



COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE AREQUIPA



REVISTA INSTITUCIONAL

CONTABLE FINANCIERO

Costo de absorción e ineficiencia en la producción según la NIC 2

Aspecto contable de las modalidades de aumento de capital

Costos estándar

GESTIÓN TRIBUTARIA

¿Cuáles son los tipos penales en el delito de defraudación tributaria establecido en el Decreto Legislativo N.º 813?

¿Corresponde aplicar la tasa adicional del 4.1% en el caso de empresas unipersonales (persona natural con negocio)?

Carta de invitación: Un nuevo estilo para las acciones inductivas de la Sunat

Retener o no retener el Impuesto a la Renta; he ahí el dilema

GESTIÓN LABORAL

Cuando recordar es volver a vivir: ¿La Corte Suprema ha "restringido" la indemnización por la causal de retiro de confianza?

Obligaciones del empleador por el número de sus trabajadores

Contratos por incremento de actividad y necesidad de mercado: presupuestos y diferencias

Validez de la reducción unilateral de la remuneración del trabajador



Contenido

MENSAJE DEL DIRECTORIO

CONTABLE - FINANCIERO

- 2 Costo de absorción e ineficiencia en la producción según la NIC 2
- 5 Aspecto contable de las modalidades de aumento de capital
- 9 Costos estándar

GESTIÓN TRIBUTARIA

- 13 ¿Cuáles son los tipos penales en el delito de defraudación tributaria establecido en el Decreto Legislativo N.º 813?
- 19 ¿Corresponde aplicar la tasa adicional del 4.1% en el caso de empresas unipersonales (persona natural con negocio)?
- 22 Carta de invitación: Un nuevo estilo para las acciones inductivas de la Sunat
- 26 Retener o no retener el Impuesto a la Renta; he ahí el dilema

GESTIÓN LABORAL

- 31 Cuando recordar es volver a vivir: ¿La Corte Suprema ha “restringido” la indemnización por la causal de retiro de confianza?
- 34 Obligaciones del empleador por el número de sus trabajadores
- 37 Contratos por incremento de actividad y necesidad de mercado: presupuestos y diferencias
- 41 Validez de la reducción unilateral de la remuneración del trabajador

FORMACIÓN ACADÉMICA Y PROFESIONAL

- 47 Principales Actividades Académicas - SETIEMBRE 2016

INSTITUCIONAL

- 49 Actividades Institucionales
- 52 Saludos

HECHO EL DEPÓSITO LEGAL EN LA BIBLIOTECA NACIONAL DEL PERÚ N° 2012-05563

COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE AREQUIPA
Calle Sánchez Trujillo 201 Urb. La Perla, Cercado, Arequipa.
Teléfonos: (054) 215015, 285530, 231385
Email: ccpaqp@ccpaqp.org.pe
Sitio Web: www.ccpaqp.org.pe

REVISTA INSTITUCIONAL.

Año 2016 N° 9
Edición virtual: Setiembre 2016



COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE AREQUIPA

CONSEJO DIRECTIVO 2016 - 2017

CPCC Luis Roberto Gamero Juarez
Decano

CPCC Victoria Torres de Manchego
Primera Vice Decana

CPCC Juan Carlos Jiménez Huamán
Segundo Vice Decano

CPC Elia Mary Tovar Florez del Prado
Directora Secretaria

CPC Jorge Javier Flores Pérez
Director de Finanzas

CPC Marco Antonio Huamaní Molloco
**Director de Administración y
Desarrollo Estratégico**

CPCC Edgard Delgado Calisaya
**Director de Imagen Institucional y
Publicaciones**

CPCC Raúl Pedro Esquivel Gallegos
**Director de Educación y Desarrollo
Profesional**

CPCC Armando Salomón Chávez Aranibar
Director de Certificación Profesional

CPCC Juan James Chire Eguía
**Director de Investigación Contable y
Consultoría**

CPCC María Celia Saldivar Larico
Directora de Bienestar Social

CPCC Nathali Carroll Cayro Villegas
**Directora de Actividades Deportivas y
Culturales**

CPCC Guillermo Tadeo Añari Rios
Director de Comités y Comisiones

Directores Suplentes:

- CPCC Erika Elena Pinto Rado
- CPCC Mario Hugo Echeagaray Muñoz
- CPCC Justa Rufina Mamani Palomino

Gerencia

CPC José I. Talavera Tacuri-Cahuana

REVISTA INSTITUCIONAL

DIRECCIÓN Y DISEÑO

CPCC Edgard Delgado Calisaya
**Director de Imagen Institucional y
Publicaciones**

Abel Huamaní Vera
Diseño y Diagramación

Alcance y contribución del profesional contable para el crecimiento de la sociedad.

Contador y sociedad

La responsabilidad social es una verdad del presente. Su aplicación se da a través de la aplicación de proyectos que beneficien y a la vez mejoren la calidad de vida de las comunidades.

El profesional contable mediante la constitución de principios éticos que complementen su desarrollo práctico, aporta al porvenir de ayudas sociales que inyecten en todas las áreas de la empresa una ampliación de los factores que elevan el crecimiento de la sociedad.

Al crear empresa, acción ardua y dificultosa que valerosamente se comienza, para llevar a cabo negocios o proyectos de importancia, se plantea la idea de integrar agentes de la comunidad para realizar estudios que permitan enfocar los perjuicios que pueden generar el desarrollo de las actividades empresariales; pero si la actividad empresarial no genera daños sociales, se pueden ejecutar obras que contribuyan al mejoramiento de la calidad de vida del entorno en el cual actúa la empresa.

El crecimiento empresarial debe ir de la mano del aporte social, buscando el bienestar colectivo, generado por los empresarios, armonizando las relaciones con el entorno.

El alcance y la contribución que el profesional contable hace para lograr el crecimiento de la sociedad, va armonizado en cada uno de los procesos contables que aplica en desarrollo de la práctica profesional, dando a conocer al medio empresarial un nuevo concepto de sensibilización social en procura de elevar, mejorar o aportar a la calidad de vida de la comunidad.

CPCC Juan James Chire Eguia
Director de Investigación Contable y Consultoría



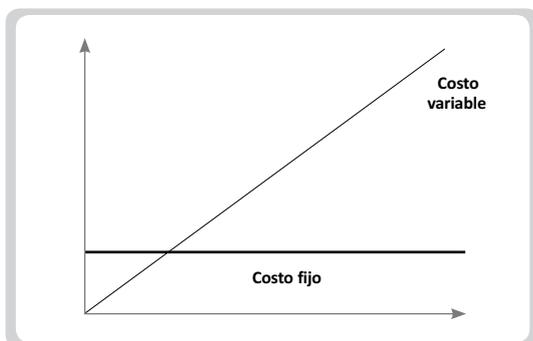
Costo de absorción e ineficiencia en la producción según la NIC 2

| Autor: CPC José Valdiviezo Rosado

1. INTRODUCCIÓN

En las empresas de producción de bienes se distinguen generalmente los tres elementos del costo; materia prima, mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación. El costo se puede clasificar atendiendo su grado de conducta, o sea, su variabilidad en la producción tales como costos fijos y costos variables.

Los costos¹ variables son erogaciones directamente relacionados a las unidades producidas como materia prima, materiales, suministros y sueldos (destajo). En cambio, los costos fijos corresponden a erogaciones que permanecen constantes en el proceso de producción sin importar los cambios en los volúmenes de unidades producidas por ejemplo sueldos (permanentes), alquileres y depreciación² en línea recta.



Después de haber mencionado brevemente nociones básicas para el desarrollo del presente artículo, nos centraremos en el tema de fondo, que se refiere a los costos de ineficiencia y absorbidos que se dan en el proceso de producción, es decir, los costos fijos al mantenerse constantes significarán un mayor costo unitario del producto terminado al producir bajo la

capacidad normal. La norma 2 Inventarios en el párrafo 13 prohíbe el reconocimiento a inventarios de tal erogación. Para complementar, el Marco Conceptual dispone que “un activo se reconoce en el balance cuando es probable que los beneficios económicos fluyan en la entidad”, por ende, las ineficiencias y erogaciones innecesarias no califican como activos.

El presente trabajo incluye un caso práctico que ayudará a clarificar lo dispuesto en el párrafo a analizar.

2. TRATAMIENTO CONTABLE

Párrafo 13 de la NIC 2

El proceso de distribución de los costos indirectos fijos a los costos de transformación se basará en la capacidad normal de trabajo de los medios de producción. Capacidad normal es la producción que se espera conseguir en circunstancias normales, considerando el promedio de varios periodos o temporadas, y teniendo en cuenta la pérdida de capacidad que resulta de las operaciones previstas de mantenimiento.

Puede usarse el nivel real de producción siempre que se aproxime a la capacidad normal. El importe de costo indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción no se incrementará como consecuencia de un nivel bajo de producción, ni por la existencia de capacidad ociosa. Los costos indirectos no distribuidos se reconocerán como gastos del periodo en que han sido incurridos. En periodos de producción anormalmente alta, el importe de costo indirecto distribuido a cada unidad de producción se disminuirá, de manera que no se valoren los inventarios por encima del costo. Los costos indirectos variables se distribuirán a cada unidad de producción sobre la base del nivel real de uso de los medios de producción.

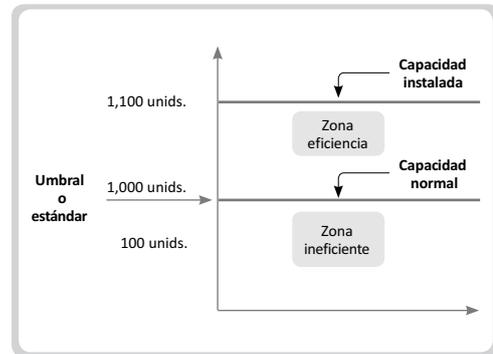
En el párrafo 13 se dispone el lineamiento que se debe mantener para los costos fijos, si bien estos se

caracterizan por ser constantes en la producción y están directamente relacionados con la capacidad instalada. Por ello, la norma de inventarios no permite que se carguen al activo las erogaciones que corresponden a ineficiencias. Por ejemplo, en un proceso de producción la capacidad normal al mes es 1,000 unidades, a costo fijo S/ 5,000 obteniendo un costo indirecto fijo unitario de S/ 5 y este será el umbral para discriminar la ineficiencia de la eficiencia. En tal sentido, si la entidad produce por debajo de las 1,000 unidades por ejemplo 100 unidades dando como resultado S/ 50 de costo indirecto fijo por unidad, ello no sería coherente ya que el precio de cada producto estaría sobrevaluado en S/ 45, lo cual causaría un efecto distorsionado en el VNR ya que originará un mayor deterioro de los inventarios lo cual no es fiable.

La absorción de los costos puede darse al disminuir las ventas (menor producción) y la ineficiencia al producir bajo la capacidad normal. Al momento de establecer el umbral de capacidad normal, la entidad deberá considerar el promedio de periodos o temporadas, es

decir, en una empresa que confecciona chompas deberá considerar el promedio de las temporadas estacionales de años anteriores para establecer la capacidad normal de producción, también debe considerar el mantenimiento por ser un factor que menoscaba la capacidad normal. Por ejemplo, en una empresa industrial al año pueden darse trimestralmente mantenimientos a las maquinarias lo cual puede originar un decremento en la producción.

Diagrama del costo indirecto fijo en la producción



<p>CIF unitario capacidad normal</p> <p>Costo indirecto fijo unitario = $\frac{\text{Costo indirecto fijo total}}{\text{Capacidad normal}}$</p> <p>Costo indirecto fijo unitario = $\frac{5,000}{1,000}$</p> <p>Costo indirecto fijo unitario = S/ 5</p>	VS	<p>CIF unitario producción real</p> <p>Costo indirecto fijo unitario = $\frac{\text{Costo indirecto fijo total}}{\text{Producción real}}$</p> <p>Costo indirecto fijo unitario = $\frac{5,000}{100}$</p> <p>Costo indirecto fijo unitario = S/ 50</p>
* Cuando el CIF unitario de la producción real sea mayor al CIF unitario de la capacidad normal		
CIF NO PERMITIDO S/ 45 (S/ 50 - S/ 5= S/ 45)		
<p>CIF unitario capacidad normal</p> <p>Costo indirecto fijo unitario = $\frac{\text{Costo indirecto fijo total}}{\text{Capacidad normal}}$</p> <p>Costo indirecto fijo unitario = $\frac{5,000}{1,000}$</p> <p>Costo indirecto fijo unitario = S/ 5</p>	VS	<p>CIF unitario producción real</p> <p>Costo indirecto fijo unitario = $\frac{\text{Costo indirecto fijo total}}{\text{Producción real}}$</p> <p>Costo indirecto fijo unitario = $\frac{5,000}{1,400}$</p> <p>Costo indirecto fijo unitario = S/ 4</p>
* Cuando el CIF unitario de la producción real sea inferior al CIF unitario de la capacidad normal		
CIF SÍ PERMITIDO		

		DEBE	HABER
69	COSTO DE VENTAS	45	
692	Productos terminados		
6927	Costo de producción no absorbido-productos terminados		
21	PRODUCTOS TERMINADOS		45
211	Productos manufacturados		
x/x	Por el costo no absorbido por baja demanda de PT (CIF unitario capacidad normal - CIF unitario capacidad real) S/ 50 - S/ 5= S/ 45		

En el supuesto de ineficiencia se reconocerá en la cuenta 6928. Costo de ineficiencia productos terminados.

Por salvedad la norma permite utilizar el nivel real de producción solo cuando sea al menos en aproximación a la capacidad normal. Si la entidad no produce por circunstancias de bajas ventas o por la ineficiencia en el área de producción, el costo fijo no se incrementará por ambas circunstancias y por lo tanto, no se reconocerá activo si no se enviara a resultados.

La norma dispone que cuando la producción se incremente anormalmente se utilizará la producción real por cuanto el

costo indirecto fijo para cada unidad producida disminuirá. En este escenario no sería razonable tomar como umbral el costo fijo unitario capacidad normal porque sobrevaloraría el costo por unidad.

En observancia al párrafo 13 de la NIC 2, si al 31 de diciembre del año 01 concluimos con un saldo en la cuenta 6927 o 6928, y los productos terminados no se vendieron, contablemente se configura una diferencia temporal en este supuesto se reconocerá un activo diferido por impuesto a las ganancias. Así tenemos que para el año 01 no será gasto fiscal el costo por absorción o ineficiencia, ya que no fue devengado el ingreso.

Será gasto fiscal en el periodo que se realicen los inventarios e impute el costo computable es cuando se reversara el activo diferido para la recuperación.

2. Tratamiento tributario

Numeral 3, inciso a, artículo 11 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

"Existe costo de producción o construcción, cuando el bien ha sido producido, construido o creado por el propio contribuyente"

Numeral 2, artículo 20 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta “Costo de producción o construcción: El costo incurrido en la producción o construcción del bien, el cual comprende: los materiales directos utilizados, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación o construcción”

Literalmente la norma tributaria conceptualiza el costo de producción, señalando a toda erogación que se incurra en el proceso de transformación. En este contexto se distingue la rigidez de la norma tributaria al referirse al costo de los inventarios en este escenario. Si para efectos financieros tomáramos textualmente ese criterio erogando como costo todo lo necesario para poner en condición y ubicación el inventario, habría una distorsión con lo dispuesto en la norma contable respecto del costo indirecto fijo cuando la producción se sitúe bajo la capacidad normal, ello configuraría un error contable.

3. Caso práctico

La empresa IFRATE SAC se dedica a la producción de prendas de vestir; en el periodo 20X5 la producción se dio de la siguiente manera:

Periodo 20X5	Unidades producidas
Enero	8,000.00
Febrero	7,998.00
Marzo	7,995.00
Abril	8,000.00
Mayo	7,990.00
Junio	7,998.00
Julio	7,005.00
Agosto	8,000.00
Septiembre	7,999.00
Octubre	8,000.00
Noviembre	7,999.00
Diciembre	5,000.00

La entidad aplica íntegramente la política contable dispuesta en la NIC 2 párrafo 13 de enero a noviembre. No tuvo impacto en resultados ya que la producción se mantuvo relativa a la capacidad normal.

