonablemente hasta finalizar el Proyecto”.

El mismo artículo 36 establece además que: “Las empresas con proyectos que reúnan las características antes indicadas y opten por aplicar para tales proyectos, el régimen establecido en el artículo 63 de la Ley, deberán solicitar a la Sunat la autorización correspondiente. Para tal efecto, esta, previa coordinación con el Ministerio de Economía y Finanzas, deberá emitir la resolución respectiva en un plazo no mayor a treinta días”.

2.2. Vigencia de la definición y el requisito adicional

Con la finalidad de ser meticulosos en el análisis de la norma, es necesario resaltar que la vigencia tanto de la definición de empresa “similar” como del requisito de solicitud previa antes mencionados, puede ser cuestionada, toda vez que el inciso d) y el segundo párrafo del artículo 36 (en el que se encontraban tanto la definición como la obligación de presentar la solicitud) fueron derogados por el artículo 38 del Decreto Supremo N° 194-99-EF.

ÁMBITO SUBJETIVO DEL ARTÍCULO 63 DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA



encajar en esta definición actividades tan disímiles como las de prospección minera, el desarrollo farmacéutico, determinados estudios de mercado, las actividades de instalación y montaje (mayormente calificadas como manufactura por la CIU) y, en general, cualquier actividad de investigación y desarrollo.

No obstante lo anterior, debe tenerse presente que el primer párrafo del artículo 63 deja en claro que tanto las empresas de construcción como las “similares” podrán aplicar los métodos previstos en dicho artículo solo en relación a los contratos de obra que ejecuten. De esta forma, teniendo en consideración la definición de contrato de obra contenida en el artículo 1771 del Código Civil, las empresas “similares” solo podrían aplicar los métodos del artículo 63 respecto a actividades realizadas a favor de terceros a cambio de una retribución.

La Sunat ha interpretado, sin embargo, que la derogación del segundo párrafo del artículo se encontraba referida a una parte distinta de la norma, con lo cual la norma vigente para ella¹ mantiene la definición de empresas “similares” y sí exige la presentación de la solicitud por parte de estas. Esta solicitud incluso se encuentra regulada en el vigente Texto Único de Procedimientos Administrativos de la Sunat² (procedimiento 41).

2.3. Operaciones susceptibles de calificar a una empresa como “similar” y operaciones a las que resultarían aplicables los métodos del artículo 63

Más allá de la polémica antes mencionada, resulta de suma importancia determinar qué actividades podrían permitir que una empresa califique como “similar”, así como los supuestos y la utilidad de la extensión de la aplicación de los métodos del artículo 63 a estas empresas.

Empezaremos por el primer punto ya que nos parece el menos complejo. La norma indica que son “similares” las empresas que cuentan con “proyectos con alto nivel de riesgo, a ser ejecutado durante más de un ejercicio gravable y cuyo resultado solo es posible definirlo razonablemente hasta finalizar el Proyecto”.

Con base en esta definición nos parece que el ámbito de actividades susceptibles de calificar a una empresa como “similar” es sumamente amplio. Por ejemplo, podrían

Este elemento presenta una complejidad particular con relación a los elementos mismos de la definición de empresa similar, en particular, al “alto nivel de riesgo” exigido en la actividad de dichas empresas.

Si tomamos los ejemplos, antes enumerados, de actividades susceptibles de calificar a la empresa que los realiza como “similar”, nos parece que resulta complicado compaginar la necesidad de efectuar la actividad a favor de un tercero con la necesidad de que la actividad sea riesgosa para la empresa que la realiza.

En condiciones normales, el comitente (quien encarga la obra o proyecto) asumirá el riesgo del mismo, mientras que el contratista asume únicamente el deber de diligencia en la ejecución de la obra. Esto es, el contratista asume la obligación de ejecutar su labor en determinadas condiciones (o de entregar un producto en determinadas condiciones), mientras que el comitente asume los riesgos sobre el fruto de dicha labor.