En diciembre de 20X5 uno de los principales clientes dejó de comprar prendas de vestir por ello se redujo la producción en aprox. 3,000 unds. Este evento fue inesperado y por ello la entidad no efectuó ninguna acción de reducción de los costos fijos con anterioridad.

En vista de lo acontecido, el área contable advierte que habrá incidencia en los estados financieros al 31-12-20X5, si las mercaderías no se venden antes de finalizar el ejercicio.

Se tienen los siguientes costos variables y fijos

Costo de producción mes: diciembre de 20X5

Costos variables	
Materia prima	5,800
Mano de obra directa (destajo)	2,000
Depreciación (método unidades producidas)	100
Total costo variable	7,900
Costos fijos	
Alquiler	1,500
Seguros	300
Otros costos fijos	900
Total costo fijo	2,700
Total costo de producción	S/10,600.00

El CIF unitario de la capacidad normal estimada es como sigue:

Costo indirecto fijo unitario	=	$\frac{\text{Costo indirecto fijo total}}{\text{Capacidad normal}}$
Costo indirecto fijo unitario	=	$\frac{2,700}{8,000}$
Costo indirecto fijo unitario	=	S/ 0.34 (a)

Asimismo, según el inventario de PT al 31 de diciembre 20X5 se tiene como saldo 100 % de la producción de diciembre y un resultado contable S/60,000 al final del ejercicio.

Se solicita realizar el tratamiento contable y tributario

Desarrollo

Costo fijo unitario de producción real

Para la solución del caso se calcula el costo indirecto unitario de producción real, con el objeto de analizar el impacto en el precio unitario en el supuesto de que no se observará lo prescrito en la NIC 2.

Costo indirecto fijo unitario	=	$\frac{\text{Costo indirecto fijo total}}{\text{Producción real}}$
Costo indirecto fijo unitario	=	$\frac{2,700}{5,000}$
Costo indirecto fijo unitario	=	S/ 0.54

Asignación del costo fijo unitario de producción real al costo variable unitario

Costos variables	
Materia prima	5,800
Mano de obra directa (destajo)	2,000
Depreciación (método unidades producidas)	100
Total costo variable	7,900
Costo directo variable unitario	1.58
(S/ 7,900 / S/ 5000 = S/ 1.58)	

Cálculo del costo unitario total

Costo unitario total	=	Costo directo variable unitario	+	Costo indirecto fijo unitario prod. real
Costo unitario total	=	S/ 1.58	+	S/ 0.54
Costo unitario total	=	S/ 2.12		

Asignación del costo fijo unitario de capacidad normal al costo variable unitario

Costos variables	
Materia prima	5,800
Mano de obra directa (destajo)	2,000
Depreciación (método unidades producidas)	100
Total costo variable	7,900
Costo directo variable unitario	1.58
(S/ 7,900 / S/ 5000 = S/ 1.58)	

Cálculo del costo unitario total

Costo unitario total	=	Costo directo variable unitario	+	Costo indirecto fijo unitario capac. normal
Costo unitario total	=	S/ 1.58	+	S/ 0.34 (a)
Costo unitario total	=	S/ 1.92		

Comparación de los costos unitarios y reconocimiento del costo no absorbido

Presentar en los estados financieros el importe de S/ 10,600 (S/ 2.12 x 5,000 unid.) como saldo de inventarios al final del ejercicio sería una distorsión o error, lo correcto es presentar el importe de S/ 9,600 (S/ 1.92 x 5000) este último es el importe que la norma contable dispone como costo fijo unitario (capacidad normal).

Asimismo, la diferencia S/ 1,000 (S/ 10,600 - S/ 9,600 = S/ 1,000) configura el costo no absorbido el cual se enviará a

resultados.

Asientos contables

x		DEBE	HABER
69 COSTO DE VENTAS		1,000	
692 Productos terminados			
6927 Costo de producción no absorbido-productos terminados			
21 PRODUCTOS TERMINADOS			1,000
211 Productos manufacturados			

x/x Por el costo no absorbido de PT

En aplicación de la NIC 12 se reconoce el activo diferido por impuesto a la renta, por las diferencias entre las bases contables y tributarias, para lo contable el costo no absorbido es gasto del periodo 20X5. En cambio para lo tributario no será gasto del periodo 20X5. El activo por impuesto a la renta se diferirá hasta cuando el gasto cumpla las exigencias fiscales y se impute al ingreso neto, ello en función del devengo.

	Contable	Tributario	Activo diferido
Utilidad 2015	60,000.00	60,000.00	
Adición temporal CIF no absorbido	-	1,000.00	-280.00
Renta neta	60,000.00	61,000.00	
Impuesto a la renta	16,800.00	17,080.00	

x		DEBE	HABER
37 ACTIVO DIFERIDO		280	
371 Impuesto a la renta diferido			
3712 IR diferido-resultado			
88 IMPUESTO A LA RENTA			
821 IR corriente	17,080.00		
882 IR diferido	-280	16,800.00	
40 TRIB., CONTRAPRESTAC. Y APOR. AL SIST. PRIV. DE PENS. Y SALUD			17,080.00
401 Gobierno central			
4017 Impuesto a la renta			
40171 Renta 3.ª categ.			

x/x Por el impuesto a la renta diferido

Notas:

- 1 También puede dárse la combinación de ambos denominados costos semivariables o semifijos.
- 2 En las empresas del sector industrial la depreciación en línea recta no representa una estimación fiable generalmente se utiliza la depreciación sobre las unidades producidas.

Fuente : Actualidad Empresarial, segunda quincena de setiembre 2016



Aspecto contable de las modalidades de aumento de capital

| Autor: Luis Felipe Luján Alburquerque(*)

RESUMEN EJECUTIVO

El capital social de una sociedad puede modificarse en el transcurso de la existencia de dicha sociedad, entre otras, producto de su aumento, lo cual se encuentra regulado en la Ley General de Sociedades, aprobada mediante la Ley N° 26887. El referido aumento puede generarse de distintas maneras, estando sujeta a la obligación de inscribirse en registro, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 5 y 201 de la referida ley, determinando la creación de nuevas acciones o el incremento del valor nominal de las existentes.

INTRODUCCIÓN

Los aumentos de capital social obedecen fundamentalmente a dos razones: una, incrementar los recursos económicos de la sociedad para que esta pueda realizar adecuadamente el objeto de su institución; y dos, mejorar su estructura financiera⁽¹⁾. En este último punto es conveniente resaltar el hecho que el capital social tiene una función de garantía, toda vez que brinda una protección a los acreedores frente a los socios y frente a

las vicisitudes propias del negocio desarrollado por la empresa.

El propósito del presente informe es a partir de las normas referidas al aumento de capital recogidas en el Libro II, Sección Quinta, Título Segundo de la Ley General de Sociedades, señalar el tratamiento contable aplicable sobre tales acuerdos, teniendo en cuenta que existen dos posiciones: i) la de aquellos que consideran que la inscripción en el Registro Mercantil tiene efectos

constitutivos (necesaria para que el acto nazca, se modifique o extinga jurídicamente)⁽²⁾; y, ii) la de quienes consideran que la inscripción tiene efectos meramente declarativos (el acto existe sin necesidad de su inscripción, aunque esta robustece sus efectos jurídicos).

I. AUMENTO DE CAPITAL

El aumento de capital implica elevar la cifra del capital que se ha fijado en el documento constitutivo de la sociedad o en la última modificación del estatuto, respecto del cual Elías Laroza⁽³⁾ entiede la realización de nuevos aportes de bienes o derechos en favor de la sociedad, que incrementan o fortalecen su activo y mejoran su situación económica, a cambio de la entrega a los aportantes de nuevas acciones o del aumento del valor nominal de las acciones existentes.

De ello, resulta claro que el aumento de capital constituye una modificación positiva (incremento) en el capital originalmente establecido en una sociedad que puede realizarse de muy diversas formas.

II. MODALIDADES DE AUMENTO DE CAPITAL

Conforme con el artículo 202, el aumento de capital puede originarse por:

- a) Nuevos aportes⁽⁴⁾.
- b) Capitalización de créditos contra la sociedad⁽⁵⁾, incluyendo la conversión de obligaciones en acciones.
- c) Capitalización de utilidades, reservas, beneficios, primas de capital, excedentes de revaluación.
- d) Los demás casos previstos en la ley.

Estas modalidades implican un incremento de la cifra de capital consignada en el estatuto de la sociedad, que pueden generar el ingreso de nuevos elementos patrimoniales en la sociedad o la eliminación de deudas, con un efectivo incremento en el patrimonio; así como incrementos que solo implican una elevación de la cifra de capital sin generar un incremento equivalente y correlativo del patrimonio social, es decir, no hay una elevación del patrimonio neto de la sociedad.

De lo antes expuesto, las modalidades de aumento de capital contenidas en la norma societaria pueden clasificarse en función al efecto sobre el patrimonio de la sociedad en dos tipos de aumento de capital: i) **aumento de capital social real o material** en el que se produce un cambio cuantitativo en el patrimonio; y, ii) **aumento de capital social nominal o contable** en el que solo se produce un cambio cualitativo en el patrimonio, dando una mejor estructura financiera, pero sin modificar el importe del patrimonio.

III. EFECTOS

Según el artículo 201 de la Ley General de Sociedades (en adelante, LGS), aprobado mediante Ley N°26887, el aumento de capital social se acuerda por la Junta General de Accionistas cumpliendo los requisitos establecidos

para la modificación del estatuto, consta en escritura pública y se inscribe en el Registro⁽⁶⁾.

Sobre el particular, Ricardo Beaumont Callirgos⁽⁷⁾ sostiene que el solo acuerdo de aumento de capital, determina la creación de acciones. De ello, se tiene que no puede interpretarse que recién con la inscripción en Registros Públicos resulte eficaz un aumento de capital⁽⁸⁾ surtiendo sus efectos. En consecuencia, pese a que en la redacción del artículo 201 de la LGS, referido a los requisitos internos para el aumento de capital, se encuentra la inscripción del aumento en el registro correspondiente, dicha inscripción solo es una formalidad. En este sentido, la ampliación de capital se deberá reflejar contablemente en la oportunidad en la que se acuerda el aumento de capital, toda vez que la eficacia del acuerdo de ampliación de capital frente a la sociedad "debe reconocerse desde el momento en que dicho acuerdo esté ejecutado mediante la suscripción, desembolso y adjudicación, sin perjuicio de que frente a terceros de buena fe no resulte eficaz en tanto no se practique la oportuna inscripción, como consecuencia de los principios de legitimación y fe pública"⁽⁹⁾.

Conforme con lo anterior no resulta correcto que no se efectuó asiento alguno por un aumento de capital no inscrito, por lo que con anterioridad a la inscripción en los Registros Públicos, en mérito del acuerdo se deberá efectuar el registro contables, considerando que el Plan Contable General Empresarial ha previsto en los Comentarios de la Cuenta 50 lo siguiente:

- El capital aportado, las capitalizaciones de reservas, acreencias y utilidades, y las reducciones de capital, se reconocen en esta cuenta (Cuenta 50) cuando se ha completado la forma legal, incluyendo la inscripción en el registro público correspondiente.
- Los acuerdos de accionistas, socios o participacionistas sobre tales incrementos y reducciones de capital se mantienen hasta la oportunidad de su inscripción en el registro público, en la cuenta 52. De esta manera la 522 Capitalizaciones en trámite, comprenderá los aportes ya efectuados que se encuentran pendientes de formalización legal e inscripción en los Registros Públicos, incorporando los montos acordados por capitalizar de otras subcuentas patrimoniales como reservas y resultados acumulados, así como el monto de deuda con acuerdo de capitalización.



Tipo de aumento	Implicancia	Eficacia
Por nuevos aportes	Aumento real toda vez que se produce la entrada de nuevos recursos, se produce un cambio cuantitativo.	Se produce cuando se ejecuta el aporte a la empresa.

Tipo de aumento	Implicancia	Eficacia
Por capitalización de créditos	Aumento real toda vez que aunque no se tiene nuevos recursos financieros implica un cambio cuantitativo del patrimonio.	Se produce con el solo acuerdo por el cual el acreedor renuncia a su derecho.
Por capitalización de cuentas de resultados	Solo implica un cambio cualitativo del patrimonio, por lo tanto se trata de un aumento nominal.	Se produce con el solo acuerdo por el cual los accionistas renuncian a los beneficios que tenían ⁽¹⁰⁾ .

1 CASO PRÁCTICO

Aumento de capital por aporte dinerario

Según acuerdo efectuado con fecha 26 de marzo, la Junta General de Accionistas de la empresa Streetfighter S.A. acordó el aumento de capital de S/ 200,000 a S/ 470,000 bajo la modalidad de aporte dinerario de cada uno de sus tres socios por el importe de S/ 90,000 cada uno. Los socios cumplen con el pago del aporte en el mes de abril y el acuerdo se eleva a escritura pública el 15 de mayo e ingresa a los Registros Públicos para su calificación y respectiva inscripción el 1 de junio. ¿Qué asientos contables genera esta operación?

Solución:

En el caso planteado se presenta variación cuantitativa del patrimonio, toda vez que existe una promesa de aporte de mayores recursos para la empresa, que debe ser reflejada tal como se muestra a continuación:

- Por la promesa de aportes dinerarios para aumentar el capital (marzo)

ASIENTO CONTABLE

----- x -----			
14 Cuentas por cobrar al personal, a los accionistas (socios), directores y gerentes^(*)		270,000	
142 Accionistas (o socios)			
1421 Suscripciones por cobrar a socios o accionistas			
52 Capital adicional			270,000
522 Capitalizaciones en trámite			
5221 Aportes			
x/x Por el reconocimiento del acuerdo de aumento de capital a través de nuevos aportes en efectivo.			
----- x -----			

(*) Siendo que solo se trata de una promesa que aún no se ha efectivizado, de presentarse estados financieros deberá mostrarse este importe en el patrimonio disminuyendo la cuenta de patrimonio que lo generó. Es importante lo anterior, toda vez que la ejecución del acuerdo se encuentra condicionado a la efectiva entrega de la prestación pactada.

- Por la realización del aporte dinerario por parte de los socios (abril)

ASIENTO CONTABLE

----- x -----			
10 Efectivo y equivalentes de efectivo		270,000	
104 Cuentas corrientes en instituciones financieras			
1041 Cuentas corrientes operativas			
14 Cuentas por cobrar al personal, a los accionistas (socios), directores y gerentes			270,000

142	Accionistas (o socios)		
1421	Suscripciones por cobrar a socios o accionistas		
x/x	Por el depósito en las cuentas corrientes de la empresa de las promesas de aporte en efectivo.		
----- x -----			

- Por la inscripción en Registros Públicos del acuerdo de aumento de capital (junio)

ASIENTO CONTABLE

----- x -----			
52 Capital adicional		270,000	
522 Capitalizaciones en trámite			
5221 Aportes			
50 Capital			270,000
501 Capital social			
5011 Acciones			
x/x	Por el cumplimiento formal de la inscripción en los Registros Públicos del acuerdo de aumento de capital.		
----- x -----			

2 CASO PRÁCTICO

Aumento de capital por capitalización de cuentas patrimoniales

Con fecha 17 de mayo, la Junta General de Accionistas acordó la capitalización de las reservas facultativas que mantenía por el importe de S/ 14,000 y de sus resultados acumulados de ejercicios anteriores ascendente a S/ 86,000, modificándose la cifra del capital social de S/ 200,000 al monto de S/ 300,000. ¿Cómo deberá registrarse dicha capitalización de cuentas patrimoniales si se sabe que la inscripción en los Registros Públicos ocurrió con fecha 1 de junio?

Solución:

En el presente caso no se produce una variación patrimonial cuantitativa, es decir, el aumento de capital solo es nominativo o cualitativo, dado no hay recurso alguno que ingrese al patrimonio de la empresa ni se produce ninguna disminución en el pasivo que tiene la sociedad.

- Por el acuerdo de aumento de capital por capitalización de cuentas patrimoniales (mayo):

ASIENTO CONTABLE

----- x -----			
58 Reservas		14,000	
585 Facultativas			
59 Resultados acumulados		86,000	
591 Utilidades no distribuidas			
5911 Utilidades acumuladas			
52 Capital adicional			100,000
522 Capitalizaciones en trámite ^(*)			
5222 Reservas			
5224 Utilidades			
x/x	Por el reconocimiento del acuerdo de aumento de capital mediante la capitalización de cuentas patrimonial según acuerdo de junta de accionistas.		
----- x -----			

(*) Cabe indicar que en esta operación la ejecución del acuerdo es inmediata, toda vez que en el Acta de la Junta General de Accionistas en la que se adopta la decisión de transferir al capital las reservas facultativas y las utilidades retenidas, los socios manifiestan su renuncia a la posibilidad de distribuir dichos conceptos a su favor.

En el caso de capitalización de cuentas patrimoniales (tales como utilidades y reservas) se requiere necesariamente que los accionistas hayan aprobado expresamente renunciar a su derecho de distribuir las utilidades o reservas libres y canjear ese derecho por acciones; lo que implica el aporte de un derecho económico a cambio de nuevas acciones o incremento del valor nominal de las existencias; permitiendo de esta manera que los recursos de la sociedad adquieran permanencia y pueden ser utilizados por la sociedad como esencialmente propios.

- Por la inscripción en los Registros Públicos (junio):

ASIENTO CONTABLE

----- x -----		
52 Capital adicional	100,000	
522 Capitalizaciones en trámite		
5222 Reservas		
5224 Utilidades		
50 Capital		100,000
501 Capital social		
5011 Acciones		
x/x Por el cumplimiento formal de la inscripción en los Registros Públicos del acuerdo de aumento de capital.		
----- x -----		

NOTAS:

- (*) Contador Público Colegiado Certificado. Egresado por la Pontificia Universidad Católica del Perú. Magíster en Tributación y Política Fiscal por la Universidad de Lima. Curso Normas Internacionales de Información Financiera- NIIF en ESAN. Asesor contable y tributario. Autor y coautor de libros en materia contable y tributaria. Expositor a nivel nacional en temas contables y tributarios.
- (1) Tipos de aumentos al capital social, tipos de aportaciones y las primas sobre acciones. Ver en: <<http://colegiodeprofesionalesderecho.blogspot.pe/2011/08/tipos-de-aumentos-al-capital-social.html>>.
- (2) Esto se debe al hecho que según lo establecido en el artículo 5 de la Ley General de Sociedades (Ley 26887), según la cual cualquier modificación del pacto social, que incluye el estatuto, se requiere Escritura Pública; añadiendo que se inscriben obligatoriamente en el Registro del domicilio de la sociedad.
- (3) ELÍAS LAROZA, Enrique. Ley General de Sociedades: Comentada. Editora de Normas Legales S.A., Lima, 1998, p. 397.

- (4) Para Cabanellas “aportar” es “(...) Contribuir a la sociedad con la parte de bienes, dinero, trabajo o dirección que corresponda.” CABANELLAS DE TORRES, Guillermo. Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual. Tomo I. Editorial Heliasta S.R.L., Buenos Aires, 2006, p. 364.
- (5) Para Johan Quesnay “(...) el aumento de capital a través de la capitalización de créditos y obligaciones es una operación que tiene exactamente los mismos efectos económicos que si la sociedad pagase el crédito, y, acto seguido, los acreedores aportasen el dinero cobrado, en favor de la sociedad, en calidad de un nuevo aporte dinerario, a cambio de acciones. Jurídicamente es el aporte de un crédito, que queda cancelado en forma inmediata por decisión del propio accionista, a cambio de acciones de la sociedad y que, en tanto es el aporte de un crédito, se encuentra previsto expresamente en el artículo 26 de la Ley General de Sociedades”. Ver: <<https://jquesnay.wordpress.com/elaumento-de-capital-social/>>.
- (6) Sobre el particular, Elías Laroza manifiesta que este requisito interno es redundante e innecesario, pues se establece, para todas las sociedades en el artículo 5 de la Ley General de Sociedades.
- (7) BEAUMONT CALLIRGOS, Ricardo. Comentarios a la Ley General de Sociedades. 4a Ed. Gaceta Jurídica, Lima, 2004, p. 500.
- (8) En el mismo sentido, en el caso de capitalización de utilidades, la Administración Tributaria según el Informe N° 207-2006-SUNAT/2B0000 ha manifestado que debe entenderse que cuando el artículo 5 de la LGS establece que la misma formalidad de la escritura pública se requiere para la modificación del pacto social (que contiene el monto del capital); ello no implica que, tratándose de acuerdos de aumento de capital, se esté estableciendo con ello una formalidad ad solemnitatem para dotar de eficacia jurídica a tales acuerdos.
- (9) Véase en: <<http://www.eleconomista.es/legislacion/noticias/3978060/05/12/La-eficaciade-una-ampliacion-de-capital-no-requiere-registro.html>>.
- (10) Beaumont Callirgos afirma que cuando se acuerda aumento de capital por capitalización de utilidades, reservas, primas de capital o excedentes de revaluación, en el mismo acto del acuerdo se yuxtapone el de la emisión inmediata y automática de acciones, quedando transfundido e inoperante la creación de acciones. Los accionistas han canjeado, en un solo acto, su opción de reparto de dividendos por el de entrega de acciones, las que son de inmediato emitidas y hasta eventualmente entregadas. Ya se suscribieron y pagaron íntegramente.

FUENTE: Asesoría Contable, segunda quincena de setiembre 2016



Costos estándar

| Autor: Juan Carlos Wu García(*)

RESUMEN EJECUTIVO

La técnica de costos estándar es una de las más avanzadas formas de control existentes, ya que sirve de instrumento de medición de la eficiencia, porque su determinación está basada precisamente en la eficiencia del trabajo de la producción. El sistema de costos estándar consiste en determinar los costos unitarios y totales de los artículos a elaborar por cada centro de producción, de forma previa a su fabricación, basándose en los métodos más eficientes de elaboración y relacionándolos con el volumen dado de producción. Son costos objetivos que deben lograrse mediante operaciones eficientes. La característica esencial es el uso de los costos predeterminados o planeados como medida de control para cada elemento del costo durante los ciclos de producción. Los costos se calculan una sola vez en lugar de hacerlo cada vez que se inicie una fase de producción, orden, trabajo o lote..

INTRODUCCIÓN

La contabilidad de costos es una herramienta que facilita a la gerencia de una organización, la realización de sus actividades básicas como son las de planeación, organización, dirección y control, para lograr una mejor toma de decisiones, así como una organización efectiva del equipo de trabajo. El nivel de participación de la contabilidad de costos en la empresa depende de ella, en algunos casos el Departamento de Costos se dedica solo al estudio y enumeración de los costos del producto; en cambio en otras se establece un equipo de profesionales contables especializados para proporcionar todo tipo de información relacionada con los desembolsos que son necesarios para la fabricación del producto y la finalidad u objeto que tienen para este.

El control de costos nos es de mucha ayuda y no es exclusivo para las grandes empresas, en general, cualquier organización debería conocer los aspectos más importantes de sus ingresos y gastos de servicios o fabricación, y con ello poder controlar y medir las utilidades que se esperan, esto es mediante el conocimiento de lo que cuesta generar el servicio o producir una unidad del producto que vendemos.

El llevar un control de costos bajo normas y principios perfectamente identificados, como se dijo hace un momento, no sirve solo a las empresas más grandes, sino que también es aplicable a los negocios de poca o mediana amplitud (ya sean públicos o privados; rentables o sin fines

lucrativos), ya que estos principios se pueden adaptar a las necesidades específicas de cada tipo de organización.

Una finalidad de un control de costos es obtener una producción de calidad con el mínimo de dificultades posibles para que al mismo tiempo se pueda ofrecer al público el precio más bajo y al mismo tiempo estar en posibilidades de competir en el mercado y tratar de obtener un equilibrio entre la oferta y la demanda de los productos que ofrecemos.

I. CARACTERÍSTICAS DEL COSTEO ESTÁNDAR

Si cada elemento del costo se controla en forma adecuada, el costo total será equivalente al total de los elementos controlados, los costos reales se comparan con las cifras estándar, y se obtienen las diferencias, variaciones o desviaciones, las que se registran separadamente en la contabilidad, como resultado, las diferencias se tipifican para su investigación y análisis por parte de la gerencia.

Una característica está en que los costos estándar se calculan antes del proceso de las operaciones de producción, son determinados de una manera técnica, basados en eficientes métodos y sistemas, y en función de un volumen dado de actividad. Son costos científicamente predeterminados que sirven de base para medir la actuación real.

Son establecidos bajo rígidos principios de calidad, cumpliendo el rol de costos objetivos, informando a la gerencia sobre el grado de cumplimiento de la entidad productiva de estos costos, los costos estándar no solo sirven de referencia, sino también como guía de trabajo.

En este sistema, por su ajustada forma de cálculo, se parte del principio que el verdadero costo es el estándar y las diferencias con el real son fruto de haber trabajado mal, constituyendo una pérdida, que se expone en el cuadro de resultados de forma separada del costo de ventas, para identificar con precisión las ineficiencias en el proceso productivo y sus causas. De esta manera se cuenta con información para asignar responsabilidades y corregir desvíos.

Los costos estándar pueden aplicarse en el sistema de costos por procesos y en el de órdenes de trabajo, sin embargo, cabe mencionar, que los estándares se prestan a actividades que tienden a ser rutinarias y repetitivas y en las que los productos tienden a ser estandarizados.

¿Son lo mismo costos estándar que costos estimados?

De acuerdo a la teoría, los costos predeterminados se clasifican en costos estimados y costos estándar.

Los **costos estimados** son una técnica que se basa en la experiencia habida, el costo estimado indica lo que puede costar algo, motivo por el cual al final del periodo se ajusta a los costos reales.

Los **costos estándar** representan el costo planeado de un producto y por lo general se establecen mucho antes de que se inicie la producción, proporcionando así una meta que debe alcanzarse, indica lo que debe costar un artículo, con base en la eficiencia del trabajo normal de una empresa, por lo que al comparar el costo histórico con el estándar, de donde resultan las desviaciones que indican las deficiencias o superaciones están previamente definidas y analizadas.

Los costos **estándar** determinan de una manera técnica el costo unitario de un producto, basados en eficientes métodos y sistemas, y en función de un volumen dado de actividad, en otras palabras, son costos científicamente predeterminados que sirven de base para medir la actuación real.

En el caso de los costos **estimados a la diferencia** entre estos y los históricos, se le dio un nombre genérico, **variación**, por no ser muy exacta la técnica, y ajustarse al costo histórico; caso diferente es en el costo estándar, ya que es de alta precisión, es una meta a lograr, es una medida de eficiencia, en sumo, indica lo que debe costar algo, por lo que a la diferencia entre el costo estándar y el real, se le nombrará **desviación**, por ser más preciso y dar una idea de que se salió de una línea o medida definida previamente.

II. LOS COSTOS ESTÁNDARES EN LA ORGANIZACIÓN

Los estándares se establecen bajo rígidos principios de calidad, cumpliendo el rol de costos objetivos, con el propósito de informar sobre el nivel de cumplimiento sobre los costos que se tiene como una meta, es por ello que lo convierte en unidad de medida de la eficiencia.

Los costos estándar son lo contrario de los costos reales, estos últimos son costos históricos que se han incurrido en un período anterior.

Para su diseño es necesario el trabajo conjunto de ingenieros industriales y especialistas en costos porque se nutre de dos componentes básicos: uno físico (cantidades) y otro

monetario (recursos financieros).

En la evaluación de toda gestión se necesita de una base o patrón de comparación. Relacionar los costos de un mes con el anterior -o de otro período- no nos suministra información adecuada porque los datos del mes con el cual se compara seguramente tienen incorporadas las ineficiencias propias de dicho período, además, el posible cambio de los métodos de fabricación agrega otro factor que invalida la comparación.

El costo estándar es la cantidad que, según la empresa, debería costar un producto o la operación de un proceso durante cierto período, sobre la base de ciertas condiciones de eficiencia, económicas y de otros factores.

En resumen: los costos estándares son aquellos que esperan lograrse en determinado proceso de producción en condiciones normales, son los costos que se calculan mediante la utilización de procedimientos científicos, tales como la ingeniería industrial (tiempos y movimientos), se calcula el consumo óptimo de recursos y al finalizar el proceso productivo se determinan las desviaciones de lo real frente al estándar establecido.

III. LOS COSTOS ESTÁNDAR COMO HERRAMIENTA DE GESTIÓN EN LA EMPRESA

A. Determinación de los costos estándar

Como mencionamos anteriormente, para la determinación de los costos estándares, consideramos que "son los costos que se calculan mediante la utilización de procedimientos científicos, tales como la ingeniería industrial (tiempos y movimientos), se calcula el consumo óptimo de recursos y al finalizar el proceso productivo se determinan las variaciones de lo real frente al estándar establecido".

Sin embargo, al igual que un costo predeterminado o un costo histórico, por lo que para su determinación tenemos que considerar los elementos del costo de producción, como lo son materiales directos, mano de obra y gastos indirectos de fabricación.

1. Determinación de los materiales directos

Se determinan técnicas sobre la calidad, la cantidad y el rendimiento de los materiales directos, así como las mermas y desperdicios acudiendo a datos estadísticos que pueda proporcionar la experiencia y los registros de la contabilidad tanto en cantidad como en precio por unidad.

En cantidad. La determinan los ingenieros de la empresa, considerando: tipo de material, calidad, rendimiento, y un proyecto de producción para el cálculo de mermas y desperdicios, por ello siempre se recomiendan revisiones semestrales.

En precio. Lo determina el Departamento de Compras, considerando una estimación del precio que prevalecerá en el periodo, que se adquiera en las cantidades fijadas a precio estándar, contratos con los proveedores, estos valores se modifican solo por causas justificadas, y se recomienda constante revisión.

2. Determinación del costo de mano de obra

Se realizan estudios para determinar las cantidades de tiempo necesarias para obtener cierto volumen de

producción, logrando mayor rendimiento con el mínimo de esfuerzo y costo.

Para determinar el estudio del trabajo o estudio de métodos es necesario:

- 1° Seleccionar el trabajo a estudiar.
- 2° Registrar el método actual.
- 3° Luego se examina para determinar las posibles fallas, considerando las características particulares del ambiente y las condiciones en que se labora:
 - El propósito que se persigue.
 - El lugar en donde está, y en el que debe estar.
 - La sucesión en las operaciones.
 - Las personas que laboran.
 - Los medios con que se cuenta.

Hecho esto se procede a desarrollar un mejor método incluyendo un estudio de tiempos.

3. Determinación de los gastos indirectos de producción

Para este elemento se presupuesta el volumen de producción de acuerdo a los estudios sobre la capacidad productiva de la empresa, y tomando en cuenta el presupuesto de ventas se determinan los gastos indirectos, utilizando las estadísticas de periodos anteriores.

B. Análisis de las desviaciones

En la aplicación de los costos estándar, tenemos que considerar dos tipos de análisis de desviaciones en cada elemento del costo de producción que deben ser tomadas en cuenta:

- i. El costo o valor de las desviaciones, y
- ii. Las desviaciones del uso del recurso.

1. Desviaciones en los materiales

Las desviaciones del uso de los materiales directos se calcula sobre la diferencia que hay entre el consumo real de materiales reportado por el Área de Producción, comparando con el consumo estándar establecido por el Área de Diseño del Producto.

La otra variación que podemos analizar es la **desviación en los costos**, para ello, utilizaremos la diferencia en los precios real y estándar proporcionados por el Área de Compras.

En estos casos, la responsabilidad recae sobre el Departamento de Producción o sobre el de Compras: por ejemplo, quizás el Departamento de Compras haya comprado una clase diferente de material más barato y por ello fue necesario utilizar más material.

Pero el ahorro en precio puede ser mayor que el costo de la cantidad adicional empleada. Sin embargo, también es posible que el Departamento de Compras haya logrado adquirir el material de grado estándar a precios inferiores, pero el efecto de este ahorro haya quedado anulado por las mermas o desperdicios en el Departamento de Fabricación.