Esta situación se encuentra graficada en el artículo 1788 del Código Civil, en el cual se establece claramente que si la obra se pierde sin culpa de las partes el contrato se resuelve de pleno derecho no encontrándose el comitente obligado al pago de la parte no ejecutada de la obra. Debe notarse, sin embargo, que el citado artículo no establece la obligación por parte del contratista de restituir parte o la

¹ Vide: <<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/regla/cap9.htm>>.

² Aprobado por el Decreto Supremo N° 057-2009-EF (13/03/2009).

totalidad de los pagos recibidos, esto se debe justamente a que su obligación se encuentra dirigida principalmente a la ejecución de una labor y no a asegurar un resultado³. En este sentido, ¿puede alegarse que existe riesgo para el contratista en la ejecución de la obra?

La pregunta central es ¿qué constituye riesgo?, pues en ausencia de este la empresa no calificará como similar, resultando irrelevante si ejecuta un contrato de obra o no⁴. Este elemento también resulta central para la exigencia de que el resultado de la obra o proyecto solo pueda ser definido razonablemente al finalizar el mismo.

Pensemos, por ejemplo, en el caso de una empresa dedicada a realizar prospección o exploración minera. Si esta es contratada por una empresa minera para determinar la existencia de mineral en un determinado terreno sobre el cual la última tiene una concesión, sabiéndose que el proyecto durará al menos 3 años y acordándose una retribución anual de 200 mil dólares, ¿existirá riesgo para la empresa contratista?

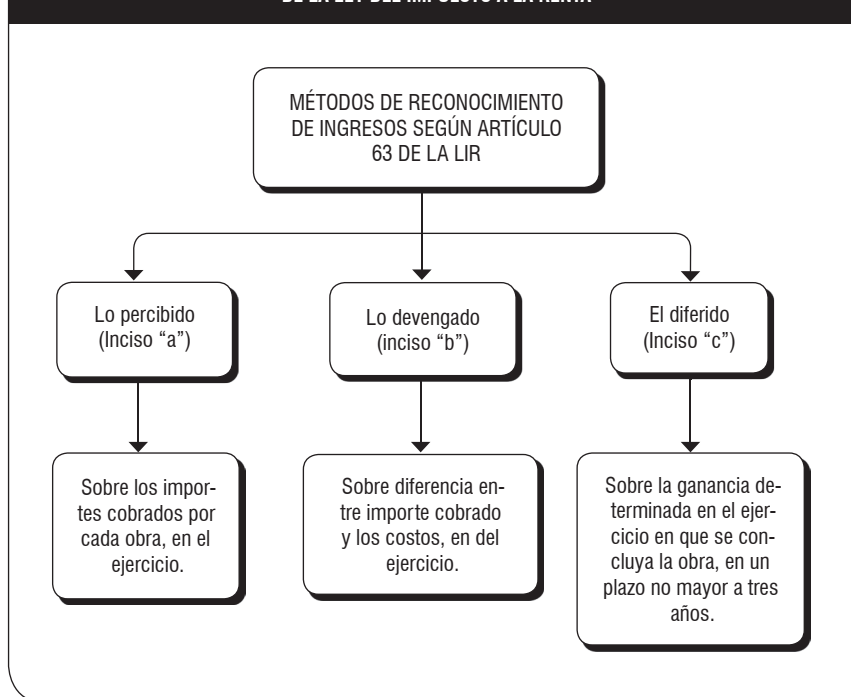
En este caso, en principio, entendemos que no, por lo cual no resultarían aplicables los métodos del artículo 63, lo que tendría perfecta lógica. Sin embargo, cabe preguntarse si esta situación cambiaría en caso se incluyera una remuneración variable contingente al hecho de que efectivamente se encuentre mineral, o si existieran elementos que no permitieran determinar de manera confiable los costos del proyecto en el momento de celebración del contrato.

Conforme a lo expuesto, en nuestra opinión, existen básicamente dos elementos que permitirían a una empresa alegar un riesgo o incertidumbre que les impediría determinar razonablemente los resultados de un proyecto antes del final del mismo y, por lo tanto, les permitiría alegar que son empresas “similares” que pueden aplicar los métodos del artículo 63:

- Que al momento de celebrar el contrato no existiera la posibilidad de determinar confiablemente los costos en los que se incurriría en la ejecución.