2. Desviaciones en la mano de obra

Las **desviaciones relacionadas con el costo** de la mano

de obra, se calculan de la siguiente manera: se toma la diferencia entre el valor real de salarios y el valor estándar de los mismos y se multiplica por el número de horas de mano de obra directa utilizadas.

El **cálculo de la eficiencia de la mano de obra** o desviación de uso representa tomar la diferencia entre las horas reales empleadas y las horas estándar. Después se multiplica esta diferencia por el valor estándar de salarios. Si las horas estándar son más que las horas reales, se considera que hay una variación favorable.

El análisis de estas desviaciones corresponde hacerla tanto al Departamento de Personal como al de Producción.

El hecho de que se hayan utilizado menos horas en la fabricación puede ser por cuidadosa supervisión, mejor colocación de la maquinaria o que el Departamento de Personal seleccionó trabajadores más eficiente y esté pagando mayores salarios a alguno de ellos. En su mayor parte, las variaciones serán ocasionadas por la ineficiencia resultante de una pobre supervisión, malas herramientas o malos materiales.

3. Desviaciones de los costos indirectos de fabricación

El estándar de este elemento del costo requiere de la capacidad de producción en condiciones normales de trabajo. En este caso deberá aprovecharse la experiencia de la fábrica para obtener el volumen de producción en unidades u horas de trabajo. Se requiere también el presupuesto de gastos de producción considerando los constantes y las variables, tomando los datos estadísticos de la empresa relacionados con los volúmenes de producción trabajos, conociendo los presupuestos de gastos y volúmenes de producción se obtiene el factor de aplicación ya sea por hora-máquina, hora-hombre, o unidad productiva. Dado que los costos o gastos indirectos de fabricación están compuestos por una gran variedad de tipos o elementos de costos (desde la mano de obra indirecta, suministros materiales o servicios de terceros etc.), debemos de tomar un elemento que sea común y nos permita estandarizar el concepto que tomaremos para analizar estas desviaciones, es por ello que el elemento en común que encontramos, es el tiempo de uso o de trabajo que se aplicó para la producción.

Para definir los estándares en este caso, puede tomarse **las horas de mano de obra** y se trabaja con la cantidad de horas estandarizadas, tomando la base seleccionada se hace un presupuesto de CIF para ese nivel de operación definido, también es válido utilizar horas máquina. En general, el estándar de cantidad serán las horas de mano de obra presupuestada y el estándar de valor o costo será la tasa que se calcula distribuyendo los CIF entre el nivel de operación.

Dado que en los costos Indirectos de fabricación (CIF) agrupamos una variedad de elementos de costo de diferente comportamiento, una característica es que la tasa estándar del CIF se compone de una parte fija y una variable, que son afectados por ciertos factores de la planta más que por factores del trabajo, por ello, el volumen de producción total de la planta debe ser tomado en cuenta al calcular los

estándares de los gastos indirectos variables y fijos.
 En resumen, para la aplicación de los costos estándares para el análisis de las desviaciones, tenemos el siguiente cuadro:

Elemento	Métodos	Desviación en:
Materiales	Dos desviaciones	Precio
		Cantidad
Mano de obra	Dos desviaciones	Salario
		Tiempo
Costos indirectos de fabricación	Dos desviaciones	Presupuesto
		Eficiencia
	Tres variaciones	Presupuesto
		Capacidad
		eficiencia

IV. FÓRMULAS DE APLICACIÓN PARA EL ANÁLISIS DE DESVIACIÓN DE LOS COSTOS ESTÁNDAR

1. Variaciones materiales.

1.1. Variación en el precio

Indica la diferencia entre el precio pagado por la compra de un material y el previsto o estándar.

Su fórmula es:

$$VP = (Pr - Pe) \times Qr$$

donde,

- VP = variación o desviación en el precio
- Pr = precio real
- Pe = precio estándar
- Qr = cantidad real

La desviación del precio de los materiales puede deberse a diversos factores entre los que se incluyen cambios de precio, tamaño antieconómico de las órdenes de compra, escasez de suministros, pedidos urgentes, procedimientos de compra deficientes, cargos de flete excesivos o no aprovechar los descuentos permitidos, etc. Es decir, estamos entrando en un terreno en donde la mayoría de las condiciones son controlables por la empresa.

Aunque la variación del precio de los materiales puede no ser controlable, es un medio por el cual la gerencia recibe importante información para fines de planeación y toma de decisiones. Una variación de precio constituye una fuga de las utilidades planeadas o presupuestadas. Conociendo la naturaleza y extensión de las variaciones, la gerencia puede aumentar los precios de los productos, utilizar otros materiales, o encontrar otras fuentes de compensación para reducir los costos.

1.2. Variación en la cantidad

Refleja la diferencia entre las cantidades reales aplicadas a la producción y las establecidas en el estándar.

Su fórmula es:

$$VC = (Qr - Qe) \times Pe$$

Donde,

- VC = variación o desviación en la cantidad

- Qr = cantidad real
- Qe = cantidad estándar
- Pe = precio estándar

Resulta de utilizar mayor o menor cantidad que lo contemplado en las normas de materiales, la variación del uso de materiales puede deberse a la compra de materiales de inferior calidad, deficiencias de la inspección, deficiencia de la mano de obra, malas especificaciones de ingeniería, hurtos y maquinarias defectuosas. No podemos suponer que esta desviación es controlable por un supervisor de departamento, ni tampoco puede suponerse que una variación favorable es necesariamente ventajosa para la compañía.

2. Variación en la mano de obra

2.1. Variación en el costo del salario

Mide la diferencia entre el importe del jornal abonado según liquidación y el previsto en el estándar. Es decir, la diferencia entre la tasa real y la tasa estándar por hora multiplicada por las horas reales trabajadas.

Su fórmula es:

$$VS = (Sr - Se) \times Tr$$

donde,

- VS = variación o desviación en el salario
- Sr = salario real
- Se = salario estándar
- Tr = tiempo real trabajado

2.2. Variación en el tiempo

Establece la diferencia entre las horas trabajadas y las estándar, según la producción realizada.

Su fórmula es:

$$VT = (Tr - Te) Se$$

donde,

- VT = variación o desviación en el salario
- Tr = tiempo real
- Te = tiempo estimado
- Se = sueldo estándar

En el siguiente artículo, cerraremos la explicación de la variación de los costos indirectos de fabricación, y presentaremos algunos ejemplos de aplicación práctica.

NOTAS:

(*) Contador Público Colegiado por la Pontificia Universidad Católica del Perú (PUCP). Director general de Administración en la Universidad Antonio Ruiz de Montoya. Socio de Wu, Escobar & Rivero, Consultores Financieros S.A.C. Profesor de Costos de la PUCP. Diplomado en Costos Estratégicos por la Universidad de Piura y diplomado en Gestión de Operaciones por la PUCP.

FUENTE: Asesoría en Costos
 segunda quincena de setiembre 2016



¿Cuáles son los tipos penales en el delito de **defraudación tributaria** establecido en el Decreto Legislativo N.º 813?

| Autor: Jorge Raúl Flores Gallegos(*)

1. Introducción

En el derecho existe un principio jurídico cuya forma latina es *ignorantia juris non excusat*¹, es decir, que el desconocimiento o la ignorancia no exime –o no libera a nadie– del cumplimiento de la ley.

Por ello, teniendo claro que en realidad este principio como tal es una ficción para el conocimiento concreto y real de las personas, y que además no es un argumento de defensa válido en el ámbito de un proceso penal alegar que no se conocía o incluso no se entendía el mandato de la ley penal en el momento en que se acreditó que se cometió el tipo penal, consideramos importante para toda persona natural, que pueden ser socios, gerentes generales, gerentes financieros, contadores públicos generales, asistentes contables, ejecutivos de ventas, etc., que impliquen responsabilidad penal por ilícitos de defraudación tributaria deben conocer los tipos penales establecidos en el Decreto Legislativo N.º 813² y sus modificaciones (Ley de delitos tributarios) para tener claro un marco para la toma de las decisiones de la empresa.

2. Cuestiones previas

Uno de los aspectos fundamentales que diferencia el delito de la infracción es que esta última solo tiene como énfasis el lado objetivo de la conducta del sujeto, en cambio los delitos comprenden no solo el aspecto objetivo sino –entre otros elementos– el aspecto subjetivo como es el dolo, es decir, la intencionalidad de cometer el tipo penal, sea por acción o por omisión en la determinación de la tipicidad del caso concreto.

Un segundo aspecto fundamental, en el ámbito de las infracciones tributarias se rige por el principio de la objetividad, de acuerdo al artículo 165 del TUO del Código

Tributario³, a la mera detección de los fiscalizadores se imputa la infracción tributaria, en cambio en el caso de los delitos se requiere el inicio del proceso penal con la denuncia penal por parte del fiscal con el fin de impulsar la acción penal hasta determinar la responsabilidad penal mediante la resolución donde sentencia el juez penal. Asimismo, en el ámbito del derecho penal comprende mayores elementos garantistas para la determinación de un delito sobre aquellas conductas que se puedan probar en el proceso penal.

Por ello, la diferencia entre *tipo penal* de la *tipicidad* es aquella donde la primera hace referencia en la descripción abstracta de la conducta ilícita establecida en la ley penal vigente al momento de cometerse el delito, en cambio la segunda se comprende por la adecuación de la conducta cometida en hecho concreto con el tipo penal descrito en dicha norma penal. Si no es suficiente que encaje dentro de la descripción típica de la norma, no es posible que pueda existir alguna responsabilidad penal.

Por último, también hay que tomar en cuenta que no toda infracción tributaria detectada puede derivar en un delito en la mayoría de los casos; no obstante un conjunto de infracciones tributarias cometidas son susceptibles de formar parte de la conformación de delitos tributarios que puedan acreditar la intención voluntaria de cometerlos, evaluados con los otros elementos del tipo penal.

Así, el objetivo del presente artículo es identificar de forma práctica los tipos penales que establece la Ley Penal Tributaria vigente.

3. Los tipos penales del delito de defraudación tributaria

Ubicar los tipos penales de los delitos es un trabajo de conocer las disposiciones de la Ley Penal Tributaria.

Veamos cada uno de ellos.

3.1. Dejar de pagar los tributos

Veamos el tipo penal en el artículo 1 de la Ley Penal Tributaria vigente:

Artículo 1.- El que, en provecho propio o de un tercero, valiéndose de cualquier artificio, engaño, astucia, ardid u otra forma fraudulenta, deja de pagar en todo o en parte los tributos que establecen las leyes, será reprimido con pena privativa de libertad no menor de 5 (cinco) ni mayor de 8 (ocho) años y con 365 (trescientos sesenta y cinco) a 730 (setecientos treinta) días-multa.”⁴

Cómo podemos apreciar, la descripción del tipo penal se concentra en una conducta objetiva, aquel sujeto que deja de efectuar el pago, sea parcial o total, los tributos que está obligado por la Ley Tributaria.

Pero existen otros elementos adicionales que completan el tipo penal, los cuales son las motivaciones y las formas o maneras de no continuar pagando los tributos.

Así tenemos que el dejar de pagar los tributos responde a una motivación, la de ser un provecho propio. No cabe duda que el hecho de dejar de cumplir con el pago de las obligaciones tributarias constituye una ventaja no solo de disponer de mayor liquidez sino de ventajas financieras, como no cumplir con el pago del IGV perjudicando la recaudación del Estado.

En ese mismo sentido, el dejar pagar los tributos no se reduce a un aprovechamiento propio o personal, sino que además comprende el hecho de que omitir cumplir con el pago de los tributos constituye una ventaja o provecho de un tercero, lo cual puede darse el caso de aquellos sujetos que pueden ser partes vinculadas o que hayan sido designados agentes de retención o de percepción de tributos que no cumplen con su obligación.

Por otro lado, los elementos que completan el tipo penal descrito como delito de defraudación tributaria en la ley son las formas o modos en que dejan de pagar los tributos.

Así, en términos prácticos y generales, conocemos que dentro del conjunto de obligaciones tributarias de los deudores tributarios son las obligaciones de forma y de fondo.

Dentro del conjunto de obligaciones formales, no cabe duda, la principal es el cumplimiento de la presentación de la declaración jurada dentro del plazo de vencimiento ante la Administración tributaria, la cual está respaldada y sustentada además por un conjunto de información fijada por tipos de documentación, por ejemplo, el emitir y otorgar comprobantes de pago entre otros que acreditan las operaciones, el consignar información veraz y actualizada en su ficha RUC, el llevar libros y registros vinculados a asuntos tributarios conforme a las normas tributarias, entre otros.

Por ello, si un deudor tributario cumpliera con todos sus

obligaciones tributarias formales y no pagar los tributos en sí mismo quedaría reducida en el ámbito de una infracción tributaria, de carácter evidentemente administrativo, aplicándose una sanción como es el caso de los intereses moratorios, o de ser el caso además de multas en el caso de pagar tributos de cuenta de terceros que está obligado a retener o percibir, y en todo caso obligado a asumir la carga económica de los mismos. Al final, lo que le espera al deudor tributario es ingresar a un proceso de cobranza coactiva impulsado por la propia Administración tributaria, escenario donde soporta medidas cautelares como son los embargos hasta que pueda hacerse de la cancelación de los tributos.

No obstante, lo que precisamente diferencia entre una infracción tributaria de un delito es la forma o manera de dejar de pagar los tributos, aquellas en que se valen de cualquier artificio, engaño, astucia, ardid o cualquier modo fraudulento, lo cual ello implica que los niveles de control, de verificación e incluso de fiscalización no es detectados a primera vista como indicios de defraudación por parte de la Administración tributaria.

El hecho de dejar de pagar los tributos supone en realidad más que una mera declaración jurada con información de cifras o datos falsos, puesto que el sujeto arma toda una estrategia en la producción de su información contable y tributaria así como en sus operaciones financieras para que la Administración tributaria no lo detecte fácilmente en los procesos de cruce de información o de verificación y de fiscalización ya que arma todo un conjunto de maniobras para no cumplir con el pago de los tributos. Y el hecho de identificar, todo el ardid o engaño a la Administración tributaria, siempre que se pruebe en un proceso penal la tipicidad del delito de defraudación tributaria.

Ahora bien, ello puede tener varios niveles, lo cual en la mayoría de los casos no se reduce a la mera detección de una infracción tributaria sino más bien a identificar que se ha forjado información falsa con documentos no fidedignos que reducen la carga tributaria y muchas veces omite obligaciones formales para no pagar los tributos, configurando los tipos penales del delito.

3.2. Las modalidades de defraudación tributaria

Las modalidades de defraudación tributaria se dividen en dos, básicamente están comprendidos en las obligaciones tributarias de cuenta propia y las obligaciones de cuenta de terceros cuando se actúa como son los agentes de retención y agentes de percepción designados, entre otros posibles supuestos donde son susceptibles de generar obligaciones como responsables de los mismos. Veamos la norma:

Artículo 2.- Son modalidades de defraudación tributaria reprimidas con la pena del Artículo anterior:

a) **Ocultar, total o parcialmente, bienes, ingresos rentas, o consignar pasivos total o parcialmente**

falsos para anular o reducir el tributo a pagar.

- b) **No entregar al acreedor tributario el monto de las retenciones o percepciones de tributos que se hubieren efectuado, dentro del plazo que para hacerlo fijen las leyes y reglamentos pertinentes.**

La primera modalidad de defraudación gravita en la acción de ocultamiento de bienes, ingresos, rentas, simplemente los omite en el curso de sus registros para no declararlos, o en todo caso el hecho de consignar pasivos no conforme con la verdad, y todo ello con la finalidad de neutralizar la generación de obligaciones tributarias, o incluso de poder pagar menos tributos.

Casos como la utilización de comprobantes de pago no fidedignos donde pueden cumplir con todas las regulaciones para su emisión, pero que tienen el propósito de elevar mayores gastos para más de lo debido la renta neta a efectos del impuesto a la renta, o de poder aplicar indebidamente como crédito fiscal del IGV el monto consignado en ellos.