Este sería un riesgo propio de la ejecución de la obra (actividad del contratista) y podría acreditarse, por

MÉTODOS DE RECONOCIMIENTO DE INGRESOS SEGÚN EL ARTÍCULO 63 DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA



ejemplo, indicando que determinados materiales necesarios para la realización del servicio son materia de constantes variaciones de precio.

- Que el íntegro de la retribución del contratista, no obstante pueda ser pagada conforme se vaya prestando el servicio, se encuentre condicionada al resultado esperado por el comitente.

Utilizando el ejemplo de la empresa de exploración minera, este supuesto implicaría que si bien el contratista recibirá 200 mil dólares por cada año en que ejecute el proyecto, deberá retornarlos en caso no se encuentre mineral en la concesión en la que realizó la exploración.

Debe destacarse que nos referimos al íntegro de la retribución, pues si se estableciera una retribución fija y otra variable bajo la forma de un honorario de éxito, la primera parte no implicaría un riesgo y, por lo tanto, debería reconocerse aplicando el método normal (devengo del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta), mientras que la retribución variable se devengaría al final del proyecto, con lo cual no tendría ninguna utilidad la aplicación de los métodos del artículo 63.

³ Si bien no resulta aplicable a este caso, dado que nos estamos refiriendo a empresas, esta característica del contrato de obra también queda claramente establecida en el artículo 1787 del Código Civil, el cual establece que en caso de muerte del contratista el comitente se encuentra obligado a pagar a los herederos la retribución hasta el límite en que le resulten útiles las obras. Esto hace evidente que la responsabilidad del contratista se encuentra en la ejecución de su labor, no compartiendo riesgo alguno por el resultado final del proyecto o la obra.

⁴ Téngase en cuenta que esta interrogante resulta irrelevante e innecesaria en el caso de las empresas de construcción, pues el elemento riesgo es introducido en la definición de empresa similar y, por lo tanto, solo resulta aplicable a estas.

En conclusión, en nuestra opinión, bajo la calificación de empresas similares podrán aplicar los métodos del artículo 63 las empresas de cualquier rubro que ejecuten contratos de obra que arrojarán resultados en más de un ejercicio y respecto a los cuales no puedan determinar confiablemente los costos al momento de suscribir el contrato o de alguna manera compartan el riesgo del resultado del proyecto con el comitente.

II. LOS MÉTODOS DE RECONOCIMIENTO DE INGRESOS PREVISTOS POR EL ARTÍCULO 63 DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA

De acuerdo a lo establecido por el artículo 63 de la Ley del Impuesto a la Renta, los métodos que podrán utilizar las empresas de construcción y similares para reconocer sus ingresos son los siguientes:

- Asignar a cada ejercicio gravable la renta bruta que resulte de aplicar sobre los importes cobrados por cada obra, durante el ejercicio comercial, el porcentaje de ganancia bruta calculado para el total de la respectiva obra;
- Asignar a cada ejercicio gravable la renta bruta que se establezca deduciendo del importe cobrado o por cobrar por los trabajos ejecutados en cada obra durante el ejercicio comercial, los costos correspondientes a tales trabajos o,
- Diferir los resultados hasta la total terminación de las obras, cuando estas, según contrato, deban ejecutarse dentro de un plazo no mayor de tres años, en cuyo caso los impuestos que correspondan se aplicarán sobre la ganancia así determinada, en el ejercicio comercial en que se concluyan las obras, o se recepcionen oficialmente, cuando este requisito deba recabarse según las disposiciones vigentes sobre la materia. En caso de que la obra se deba terminar o se termine en plazo mayor de tres años, la utilidad será determinada al tercer año conforme a la liquidación del avance de la obra por al trienio y, a partir del cuarto año, siguiendo los métodos a que se refieren los incisos a) y b) de este artículo.

Para fines prácticos de nuestro análisis denominaremos al método del literal a) como el “método del percibido estimado”, al del literal b) como el “método del devengado” y al del literal c) como el “método del diferido”.