Otro de los ejemplos más comunes y que muchas veces se le ve como no grave –por no reconocerlo como un tipo penal– es la emisión de recibos por honorarios de favor por terceros que no han prestado ningún servicio en los hechos, pero forjan toda la documentación necesaria para sustentar el gasto como son el contrato de locación de servicios y la documentación que “pretendería” sustentar la ejecución del propio contrato, siendo en realidad la configuración de una modalidad de defraudación tributaria consignando pasivos falsos.

Otras de las modalidades de defraudación tributaria gravita en las operaciones donde el deudor tributario tiene la obligación de retener o percibir tributos de terceros para entregárselos a la Administración tributaria, como es el caso de pago de las remuneraciones de trabajadores o de honorarios de profesionales independientes, o el caso de retenciones de rentas de fuente peruana gravados con el impuesto a la renta que efectivamente se retuvo el tributo sobre dichas ganancias, pero que el sujeto obligado evitar cumplir con el pago del tributo retenido a la Administración tributaria con información falsa.

Como bien conocemos, infracciones tributarias como consta en el numeral 4 del artículo 178 del Código Tributario sanciona el no efectuar el pago del tributo retenido o percibido dentro del plazo establecido adicionalmente al pago de intereses moratorios de la obligación principal, pero la diferencia con un delito es que el sujeto en los hechos efectúa la retención o percepción del tributo al tercero, pero mediante engaño o por un artificio formal indebido e ilegal no cumple con pagar a la Administración tributaria los tributos que ya retuvo, configurándose el tipo penal del delito.

3.3. La sanción penal en el delito de defraudación tributaria

Un punto muy importante no solo es conocer cuál es el tipo penal del delito, sino conocer además la consecuencia de ser el caso de cometerlo, es decir, la consecuencia de perder nuestra libertad.

Por ello, el delito de defraudación tributaria una vez probado su responsabilidad penal, sea como autor del delito o como cómplice, reprime con pena privativa de libertad, en el cual el juez puede aplicar una pena –a pasar un tiempo en la cárcel– no menos de 5 años ni mayor a 8 años y además con 365 a 730 días-multa.

3.4. Los tipos penales con mayores sanciones en el delito de defraudación tributaria

Dentro de los aspectos regulados por el tipo penal en el delito de defraudación tributaria, el legislador a escogido determinados supuestos que acentúan la gravedad del delito, aquellos que comprenden supuestos que elevan el grado doloso para defraudar al Estado con el fin de evitar pagar –total o parcialmente– los tributos. El artículo 4 de la Ley Penal Tributario lo define así:

Artículo 4.- *La defraudación tributaria será reprimida con pena privativa de libertad no menor de 8 (ocho) ni mayor de 12 (doce) años y con 730 (setecientos treinta) a 1460 (mil cuatrocientos sesenta) días-multa cuando:⁵*

a) Se obtenga exoneraciones o inafectaciones, reintegros, saldos a favor, crédito fiscal, compensaciones, devoluciones, beneficios o incentivos tributarios, simulando la existencia de hechos que permitan gozar de los mismos.

b) Se simule o provoque estados de insolvencia patrimonial que imposibiliten el cobro de tributos.⁶

El legislador sobre el delito de defraudación tributaria eleva las penas privativas de la libertad para determinados supuestos, donde pasar un largo tiempo en la cárcel significa una pena que para el juez no puede ser menor a 8 años ni ser mayor a 12 años y con el adicional de 730 a 1460 días-multa.

Y de acuerdo al citado artículo, los tipos penales que agravan la pena de forma general son aquellos sujetos que logran de beneficios o incentivos tributarios de forma fraudulenta mediante simulando cumplir los requisitos para su goce, o simule o provoque –de forma intencional y premeditada, se entiende– estados financieros de insolvencia lo cual no hagan posible por dicha maniobra poder cumplir con el pago de tributos.

Un ejemplo sería el hecho de acogerse fraudulentamente al incentivo tributario de gozar de mayor gasto deducible a efectos de la determinación del pago del impuesto a la renta por la contratación de personal discapacitado, lo cual puede forjar la documentación que “certifique” la discapacidad de un número de personal, lo cual en los hechos dicho personal simula padecer de alguna discapacidad en complicidad con el autor del delito.

Otro caso sería el de provocar intencionalmente la falta de

liquidez o la quiebra de la empresa por un conjunto de decisiones direccionadas para dejar de pagar los tributos, descubriéndose que no son producto de “malas” decisiones empresariales, sino que tiene por objetivo concreto dejar de pagar tributos sobre sus operaciones reales.

Un claro ejemplo es efectuar un desmesurado endeudamiento por financiamientos con terceros, o de innecesarias compras con empresas vinculadas, etc., que hagan insostenible financieramente el negocio o inviable el proyecto empresarial, para este tipo de casos se configura el agravante del tipo penal de defraudación tributaria estableciéndose una mayor pena.

3.5. Tipos penales especiales en el delito de defraudación tributaria

Por otro lado, el legislador ha establecido tipos penales especiales que conllevan a imponer una menor sanción penal a la establecida por el artículo 1 de la Ley Penal Tributaria. Así, están dispuestos por ejemplo los artículos 5, 5-A, 5-B de dicha norma legal. Lo que se puede observar que estas constituyen actos o conductas fraudulentas por el mismo hecho de realizarlos, configurándose el tipo penal.

Veamos cada una de ellas.

3.5.1. El tipo penal por incumplir con las obligaciones de llevar libros y registros contables

Evidentemente, este tipo penal está directamente relacionado con aquellas personas obligadas a llevar los libros y registros contables, y concretamente con los responsables directos que llevan la contabilidad de un negocio o empresa. Veamos detenidamente cada uno de los tipos penales.

Artículo 5.- *Será reprimido con pena privativa de la libertad no menor de 2 (dos) ni mayor de 5 (cinco) años y con 180 (ciento ochenta) a 365 (trescientos sesenta y cinco) días-multa, el que estando obligado por las normas tributarias a llevar libros y registros contables:*

- a) Incumpla totalmente** dicha obligación.
- b) No hubiera anotado** actos, operaciones, ingresos en los libros y registros contables.
- c) Realice anotaciones** de cuentas, asientos, cantidades, nombres y datos **falsos en los libros y registros contables.**
- d) Destruya u oculte** total o parcialmente los libros y/o registros contables o **los documentos relacionados con la tributación.**⁷

Como se puede deducir de la lectura objetiva del artículo bajo comentario, contar con un carácter predominantemente objetivo de conductas por acción y por omisión, no está estableciendo motivaciones para incumplir la llevanza de los libros y registros contables. Así tenemos que estando obligado a la llevanza de los referidos libros y registros se produzca:

Incumplimiento total. Un incumplimiento total de llevar los libros y registros contables, es decir, podemos afirmar que desde el mismo inicio de actividades de la empresa o del negocio no se cumple con la obligación.

Este tipo penal está también establecido como una infracción tributaria en el numeral 1 del artículo 175 del Código Tributario, el cual está descrito como una omisión de llevar la contabilidad.

No obstante, existe una diferencia en ambos tipos: como infracción tributaria, se limita a describir omitir llevar la contabilidad, lo cual puede ser por un número de periodos o incluso todos; pero en el caso del tipo penal es enfático en describir un incumplimiento total de la obligación, por lo cual uno puede deducir que nunca se llevó los libros y registros contables.

Asimismo, podemos afirmar que ni el tipo penal ni la infracción tributaria hacen diferencia en el tipo de medio de llevar los libros y registro, sea de forma física o de manera electrónica. En el caso de la obligación de llevarlos de forma electrónica la Administración tributaria tiene un mayor alcance de determinar un incumplimiento total, si fuera el caso que una empresa obligada a llevarlos de forma electrónica todos sus libros nunca efectúa el envío de los archivos codificados de los libros y registros, la Administración tributaria detectaría un incumplimiento total de dicha obligación, configurándose además el tipo penal.

Para este caso, podemos concluir que es susceptible que una infracción tributaria detectada derive en la configuración del tipo penal del delito de defraudación tributaria.

Omitir anotar operaciones. Otros de los tipos penales que tiene su equivalente como infracción tributaria es aquella conducta de no anotar actos, operaciones, ingresos en los libros y registros contables.

La infracción tributaria está dispuesta por el numeral 3 del artículo 175 del Código Tributario cuando establece omitir registrar ingresos, rentas, patrimonio, bienes, ventas, remuneraciones o actos gravados, o registrarlos por montos inferiores.

Una diferencia clara de estos tipos es que el tipo penal gravita en el acto de omitir anotar las operaciones en los libros y registros, en cambio en el tipo de la infracción tributaria no se limita al mero acto de la conducta omisiva sino que además se extiende al acto de registrar por montos menores a los que debió corresponder. Evidentemente, este tipo penal está directamente vinculado con las labores de los profesionales de la contabilidad, ya que implica el acto mismo de anotación y registro de las operaciones en los libros y registros contables.

Realizar anotaciones falsas. El tipo penal en este caso gravita en una acción el cual es realizar anotaciones de cuentas, asientos, cantidades, nombres y datos que sean

falsos en los libros y registros contables.

A diferencia de la infracción tributaria del numeral 3 del artículo 175 del Código Tributario donde comprende aquellos registros por montos inferiores a los que corresponden, el caso del tipo penal hace referencia a la falsedad de la anotación en los libros y registros contables, y ello puede implicar no solo por montos inferiores a los debidos sino a los mayores, dado que la anotación que configura el tipo penal es la falsedad del mismo.

Destruir u ocultar documentación. El tipo penal se concentra en la destrucción u ocultamiento de forma total o parcial los libros y/o registros contables o de aquellos documentos relacionados con las operaciones con implicancias tributarias o, en todo caso, con el cumplimiento de las obligaciones tributarias. En ambos casos son conductas por acción, el hecho de la destrucción o del ocultamiento.

Este tipo penal, en el caso de la conducta de destruir documentación, se relaciona con la infracción tributaria de los numerales 7 y 8 del artículo 177 del Código Tributario y en el caso del ocultamiento está también en alguna medida relacionada con la infracción tributaria establecida en el numeral 9 del artículo 177 del mismo cuerpo normativo por no comunicar dónde está ubicado los libros y registros y otros que sustenten la contabilidad.

Una diferencia clara es que la infracción tributaria está limitada a aquellos periodos tributarios que se hubieran declarado prescritos; en cambio en el caso del tipo penal no tiene esa limitación, pues basta que se pruebe la destrucción o el ocultamiento de los mismos para que se configure o adecúe la tipicidad penal del caso concreto.

3.5.2. Obtener autorización de impresión de documentos mediante información falsa

Unos de los tipos penales que configuran el delito de defraudación tributaria, es aquel sujeto que proporciona información falsa para lograr su inscripción en el RUC o modifique sus datos de inscripción con el fin de lograr la autorización de impresión de comprobantes de pago y demás documentos complementarios que acreditan las operaciones de las empresas.

El elemento subjetivo está presente en este tipo penal ya que el que proporciona información falsa conoce la calidad de la información que comunica a la Administración tributaria, y así está dispuesto en la Ley Penal Tributaria.

Artículo 5-A.- *Será reprimido con pena privativa de libertad no menor de 2 (dos) ni mayor de 5 (cinco) años y con 180 (ciento ochenta) a 365 (trescientos sesenta y cinco) días-multa, el que a sabiendas proporcione información falsa con ocasión de la inscripción o modificación de datos en el Registro Único de Contribuyentes, y así obtenga autorización de impresión de Comprobantes de Pago, Guías de Remisión, Notas de Crédito o Notas de Débito.*⁹

En el caso de las infracciones tributarias, pueden identificarse los numerales 2 y 5 del artículo 173 del Código Tributario, por el hecho de proporcionar información no conforme con la realidad o que no se actualice la información de acuerdo a los plazos y formas establecidas por la normas sin observar la forma, plazos y condiciones respectivamente.

Sobre la base de estas dos infracciones tributarias, si el sujeto solicita la autorización de impresión de los comprobantes de pago, ello implicaría el riesgo de cometer el tipo penal del artículo 5-A de la referida ley penal.

3.5.3. Almacenamiento de bienes en lugares no declarados

Es el tipo penal del almacenamiento de bienes en lugares donde no se haya declarado el domicilio fiscal o como establecimiento anexo dentro del plazo fijado por las normas tributarias, cuyo valor supera las 50 UIT, con el objetivo de dejar de pagar, total o parcialmente, los tributos que disponen las normas con rango de ley.

A diferencia de los anteriores, en este punto se establece una motivación, una finalidad fraudulenta en directa coincidencia con el artículo 1 de la Ley Penal Tributaria, el cual citamos:

Artículo 5-B.- *Será reprimido con pena privativa de libertad no menor de 2 (dos) ni mayor de 5 (cinco) años y con 180 (ciento ochenta) a 365 (trescientos sesenta y cinco) días-multa, el que estando inscrito o no ante el órgano administrador del tributo almacena bienes para su distribución, comercialización, transferencia u otra forma de disposición, cuyo valor total supere las 50 Unidades Impositivas Tributarias (UIT), en lugares no declarados como domicilio fiscal o establecimiento anexo, dentro del plazo que para hacerlo fijen las leyes y reglamentos pertinentes, para dejar de pagar en todo o en parte los tributos que establecen las leyes.*

Para este efecto se considera:

- a) Como valor de los bienes, a aquel consignado en el (los) comprobante(s) de pago.** *Cuando por cualquier causa el valor no sea fehaciente, no esté determinado o no exista comprobante de pago, la valorización se realizará teniendo en cuenta el valor de mercado a la fecha de la inspección realizada por la SUNAT, el cual será determinado conforme a las normas que regulan el Impuesto a la Renta.*
- b) La Unidad Impositiva Tributaria (UIT) vigente a la fecha de la inspección a que se refiere el literal anterior.**⁹

Por ello, independientemente que esté o no inscrito en el RUC, el sujeto almacena bienes por un valor superior a las 50 UIT en un lugar no declarado esta actuación configura el tipo penal a fin de no pagar las obligaciones tributarias.

Un punto que debemos tener en cuenta que no discrimina las buenas intenciones, pudiera ser, por ejemplo, ante una

catástrofe, una empresa tiene la buena intención de llevar bienes por un valor mayor a las 50 UIT para llevarlos a la zona afectada por la emergencia, y el lugar donde los almacena no está declarado ya que no ha establecido ningún establecimiento anexo que lo haya declarado ante la Sunat, además no cuenta con ningún título (arrendamiento, depósito, etc.), y como constituye una caso de emergencia va a transferir los bienes a título gratuito no generándole pago de tributo al criterio de la empresa que realiza estas donaciones. La pregunta es ¿se configuraría aun así el tipo penal? Dadas las circunstancias, sería susceptible que se cometa el tipo penal de la norma. Por ello, se tiene que observar el monto cuantitativo para que no se configure el tipo penal y además informar a la Sunat del lugar de almacenamiento para evitar no solo los riesgos tributarios sino los penales.

3.5.4. Confecciones de comprobantes de pago y otros para cometer delitos tributarios

El presente tipo penal es aquella conducta fraudulenta que provee comprobantes de pago y otros documentos bajo cualquier título, sean estos legalmente obtenidos o no, con la finalidad exclusiva de cometer delitos tributarios tipificados, e incluso la posibilidad de poder facilitar a terceros cometerlos. Concretamente la norma establece lo siguiente:

Artículo 5-C.- *Será reprimido con pena privativa de libertad no menor de 5 (cinco) ni mayor de 8 (ocho) años y con 365 (trescientos sesenta y cinco) a 730 (setecientos treinta) días-multa, el que confeccione, obtenga, venda o facilite, a cualquier título, Comprobantes de Pago, Guías de Remisión, Notas de Crédito o Notas de Débito, con el objeto de cometer o posibilitar la comisión de delitos tipificados en la Ley Penal Tributaria.*¹⁰

El punto central del tipo penal es que el proveer comprobantes de pago a cualquier título. Ello se puede observar en aquellos casos en que empresas legalmente constituidas proporcionan comprobantes de pago como "cheques en blanco" a terceros adicionalmente de las operaciones que efectivamente emite, en este caso se configura el delito de defraudación quien suministra dichos documentos.