1. Método del diferido

Empezaremos por este método pues, tal como indicáramos en la introducción del presente trabajo, deseamos detenemos especialmente en él, particularmente en los casos de empresas que cuentan con múltiples proyectos en ejecución.

En el método del diferido, los ingresos percibidos o devengados por la empresa de construcción o similar durante el desarrollo de la obra no son tenidos en cuenta para la

liquidación del Impuesto a la Renta de los ejercicios anteriores al último de cada obra.

Debe observarse que el inciso c) del artículo 63 indica que se pueden “diferir los resultados hasta la total terminación de las obras, **cundo estas, según contrato, deban ejecutarse dentro de un plazo no mayor de tres años**” (el resaltado es nuestro). En este sentido, en nuestra opinión, la empresa puede optar por este método siempre y cuando los resultados pendientes de sus obras a la fecha de la aplicación de los métodos vayan a afectar más de un ejercicio gravable.

No es relevante, por lo tanto, la cantidad de años de duración que se estableció en el contrato de cada obra sino el plazo que quede pendiente para la culminación de la misma. El diferimiento puede ser hasta por un máximo de tres años (no ejercicios gravables) y los pagos a cuenta que se realizaron antes de la aplicación de este o cualquier otro de los métodos del artículo 63 no constituyen pagos indebidos.

De optarse por la aplicación del literal c) del artículo 62 a partir del ejercicio 2012, el diferimiento se aplicaría de la manera que se explica en el siguiente ejemplo:

Una empresa cuenta con tres obras con las siguientes características:

- Obra 1 → 4 años de ejecución, inicia setiembre de 2010, total de ingresos \$10 millones, costos \$ 2 millones.
- Obra 2 → 2 años de ejecución, inicia junio de 2011, total de ingresos \$ 3millones, costos \$1.5 millones.
- Obra 3 → 3 años de ejecución, inicia agosto de 2011, total de ingresos \$ 8millones, costos \$2 millón.

A) Ejecución de la obra

Obra/años	2010	2011	2012	2013	2014
1	10%	30%	25%	25%	10%
2		30%	40%	30%	
3		25%	25%	25%	25%

B) Ingresos recibidos

Obra/años	2010	2011	2012	2013	2014
1	\$4 millones	\$2 millones	\$2 millones	\$1 millón	\$1 millón
2		\$500 mil	\$2 millones	\$500 mil	
3		\$2 millones	\$2 millones	\$2 millones	\$2 millones

C) Pago de Impuesto a la Renta anual

Obra/ años	2010 ⁵	2011	Se opta por aplicar el método de lo diferido.	2012	2013	2014
1	\$240 mil	\$720 mil		0	0	Ingreso (\$6 millones) - costo (\$1.2 millones) = Renta (\$4.8 millones) x 30% impuesto = \$1.44 millones
2		\$135 mil		0	Ingreso (\$2.1 millones) - Costo (\$1.05 millones) = Renta (\$1.05 millones) x 30 % impuesto = \$315 mil	
3		\$450 mil		0	0	Ingreso (\$6 millones) - costo (\$1.5 millones) = Renta (\$4.5 millones) x 30% impuesto = \$1.35 millones

D) Pagos a cuenta

De acuerdo a lo establecido por el artículo 36 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, los pagos a cuenta se efectuarán por el último año de ejecución de la obra. Es decir, por ejemplo, la Obra #1 finalizará en setiembre de 2014 por lo que los pagos a cuenta se deberán realizar desde setiembre de 2013 por los ingresos percibidos cada mes por el avance de las obras.

2. Método del percibido estimado

En este método, establecido en el inciso a) del artículo 63, la renta gravable del ejercicio se determina aplicando a los montos percibidos durante el mismo el porcentaje de ganancia bruta calculado para todo el proyecto.

Como puede notarse, este método no corresponde plenamente al principio del devengado, pues de ser así la renta neta estaría dada por todos los montos cobrados en el ejercicio. Este método más bien parte de los montos percibidos para establecer un estimado de los ingresos que corresponden a cada ejercicio de ejecución de la obra.

Por ejemplo, en la Obra 1 señalada en el punto anterior, el porcentaje bruto de ganancia es del 80% (porcentaje del ingreso que constituye ganancia en la operación).

De esta forma, el cálculo del impuesto sería el siguiente:

Es importante destacar que en este método no resultan relevantes los porcentajes de avance de obra o los costos incurridos o devengados en cada ejercicio, pues la determinación del impuesto en este caso corresponde a una mera estimación en los márgenes señalados en el ejemplo.

Los costos y sus probables variaciones se tomarán en cuenta recién en el último ejercicio del proyecto, con el fin de determinar si existe alguna diferencia entre renta calculada mediante la estimación y la renta real de la operación. Las consecuencias tributarias de la eventual diferencia se aplicarán en dicho último ejercicio.

B) Pagos a cuenta

En este método se declarará como ingresos para fines de los pagos a cuenta aquellos percibidos en cada mes por concepto de avance de obra.

Debe tenerse en cuenta que se hace alusión a los montos cobrados en determinado periodo y no a los ingresos facturados por el mismo. De esta forma si, por ejemplo, respecto a una obra el avance de noviembre es facturado y cobrado en noviembre pero el avance de diciembre es cobrado recién en enero, no se generaría pago a cuenta por este último mes, no obstante se hayan realizado avances en el mismo y estos hayan sido facturados en dicho periodo.

A) Pago de Impuesto a la Renta anual

Obra/ años	2010	2011	2012	2013	2014
1	Renta = \$4 millones x 80% = \$3.2 millones Impuesto = \$960 mil	Renta = \$2 millones x 80% = \$1.6 millones Impuesto = \$480 mil	Renta = \$2 millones x 80% = \$1.6 millones Impuesto = \$480 mil	Renta = \$1 millón x 80% = \$800 mil Impuesto = \$240 mil	Renta = \$1 millón x 80% = \$800 mil Impuesto = \$240 mil

⁵ El Impuesto determinado en los ejercicios 2010 y 2011 se obtiene aplicando el método general del devengo del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta. Es decir, se aplica el porcentaje de avance realizado en cada ejercicio tanto a los ingresos como a los costos totales del proyecto y se aplica la tasa del impuesto a la diferencia entre dichos ingresos y costos.

3. Método del devengado

En aplicación de este método se imputa a cada ejercicio la renta bruta determinada deduciendo del importe cobrado o por cobrar por los trabajos ejecutados en cada obra durante el ejercicio, los costos correspondientes a tales trabajos.

Tomando como ejemplo la Obra 2 señalada en el punto 2.1, la determinación del impuesto sería la siguiente:

A) Pago de Impuesto a la Renta anual

Obra/ años	2011	2012	2013
2	Ingreso (\$3 millones x 30%) - Costos (\$1.5 millones x 30%) = \$450 mil Impuesto = \$135 mil	Ingreso (\$3 millones x 40%) - Costos (\$1.5 millones x 40%) = \$600 mil Impuesto = \$180 mil	Ingreso (\$3 millones x 30%) - Costos (\$1.5 millones x 30%) = \$450 mil Impuesto = \$135 mil

B) Pagos a cuenta

De acuerdo a lo establecido por el artículo 36 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, cuando se aplique este método se considerarán como ingresos netos del mes la suma de los importes cobrados y por cobrar por los trabajos ejecutados en cada obra durante dicho mes.

Lo anterior implica que la base de cálculo de los pagos a cuenta estará dada por el monto de ingresos correspondiente al avance de la obra efectuado en cada mes (esto será usualmente el monto facturado).

De igual forma, agrega la norma que en el caso de obras que requieran la presentación de valorizaciones por la empresa constructora o similar, se considerará como importe por cobrar el monto que resulte de efectuar una valorización de los trabajos ejecutados en el mes correspondiente.

Por lo expuesto, recomendamos observar las características señaladas anteriormente, puesto que permitirán al contribuyente identificar la posibilidad de acogerse o no al régimen especial de reconocimiento de ingresos establecido en el inciso c) del artículo 63 de la Ley del Impuesto a la Renta.