3.5.5. Circunstancias agravantes

Dentro de los tipos penales, existen aquellas causales que agravan la pena, es decir, que acentúan la dureza de la sanción penal como es el caso de los tipos penales de los artículos 1 y 2 de la Ley Penal Tributaria conforme el siguiente artículo:

Artículo 5-D.- *La pena privativa de libertad será no menor de 8 (ocho) ni mayor de 12 (doce) años y con 730 (setecientos treinta) a 1460 (mil cuatrocientos sesenta) días-multa, si en las conductas tipificadas en los artículos 1 y 2 del presente Decreto Legislativo concurren cualquiera de*

las siguientes circunstancias agravantes:

- 1) *La utilización de una o más personas naturales o jurídicas interpuestas **para ocultar la identidad del verdadero deudor tributario.***
- 2) *Cuando el monto del tributo o los tributos dejado(s) de pagar **supere(n) las 100 (cien) Unidades Impositivas Tributarias (UIT)** en un periodo de doce (12) meses o un (1) ejercicio gravable.
Para este efecto, la Unidad Impositiva Tributaria (UIT) a considerar será la vigente al inicio del periodo de doce meses o del ejercicio gravable, según corresponda.*
- 3) *Cuando **el agente forme parte de una organización delictiva.***¹¹

Por ello, si se prueba que se oculta la identidad del verdadero deudor tributario (casos de simulación, testaferros, etc.), que superen las 100 UIT, así como que el agente forma parte de una organización criminal, las penas serán no menor a los 8 ni mayor a 12 años y con 730 a 1460 días-multa. Estos casos evidencian niveles mayores de organización y de complejidad, y no de meras detecciones de infracciones tributarias, los cuales pudieran considerarse en un primer momento como indicios de comisión de delitos si no es transparente el deudor tributario con sus operaciones.

NOTAS:

- (*) *Abogado por la Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Católica del Perú (PUCP).*
- 1 *Ver la información en el siguiente enlace: <<http://www.duhaime.org/LegalDictionary/I/IgnorantiaJurisNonExcusat.aspx>>.*
 - 2 *Ley Penal Tributaria, aprobada por el Decreto Legislativo N.º 813 publicado el 20-04-96.*
 - 3 *Código Tributario cuyo texto único ordenado fue aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22-06-13.*
 - 4 *Artículo modificado por la décimo primera disposición final de la Ley N.º 27038 publicada el 31-12-98.*
 - 5 *Artículo 3 el cual fue sustituido por la décimo primera disposición final de la Ley N.º 27038, publicada el 31-12-98.*
 - 6 *Literal b) el cual fue modificado por el artículo 1 del Decreto Legislativo N.º 1114, publicado el 05-07-12.*
 - 7 *Artículo 5 el cual fue sustituido por la décimo primera disposición final de la Ley N.º 27038, publicada el 31-12-98.*
 - 8 *Artículo 5-A el cual fue incorporado por el artículo 2 del Decreto Legislativo N.º 1114, publicado el 05-07-12.*
 - 9 *Artículo 5-B el cual fue incorporado por el artículo 2 del Decreto Legislativo N.º 1114, publicado el 05-07-12.*
 - 10 *Artículo 5-C el cual fue incorporado por el artículo 2 del Decreto Legislativo N.º 1114, publicado el 05-07-12.*
 - 11 *Artículo 5-D el cual fue incorporado por el artículo 2 del Decreto Legislativo N.º 1114, publicado el 05-07-12.*

FUENTE: Actualidad Empresarial, segunda quincena de setiembre 2016



empresas

unipersonales

¿Corresponde aplicar la tasa adicional del 4.1% en el caso de **empresas unipersonales** (persona natural con negocio)?

A propósito de la RTF N° 19069-10-2013

| Autor: Rengifo Lara, Yannpool

1. NOCIONES PREVIAS

El día 24 de diciembre de 2013, el Tribunal Fiscal emitió la Resolución N° 19069-10-2013 respecto a la apelación interpuesta contra la Resolución de Intendencia N° 1160140001750/ SUNAT de 31 de octubre de 2006, emitida por la SUNAT, en el extremo que declaró infundada la reclamación contra la Resolución de Determinación N° 114-003-0002652, girada por la tasa adicional del Impuesto a la Renta del ejercicio 2004, sobre los siguientes reparos: i) Recibos por honorarios inexistentes y no reales, ii) Gastos financieros no sustentados, iii) Compras de combustibles no causales, estableciendo en ella que: "(...) si bien la persona natural con negocio, como el recurrente, determina y paga el Impuesto a la Renta, conforme con las reglas aplicables para las personas jurídicas, dado que la tasa adicional del 4.1% sólo es aplicable a las personas jurídicas respecto de aquellas sumas que sean susceptibles de beneficiar a los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados, y teniendo en cuenta que no resulta posible que la empresa unipersonal reparta utilidades al titular de la empresa, no procede se aplique dicha tasa al recurrente (...)".

A continuación expondremos al detalle los argumentos esgrimidos en dicha resolución.

2. INFORMACIÓN EVALUADA POR EL TRIBUNAL FISCAL

2.1 Argumentos de la recurrente

La recurrente sostiene que no le corresponde la aplicación de la tasa adicional del 4.1% establecida en el artículo 55° de la Ley del Impuesto a la Renta (en adelante, LIR) a las empresas unipersonales por tratarse de personas naturales, que no se consideran personas jurídicas para efectos del Impuesto a la Renta, de conformidad con el artículo 14° de la LIR.

2.2 Argumentos de la Administración Tributaria

La Administración Tributaria (SUNAT) sostiene que el último párrafo del artículo 14° de la LIR señala que el titular de la empresa unipersonal determinará y pagará el impuesto sobre las rentas de las empresas unipersonales que le sean atribuidas, así como sobre la retribución que dichas empresas le asignen, conforme a las reglas aplicables a las personas jurídicas.

En ese sentido, manifiesta que a efecto de la determinación y pago del Impuesto a la Renta de los

titulares de las empresas unipersonales, se les aplica las reglas de las personas jurídicas que establecen que, dichos entes, se encuentran sujetos a una tasa adicional del 4.1% sobre las sumas motivo de reparo.

3. FUNDAMENTOS DEL PRONUNCIAMIENTO

3.1 Fundamentos Jurídicos

a) TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF:

Artículo 14°: Califican como personas jurídicas para efectos del Impuesto, a) las sociedades anónimas, en comandita, colectiva, civiles, comerciales de responsabilidad limitada, constituidas en el país, b) las cooperativas, incluidas las agrarias de producción, c) las empresas de propiedad social, d) las empresas de propiedad parcial o total del Estado, e) las asociaciones, comunidades laborales incluidas las de compensación minera y las fundaciones no consideradas en el artículo 18°, f) las empresas unipersonales, las sociedades y las entidades de cualquier naturaleza, constituidas en el exterior, que en cualquier forma perciban renta de fuente peruana, g) las empresas individuales de responsabilidad limitada, constituidas en el país, h) las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior, i) sociedades agrícolas de interés social y k) las sociedades irregulares previstas en el artículo 423° de la Ley General de Sociedades; la comunidad de bienes, joint ventures, consorcios y otros contratos de colaboración empresarial que lleven contabilidad independiente de la de sus socios o partes contratantes.

Artículo 55°: El impuesto a cargo de perceptores de rentas de tercera categoría domiciliadas en el país se determinará aplicando la tasa del 30%¹ sobre su renta neta, asimismo, que las personas jurídicas se encuentran sujetas a una tasa adicional del 4.1% sobre las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24°-A.

Inciso g) del artículo 24°- A: Toda suma o entrega en especie que, al practicarse la fiscalización respectiva, resulte renta gravable de la tercera categoría, siempre que el egreso, por su naturaleza, signifique una disposición indirecta de dicha renta, no susceptible de posterior control tributario.

El impuesto a aplicarse sobre estas rentas se regula en el artículo 55° de la mencionada Ley.

b) Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo N° 122-94-EF

Artículo 13°- B: Para lo señalado en el inciso g) del artículo 24°-A de la Ley, constituyen gastos que significan "disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario", aquellos gastos susceptibles de haber beneficiado a los accionistas, participacionistas, titulares

y en general a los socios o asociados de personas jurídicas a que se refiere el artículo 14° de la ley, entre otros, los gastos particulares ajenos al negocio, los gastos de cargo de accionistas, participacionistas, titulares y en general socios y asociados que son asumidos por la personas jurídica.

Asimismo, se indica que reúnen la misma calificación, entre otros, los gastos sustentados en un comprobante de pago cuando es utilizado para acreditar o respaldar una operación inexistente.

4. CONSIDERACIONES DEL TRIBUNAL FISCAL

Que de la Resolución de Determinación N° 114-003-0002652 se observa que la Administración aplicó la tasa adicional del 4.1% sobre los siguientes reparos: i) Recibos por honorarios inexistentes y no reales, ii) Gastos financieros no sustentados, iii) Compras de combustibles no causales.

Que de acuerdo con el criterio establecido en la RTF N° 05525-4-2008 la referida tasa adicional es aplicable respecto de aquellos desembolsos cuyo destino no pueda ser acreditado fehacientemente, pues se entenderá que es una disposición indirecta de renta que no es susceptible de posterior control tributario, indicando que debe tenerse en cuenta que la tasa adicional de 4,1% fue creada con la finalidad de gravar a las personas jurídicas respecto de aquellas sumas que sean susceptibles de beneficiar a los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados, que no hayan sufrido la retención del 4,1% sobre los denominados "dividendos presuntos".

Que en la Resolución N° 15452-1- 2011 el Tribunal Fiscal ha señalado que los dividendos presuntos suponen la distribución de utilidades o dividendos de forma indirecta, para lo cual se requiere que el sujeto respecto del cual se presume que realizó la distribución de dividendos presuntos, se encuentre en la capacidad jurídica de distribuir utilidades o dividendos, y que los dividendos son el rendimiento que tienen las acciones o participaciones en favor de los accionistas o socios de la empresa, la cual posee personería jurídica independiente y constituye un sujeto de derecho (persona jurídica) diferente a sus accionistas, socios, u otros, contando además con un patrimonio propio, respecto del cual participan sus accionistas, socios, u otros en función a la cantidad de acciones o participaciones que posean de la empresa.

Que el inciso k) del artículo 14° de la LIR se establecía que las rentas de las empresas unipersonales se atribuirán al titular, quien determinará y pagará el impuesto por dichas rentas, en forma independiente, conforme con las reglas aplicables para las personas jurídicas.

Que en la anotada Resolución N° 15452-1-2011 el Tribunal Fiscal ha indicado que de la lectura del citado artículo 14° se puede apreciar que la LIR no considera a la

persona natural con negocio o empresa unipersonal como una persona jurídica para efectos del impuesto, salvo lo dispuesto en el inciso f) del artículo 14° de la misma Ley, pues no se trata de un centro de imputación de derechos y deberes independiente a la persona natural que explota el negocio, en tal sentido no existen dos sujetos de derecho diferentes o distintos, por el contrario se trata un único sujeto de derecho que ha afectado parte de su patrimonio a la realización actividad comercial, sin que ello signifique una autonomía que confiera personería jurídica a dicho patrimonio.

Asimismo, ha establecido que cuando el artículo 14° de la LIR señala que el titular de la empresa unipersonal determinará y pagará el Impuesto a la Renta sobre las rentas de las empresas unipersonales que le sean atribuidas, así como sobre la retribución que dichas empresas le asignen, conforme a las reglas aplicables a las personas jurídicas, hace referencia a que las rentas generadas por la explotación de empresas unipersonales serán atribuidas a la persona natural, titular del negocio como rentas empresariales, determinándose el Impuesto a la Renta por esta actividad de acuerdo a las reglas aplicables a las rentas de la tercera categoría, es decir, que la Ley del Impuesto a la Renta atribuye las rentas de la empresa unipersonal directamente a la persona natural titular del negocio, quien determinará el impuesto a su cargo por dicha actividad, de acuerdo a las normas aplicables a las rentas de tercera categoría.

Agrega que, sin embargo, ello no supone que respecto de las referidas personas naturales con negocio resulte posible la aplicación de las reglas de dividendos presuntos, puesto que, como ya hemos señalado, los dividendos presuntos suponen el reparto indirecto de utilidades desde un sujeto de derecho (la persona jurídica) hacia otro (los accionistas, socios u otros), situación que no se presenta en el caso de las empresas unipersonales, pues no existe utilidad por distribuir toda vez que ésta ya ha sido atribuida o imputada a la persona natural titular del negocio unipersonal, conforme a lo señalado en el párrafo anterior; concluyendo que así la tasa adicional será aplicable a aquellos sujetos del impuesto capaces de distribuir utilidades o dividendos, como lo son las personas jurídicas, considerándose como tales a las señaladas en el artículo 14° de la LIR.

Que en tal sentido, si bien la persona natural con negocio, como el recurrente, determina y paga el Impuesto a la Renta, conforme con las reglas aplicables para las personas jurídicas, dado que la tasa adicional del 4.1% sólo es aplicable a las personas jurídicas respecto de aquellas sumas que sean susceptibles de beneficiar a los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados, y teniendo en cuenta que no resulta posible que la empresa unipersonal reparta utilidades al titular de la empresa, no procede se aplique dicha tasa al

recurrente, por lo tanto corresponde revocar la resolución apelada en este extremo.

5. COMENTARIOS

El penúltimo párrafo del artículo 14° de la LIR dispone que el titular del negocio unipersonal determinará y pagará el Impuesto a la Renta sobre las rentas del negocio que le sean atribuidas conforme a las reglas de las personas jurídicas, la cual hace referencia a que a dichas rentas les serán aplicables las normas de las rentas de la tercera categoría; y que ello no supone que a las personas naturales con negocio les sea aplicable las normas de dividendos presuntos, ya que en los negocios unipersonales si bien sí existen utilidades, éstas no se distribuyen, toda vez que el total de la misma se atribuye al titular del negocio unipersonal.

Recordemos que la Constitución Política del Estado establece el Principio de la Autonomía Privada como la facultad de los particulares, de regular libremente sus negocios, actos jurídicos en general y el contenido de los mismos, dentro del marco legal que mejor se adapte o regule sus intereses.

De ese modo, un contribuyente puede elegir libremente la forma de organización que más le convenga a la realización de sus operaciones, siempre y cuando se respete el ordenamiento jurídico que para el mismo se haya impuesto; en ese sentido, resulta totalmente válido que un contribuyente elija como forma de realizar sus actividades la de un negocio unipersonal (persona natural con negocio), con las ventajas y desventajas que dicho mecanismo jurídico conlleva.

Siendo así, que dado que lo que se grava con la tasa adicional del Impuesto a la Renta dispuesta en el inciso g) del artículo 24°- A y el artículo 55° de la LIR es la disposición indirecta de dividendos presuntos a favor de accionistas, socios, participacionistas, entre otros, de las personas jurídicas, mal se haría en afectar con dicha carga las utilidades que son gravadas directamente en cabeza de la persona natural con negocio, que en virtud a su autonomía privada, ha elegido una opción tributaria no comprendida dentro del ámbito de aplicación de dicha tasa adicional y que resulta siendo contraria a la naturaleza jurídica de dicha forma empresarial.

NOTAS:

(*) Miembro del Staff de la Revista Asesor Empresarial
1 Para el ejercicio 2016 el porcentaje es del 28%.

FUENTE: Asesor Empresarial
segunda quincena de setiembre 2016



Carta de invitación: Un nuevo estilo para las acciones inductivas de la Sunat

| Autor: Raul Abril Ortiz(*)

RESUMEN EJECUTIVO

Con el objetivo de incrementar la recaudación erradicando de manera progresiva la evasión, la Sunat realiza de manera permanente operativos masivos que buscan inducir al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

A quién no le ha pasado que suena el timbre y cuando sale a atender, ve con temor que se trata de una notificación de la Sunat. Bueno pues, al parecer, en el afán de amenguar un poco el temor del contribuyente, en esta nueva Administración de la Sunat se ha visto conveniente cambiar un poco la percepción que tienen los contribuyentes de dicha entidad, y ahora no nos citan a una comparecencia, sino que nos cursan una invitación para acercarnos, pero ¿acaso no es lo mismo?, la respuesta a ello, la veremos en el siguiente informe.

I. LA CARTA INDUCTIVA

El Tribunal Fiscal define a la carta inductiva en la Resolución N°10177-4-2008, en la que señala que estas cartas son solamente documentos informativos que se emiten respecto a una inconsistencia detectada en el cruce de información que regularmente la Sunat efectúa a los contribuyentes.

Ante ello, podemos afirmar que la carta inductiva es un documento mediante el cual la Sunat informa al contribuyente respecto de algún error, omisión o inconsistencia detectados para luego "inducirlo" a regularizarlos.

Al tener las cartas inductivas un carácter informativo, la Sunat las utiliza para requerir:

- La subsanación de omisiones a la presentación de declaraciones juradas.
- La presentación de declaraciones rectificatorias.
- El cumplimiento de pago de deudas tributarias.

A diferencia de las cartas inductivas, los llamados requerimientos se encuentran regulados por el Reglamento de Fiscalización⁽¹⁾.

II. CARTAS DE INVITACIÓN

Con el cambio de jefatura en la Sunat y el cambio de gobierno se quiere aplicar lo pregonado durante la campaña presidencial, es decir, que la Sunat no se convierta en una pesadilla para el contribuyente, sino que, por el contrario, sea un aliado de este y lo ayude en su cumplimiento tributario.

Si bien es cierto, como se señaló previamente, este tipo de carta de invitación o las conocidas cartas inductivas, no constituyen un requerimiento, debemos considerar que el resultado de estas acciones podría devenir en un procedimiento de fiscalización si la Sunat así lo considera conveniente.

Con esta premisa entendida acudimos a la lectura del artículo 62 del Código Tributario, que le otorga a la Administración Tributaria la facultad de inspeccionar, investigar, y controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los administrados. Entonces, estas acciones inductivas pueden ser el suministro que requiere la Sunat para determinar qué contribuyente requiere que se le inicie un procedimiento de fiscalización.

Ahora bien, como ya hemos señalado, ni la carta inductiva ni la carta de invitación se encuentran reguladas por norma legal, por lo que debemos entender que se trata de documentos, emitidos en ocasiones de manera masiva, que cumplen una función informativa que tiene por objeto comunicar al contribuyente las inconsistencias detectadas y la inducción a la regularización voluntaria de las obligaciones pendientes. Sin embargo, en vista que la Sunat cuenta con facultad discrecional para iniciar un procedimiento de fiscalización a determinados contribuyentes, estas acciones inductivas pueden inclinar la balanza que determine la decisión de la Sunat para ello.

Debemos tener claro que la Sunat busca que el contribuyente regularice el pago de sus impuestos, declare por los periodos en los que se encuentra omiso, rectifique sus declaraciones juradas presentadas con información no conforme con la realidad, entre otras acciones.

Es así que actualmente la Administración Tributaria viene cursando cartas de invitación en las que comunica al contribuyente que existen comprobantes de pago en su registro de compras, que han sido registrados por otros contribuyentes, por lo cual, en aras de permitirle al contribuyente cumplir con sus obligaciones para con el fisco, lo invita a verificar la información registrada en su

registro de compras y la declarada en su PDT 621 y en caso corresponda, invita a presentar la rectificatoria correspondiente y a corregir los comprobantes de pago anotados en el Registro de compras.

Esta carta de invitación no es más que un nombre distinto a las acciones inductivas que anteriormente la Sunat realizaba y al parecer continuará realizando, en aplicación de las facultades que le otorga el Código Tributario para ello.

Así también, mediante la referida Carta de Invitación, la Sunat cita al contribuyente en una determinada fecha solicitándole la presentación de los comprobantes de pago, registros de compras, bancarización, Registro de Inventario Valorizado y otros documentos que acrediten o le den fehaciencia a las adquisiciones registradas, las cuales fueron detectadas en el Registro de Compras de otros contribuyentes.

III. FACTURAS FALSAS O DE FAVOR

Como es sabido, uno de los principales problemas en la recaudación es la venta de facturas y/o las facturas falsas, que le generan a la Administración Tributaria serios problemas para alcanzar las metas de recaudación que se fijan cada año.

En ese sentido, este cruce de información realizado por la Sunat, en el que la información recibida en los libros electrónicos constituye una herramienta importante, le ha permitido detectar a diversos contribuyentes que declaran los mismos comprobantes de pago, por lo que se genera la sospecha de la existencia de comprobantes de pago falsos.

Es decir, el hecho de que un mismo comprobante de pago figure registrado en los registros de compras de dos contribuyentes, quizá podría tratarse de un error por parte de uno de ellos al momento de consignar la numeración, pero cuando este mismo figura en varios contribuyentes, claramente nos encontraríamos ante un caso de facturas clonadas.

Estas facturas que se comercializan en el mercado negro, así como las facturas de favor que se emiten por operaciones inexistentes o por el "endose" del talonario de facturas físicas a otro contribuyente, genera estas inconsistencias en los sistemas de la Sunat y determinan la necesidad de realizar estas acciones inductivas que permitirán encontrar "la punta de la madeja", para detectar y cercar poco a poco este mercado negro.

Debe tenerse en cuenta que la Resolución de Superintendencia N° 210-2004/Sunat establece que el número de RUC es de uso exclusivo para su titular, por lo tanto, se debe entender que cuando uno de los sujetos obligados a obtener el número de RUC se encuentra obligado a emitir comprobante de pago por alguna de las causales señaladas en el artículo 6 del Reglamento de Comprobantes de Pago, y nos hace llegar el comprobante de pago de otro contribuyente, no se está cumpliendo con dicha emisión.

Este tipo de "factura de favor" es una maniobra evasiva,

debido a que es un tercero ajeno al negocio quien emite el comprobante de pago, sin que exista algún vínculo contractual para ello, por lo que estaríamos recibiendo un comprobante de pago por una operación no real. En este caso, dicho gasto o costo no sería aceptado, además de perder el derecho al uso del crédito fiscal, lo que conllevaría tener que presentar una declaración rectificatoria, con el correspondiente pago de la multa por declarar cifras o datos falsos, consignada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Al respecto, el Tribunal Fiscal se ha pronunciado mediante la Resolución N° 08999-2-2007, de la siguiente manera:

"Una operación no es real si se llega a establecer que alguna de las partes o el objeto de la transacción no existen o son distintos a los que aparecen consignados en los comprobantes de pago reparados".

Por otro lado, también existe la posibilidad de que esas facturas de favor se hayan emitido sin que de por medio exista una operación o transacción comercial que lo acredite, usándose también comprobantes de pago clonados, con el objeto de evitar tributar por el lado del supuesto proveedor, para generar crédito o gasto o costo por el lado del supuesto cliente.

Sin embargo, no siempre el contribuyente puede ser el "malo de la película", puesto que puede suceder que este actúa de buena fe y se ve sorprendido por un inescrupuloso proveedor que maneja más de un juego de comprobantes de pago, con lo que termina perjudicando al contribuyente, ante lo cual, además de la validación obligatoria de los comprobantes de pago en el portal de la Sunat (autorización de impresión y validez del comprobante de pago), debe conservarse la documentación sustentatoria que respalde la fehaciencia de la operación.

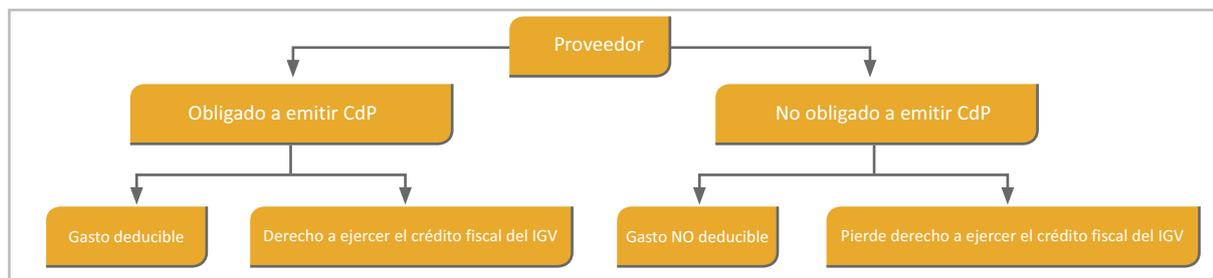
La buena noticia (mala para algunos) es que el avance de la tecnología, y la necesidad de la Administración Tributaria, por contar con la información del contribuyente en línea, se han confabulado para que el contribuyente pueda emitir sus comprobantes de pago de manera electrónica, con lo que nos evitamos la obligación de validar, debido a que se pueden emitir desde el sistema SOL de la Sunat, o de lo contrario desde los propios sistemas del contribuyente, previo proceso de homologación de la Sunat y estos últimos cuentan con un certificado digital que los respalda.

De esta forma, los contribuyentes cuentan con mejores herramientas que les permiten validar la correcta emisión del comprobante de pago, sin embargo, es necesario que el contribuyente o usuario del servicio, también ponga de su parte y tenga un mínimo protocolo de seguridad de su información que lo obligue por ejemplo, a conocer por lo menos el nombre del proveedor, puesto que en algunos casos se suele solicitar a alguien que nos realice un servicio, sin conocer siquiera el nombre y número de RUC de la persona natural o jurídica con la que estamos

tratando, siendo así imposible validar que quien nos emite el comprobante de pago por el servicio es la persona que efectivamente nos vendió el bien o nos prestó el servicio.

Recordemos que las mayores implicancias para el cliente

son la pérdida del derecho a la deducción para determinar la renta neta imponible, así como la imposibilidad de ejercer el derecho al crédito fiscal del IGV, por lo que es importante que el sujeto que nos emita el comprobante de pago sea quien nos ha realizado el servicio o quien nos vendió el bien.



IV. FACULTAD DISCRECIONAL PARA APLICAR SANCIONES DE LA SUNAT

A continuación se enumeran las infracciones que se encuentran involucradas en el tema materia de desarrollo del presente informe:

Base legal	Infracción
Numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario	Utilizar un crédito fiscal indebido.
Numeral 7 del artículo 177 del Código Tributario	No comparecer o comparecer fuera de plazo.
Numeral 4 del artículo 175 del Código Tributario	Usar comprobantes o documentos falsos, simulados o adulterados, para respaldar las anotaciones en los libros.

Una vez detalladas las infracciones, verificamos lo señalado en los artículos 82 y 166 del Código Tributario, que le otorgan a la Sunat, la facultad de determinar y sancionar administrativamente la acción u omisión de los deudores tributarios que implique la violación de normas tributarias, pudiendo dejar de sancionar los casos que estime conveniente para el cumplimiento de sus objetivos, como en ocasiones en las que por razones de caso fortuito o fuerza mayor, el contribuyente no puede cumplir con sus obligaciones tributarias, incurriendo en diversas infracciones tipificadas en el Código Tributario.

Al respecto, debe tenerse en cuenta que la Sunat ha venido emitiendo en los últimos meses, diversas resoluciones nacionales adjuntas operativas, en las cuales ha establecido los criterios para la aplicación de la referida facultad discrecional en la administración de sanciones, de manera tal que permita formalizarse a los contribuyentes.

Es así que en el mes de agosto emitió la Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta Operativa N° 039-2016-Sunat/600000, en la cual establece aplicar su facultad discrecional para no aplicar sanciones por la infracción de no comparecer ante la Administración Tributaria o comparecer fuera del plazo para ello, infracción que se encuentra tipificada en el numeral 7 del artículo 177 del Código Tributario.

Esta aplicación de discrecionalidad para no sancionar al contribuyente se aplicará siempre que las circunstancias que ocasionaron la infracción se encuentren enmarcadas

en alguno de los siguientes criterios:

1. No se aplicará la sanción cuando medie causa justificada para no comparecer o comparecer fuera de plazo.
Se considerará causa justificada, cuando se presenten hechos que imposibiliten al deudor tributario o representante legal comparecer ante la Administración Tributaria, tales como:
 - a) Enfermedad que no le permita desplazarse.
 - b) Privación de su libertad.
 - c) Viaje, en el momento de la notificación hasta la fecha de la citación.
 - d) Fallecimiento.
2. No se aplicará la sanción a los contribuyentes que no habiendo concurrido a la primera citación cursada por la Administración Tributaria, lo hagan dentro del nuevo plazo otorgado.

Es decir, si por caso fortuito o fuerza mayor no se puede comparecer, o si se comparece en la nueva cita que la Sunat establezca, esta no aplicará la sanción correspondiente.

Ahora, si bien el contribuyente en aplicación de la facultad discrecional podría evitar la sanción por no comparecer, ¿qué sucedería si acepta que las facturas que la Sunat le ha detectado son efectivamente falsas o de favor? En ese caso el contribuyente deberá presentar la declaración jurada rectificatoria incurriendo así en la infracción por utilización de crédito fiscal indebido, la cual se encuentra



Carta de Invitación

Lima, 05 de Setiembre del 2016

Nombre o Razón Social
RUC : 20508457961

Estimada/o contribuyente,

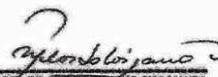
Nos hemos comprometido en brindarle la asistencia y los servicios necesarios para que usted pueda cumplir de manera oportuna y correcta. Por ello, es importante informarle que hemos encontrado una oportunidad de mejorar su cumplimiento respecto a lo siguiente:

En su registro de compras electrónico ha anotado comprobantes de pago que también ha(n) sido anotado(s) por otro(s) contribuyente(s) en su(s) registro(s) de compra(s), por lo que su crédito fiscal no estaría debidamente sustentado, tributos Impuesto a la Renta - IGV del periodo 201501 - 201512.

Para conocer con mayor detalle lo antes indicado, le sugerimos revisar la información contenida en el anexo adjunto. Es nuestro interés brindarle la orientación e información necesaria para que usted sea un buen contribuyente.

Al respecto, y con el fin de asistirle en las consultas o trámites que necesite realizar en relación a la brindada, nuestros profesionales Valer Becerra Elard y/o BURMESTER CORTIJO ERNESTO LUIS CAMILO gustosamente lo atenderán el día 19/09/2016 a las 03:45 p.m., en nuestras oficinas ubicadas en AV. IQUITOS N°1101 (CRUCE CON JR. ITALIA) - LA VICTORIA. Asimismo, de ser necesario puede comunicarse al teléfono 6343232 anexos 23283/23591, de lunes a viernes de 8:30 a.m. a 4:30 p.m.

Atentamente,


MARÍA DEL PILAR SOLERZANO SUGAHARA
 Jefe Sección de Acciones Inductivas Presenciales (s)
 INTENDENCIA LIMA

ANEXO

**DETALLE DE COMPROBANTES OBSERVADOS
REGISTRO DE COMPRAS ELECTRÓNICO (RCE) ***

Nombre o Razón Social:
RUC:

Con la finalidad de agilizar la atención y/o facilitar el sustento del Crédito Fiscal del Impuesto General a las Ventas, se sugiere verificar y presentar en lo que sea aplicable, los documentos que sustentarían las operaciones detalladas en el cuadro siguiente (comprobantes de pago de compras, guías de remisión, medios de pago utilizados, estados de cuenta, libro Caja y Bancos, registro de Inventario, contratos, informes, etc.)

PROVEEDOR		COMPROBANTE DE PAGO ANOTADO EN EL RCE							
RUC	RAZÓN SOCIAL	PERIODO REGISTR O	TIPO	SERIE	NUMERO	VALOR VENTA	MONTO IGV	IMPORTE TOTAL VENTA	ESTADO
		201512	Factura	0002	00000437	2,782.37	500.83	3,283.20	1
		201512	Factura	0002	00000440	2,782.37	500.83	3,283.20	1
		201512	Factura	0001	00000219	2,503.81	450.69	2,954.50	1
		201504	Factura	0004	00001579	84.75	15.26	100.01	1
		201512	Factura	0001	00000207	27,838.98	5,011.02	32,850.00	1
		201512	Factura	0001	00000212	27,881.35	5,018.64	32,899.99	1

* La presente información ha sido procesada al 15/07/2016

tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Ante esta infracción, nuevamente recurrimos a la Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta Operativa N° 039-2016-Sunat/600000 en la que se establece que la multa por utilización indebida del crédito fiscal no será de aplicación si el aumento indebido del crédito fiscal en un determinado periodo, no origina un perjuicio económico⁽²⁾, y que el deudor tributario no haya compensado o solicitado la devolución del saldo a favor,

de corresponder. Es decir, es posible que el contribuyente también evite el pago de la multa por declarar datos falsos, siempre que se encuentre enmarcado en el criterio antes expuesto.

Finalmente, el numeral 4 del artículo 175 del citado Código Tributario, establece la infracción por:

“Usar comprobantes o documentos falsos, simulados o adulterados, para respaldar las anotaciones en los libros de contabilidad u otros libros o registros exigidos por las leyes, reglamentos

opor Resolución de Superintendencia de la Sunat”.

Esta infracción se sanciona con el 0.6 % de los ingresos netos del ejercicio anterior a su detección, sin que esta pueda ser menor que el 10 % de la UIT ni mayor que 25 UIT. Lamentablemente, la primera disposición complementaria final de la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/Sunat⁽³⁾ señala que el Régimen de gradualidad no es de aplicación a este tipo de infracción.

Tampoco existe disposición publicada por la Sunat para la aplicación de la facultad discrecional de no sancionar en este caso.

NOTAS:

(*) Contador Público Colegiado por la Universidad Nacional del Callao (UNAC). Asesor tributario en Contadores & Empresas. Ex asesor tributario de la División Central de Consultas de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (Sunat). Asesor y consultor en temas tributarios y contables.

(1) Decreto Supremo N° 085-2007-EF.

(2) Según la citada resolución, debe entenderse por perjuicio económico el impuesto que en definitiva se haya dejado de pagar luego de considerar el saldo a favor del período anterior, retenciones, percepciones y pagos previos.

(3) Reglamento del Régimen de Gradualidad Aplicable a Infracciones del Código Tributario.

FUENTE: Contadores & Empresas, segunda quincena de setiembre 2016



Retener o no retener el Impuesto a la Renta; he ahí el dilema

| Autor: Arturo Fernández Ventosilla(*)

RESUMEN EJECUTIVO

En las rentas de cuarta y quinta categoría, así como en las de no domiciliados (personas naturales), la obligación de retener surge de la conjunción de tres requisitos: que se produzca un pago; que dicho pago sea realizado por un sujeto determinado en la Ley del Impuesto a la Renta (LIR); y que el pago sea de renta sometida a retención. Sin embargo, puede darse el caso de que haya supuestos exentos de retención; esto es, que a pesar de que se den los tres requisitos, la retención no deba practicarse

I. ¿CUÁNDO NACE LA OBLIGACIÓN DE RETENER EN LAS RENTAS DE CUARTA, QUINTA CATEGORÍA, ASÍ COMO EN LAS DE NO DOMICILIADOS (PERSONAS NATURALES)?

El artículo 7 del Código Tributario establece que el deudor tributario es la persona obligada al cumplimiento de la prestación como contribuyente o responsable.

A su vez, el artículo 9 del referido Código indica que el responsable es aquel que, sin tener la condición de contribuyente, debe cumplir la obligación atribuida a este.

Ahora bien, el artículo 10 del mismo Código establece que los agentes de retención son aquellos sujetos designados por ley o en su defecto mediante Decreto Supremo que, por razón de su actividad, función o posición contractual estén en posibilidad de retener o percibir tributos y entregarlos al acreedor tributario. Adicionalmente, la Administración Tributaria podrá designar como agente de

retención a los sujetos que considere que se encuentran en disposición para efectuar la retención de tributos.

Por su parte, el numeral 2 del artículo 18 del citado Código refiere que efectuada la retención o percepción el agente es el único responsable⁽¹⁾ ante la Administración Tributaria.

Entonces el agente de retención es el responsable y obligado a retener los tributos que son materia de su competencia, sin embargo, existen excepciones establecidas en la LIR y otras que permiten al agente retenedor dejar de lado tal obligación. Como por ejemplo tener una remuneración mensual menor a los S/1,975.00 soles (renta de quinta categoría); o tener una constancia de autorización de suspensión de rentas (renta de cuarta categoría); o pertenecer a un país de la Comunidad Andina u otro con el cual se haya firmado un convenio para evitar la doble imposición tributaria (persona natural no domiciliada); entre otros.

Siguiendo este orden de ideas, según el artículo 57 de la LIR, cuando nos referimos a las personas naturales, existen dos criterios de imputación de rentas, como son: a) por lo percibido, el cual comprende las rentas de segunda, cuarta y quinta categoría, así como las rentas de fuente extranjera que no provengan de la explotación de un negocio o empresa en el exterior. Es decir, existe la obligación de pagar el IR cuando se perciba la renta (se haya recibido el pago); y b) por lo devengado, el cual comprende las rentas de primera categoría. Es decir, existe la obligación de pagar el IR mes a mes hasta la fecha de vencimiento de acuerdo al cronograma de declaración y pago mensuales, así el inquilino no haya cumplido con el pago del alquiler.

En ese sentido, las rentas de cuarta y quinta categoría, así como las de no domiciliados (PERSONAS NATURALES), serán retenidas en el momento en que se satisfagan o abonen las rentas correspondientes.

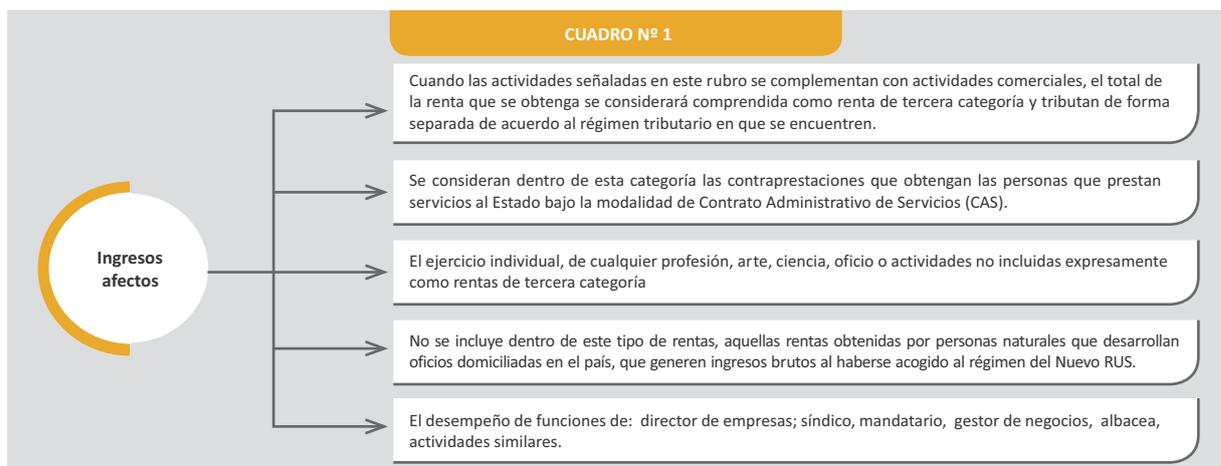
Reafirmada la idea del párrafo precedente, diremos que la obligación de retener nace en el momento en que se abona o paga efectivamente la renta, independientemente del momento de su devengo o

exigibilidad, y el derecho del sujeto pasivo a practicar la deducción corresponde al periodo en el que procede imputar temporalmente el rendimiento sujeto al pago a cuenta, pero la deducibilidad está condicionada al abono de la renta sometida a retención. Por lo tanto, si esta no se ha producido en el momento de realizarse la liquidación, deberán incluirse únicamente los rendimientos correspondientes solicitando posteriormente la rectificación de la autoliquidación (declaración jurada).

II. ¿LOS AGENTES DE RETENCIÓN SIEMPRE DEBERÁN REALIZAR RETENCIONES DEL IMPUESTO A LA RENTA POR RENTAS DE CUARTA CATEGORÍA?

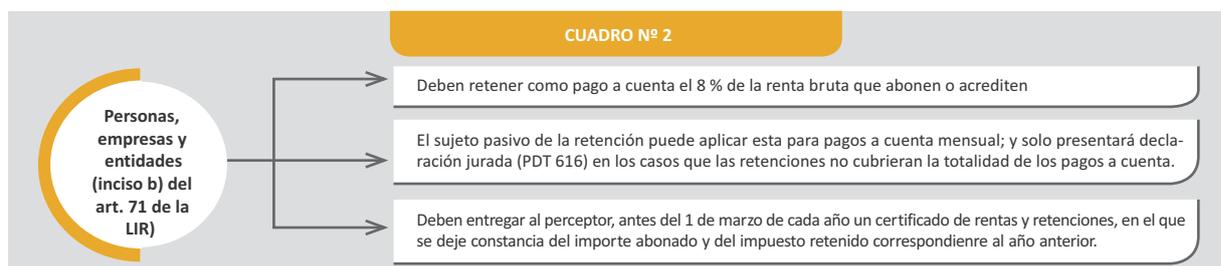
Según la LIR, las rentas de cuarta categoría tributan anualmente de manera conjunta con las rentas de quinta categoría, aplicándosele tasas progresivas acumulativas de 8%, 14%, 17%, 20% y 30% respectivamente, sobre la suma de las rentas netas imponibles de cuarta y/o quinta categoría.

En cuanto a la determinación del impuesto, el artículo 20 de la LIR, establece que la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable, como son:



Por otra parte, el artículo 45 de la LIR establece que para establecer la renta neta de cuarta categoría, el contribuyente deducirá de la renta bruta obtenida en el ejercicio gravable el veinte por ciento hasta el límite de 24 UIT. Dicha deducción no es aplicable a las rentas percibidas por desempeñar funciones de director de empresas, síndico, mandatario, gestor de negocios, albacea y actividades similares, incluyendo el desempeño de las funciones del regidor municipal o consejero regional por las dietas que perciban.

Siguiendo este orden de ideas, el artículo 74 de la LIR dispone que tratándose de rentas de cuarta categoría, las personas, empresas y entidades a que se refiere el inciso b) del artículo 71 de esta ley, deberán retener con carácter de pago a cuenta del IR el 8% (ocho por ciento) de las rentas brutas que abonen o acrediten. Añade el artículo 71 de la citada ley que mediante decreto supremo se podrá establecer supuestos en los que no procederán las retenciones del impuesto o en los que se suspenderán las retenciones que dispone esta ley.



De otro lado, el artículo 2 del Decreto Supremo N° 215-2006-EF establece lo siguiente:

“Los agentes de retención del Impuesto a la Renta no deberán realizar retenciones cuando:

- a) Los recibos por honorarios que paguen o acrediten sean de un importe que no exceda el monto de S/ 1 500 (mil quinientos soles).
- b) El perceptor de rentas de cuarta categoría haya sido autorizado por la Sunat a suspender sus retenciones y/o pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, lo cual deberá acreditar conforme lo establezca la Sunat”.

A mayor abundamiento, el artículo 5 de la Resolución de Superintendencia N° 013- 2007/Sunat establece que la autorización de la suspensión de las retenciones y/o pagos a cuenta del IR se acreditará con la Constancia de autorización, y que esta constancia, en cuanto a las retenciones, surtirá efecto respecto de las rentas de cuarta categoría que se pongan a disposición del contribuyente a partir del día calendario siguiente de su otorgamiento.

Por su parte, el inciso a) del artículo 9 de la mencionada resolución de superintendencia establece que los agentes de retención que paguen o acrediten honorarios u otros conceptos que constituyan rentas de cuarta categoría, deberán efectuar las retenciones del IR correspondientes a dichas rentas, salvo que el perceptor de las rentas cumpla con lo establecido en el artículo 8, el cual dispone que los contribuyentes deberán exhibir y/o entregar, según corresponda, la Constancia de autorización vigente a su agente de retención.

De las normas citadas, se tiene que es obligación de los agentes de retención que paguen o acrediten rentas de cuarta categoría, efectuar la retención del IR correspondiente a dichas rentas, salvo que los contribuyentes exhiban y/o entreguen, según corresponda, la aludida Constancia de autorización, la cual surte efecto respecto de las rentas que se pongan a disposición a partir del día siguiente al de su otorgamiento, siendo irrelevante, para dicho efecto, la fecha de emisión del respectivo recibo por honorarios. Entonces, si la Constancia de autorización de suspensión de las retenciones del IR de cuarta categoría ha sido obtenida con posterioridad a la fecha de emisión del recibo por honorarios pero antes del pago del servicio por el cual se emite este, no existe la obligación de retener el referido impuesto con ocasión de dicho pago, toda vez que la Constancia surte efecto respecto de las rentas que se pongan a disposición a partir del día siguiente al de su otorgamiento, independientemente de que la fecha de emisión del recibo por honorarios sea con anterioridad a ello⁽²⁾.

III. ¿LOS AGENTES DE RETENCIÓN SIEMPRE DEBERÁN REALIZAR RETENCIONES DEL IR POR RENTAS DE QUINTA CATEGORÍA?

No constituyen rentas de quinta categoría (y por lo tanto no corresponde aplicar la retención en dichos casos, entre

otras, las siguientes: 1) los gastos y contribuciones realizados por la empresa con carácter general a favor del personal y los gastos destinados a prestar asistencia de salud a los servidores a que se refiere el inciso II) del artículo 37 de la Ley (numeral 3 del inciso c) del artículo 20 del Reglamento); 2) las sumas que percibe el servidor por asuntos del servicio en un lugar distinto al de su residencia habitual, tales como gastos de viaje, viáticos por gastos de alimentación, hospedaje y movilidad (segundo párrafo del inciso a) del artículo 34 de la Ley); 3) los incentivos y/o entregas, programas o actividades de bienestar del Gobierno central e instancias descentralizadas, otorgados por el Fondo de Asistencia y Estímulo-CAFAE en la medida que los mismos sean abonados al personal en el marco del Decreto Supremo N° 005- 90-PCM (artículo 1 del Decreto Supremo N°170-2001-EF). Salvo los incentivos y/o entregas se efectúen en función a la prestación de servicios efectuada, estando en este último supuesto gravado con renta de quinta categoría, como lo ha señalado la Sunat en el Informe N° 086-2001-Sunat; 4) las sumas que el usuario de la asistencia técnica pague a las personas naturales no domiciliadas contratadas para prestar dicho servicio en el país, por concepto de pasajes dentro y fuera del país y viáticos por alimentación y hospedaje en el Perú (numeral 2 del inciso c) del artículo 20 del Reglamento); 5) las retribuciones que se asignen los dueños de empresas unipersonales, las que de acuerdo con lo dispuesto por el tercer párrafo del artículo 14 de la Ley constituyen rentas de tercera categoría (numeral 4 del inciso c) del artículo 20 del Reglamento); 6) los perceptores de rentas de quinta categoría obligados a presentar la declaración, no incluirán en esta los importes correspondientes a las remuneraciones percibidas consideradas dividendos, de conformidad con lo previsto en el segundo párrafo de los incisos n) y ñ) del artículo 37 de la Ley (segundo párrafo del inciso a) del artículo 49 del Reglamento); 7) los gastos operativos, condiciones de trabajo, entre otros que estén sujetos a sustento por parte del empleado frente a su empleador, caso contrario, se considerará de libre disposición resultando gravado con el Impuesto.

Por otra parte, el artículo 71 del TUO de la LIR señala que son agentes de retención de este impuesto las personas que paguen o acrediten rentas consideradas de quinta categoría. Agrega que las retenciones deberán ser pagadas dentro de los plazos establecidos en el Código Tributario para las obligaciones de carácter mensual.

Sobre el particular, el artículo 75 de la citada ley establece que las personas naturales y jurídicas o entidades públicas o privadas que paguen rentas comprendidas en la quinta categoría, deberán retener mensualmente sobre las remuneraciones que abonen a sus servidores un dozavo del impuesto que, conforme a las normas de esta ley, les corresponda tributar sobre el total de las remuneraciones gravadas a percibir en el año, dicho total se disminuirá en el importe de las deducciones previstas por el artículo 46 de dicha ley, que establece que de las rentas de cuarta y quinta categorías podrá deducirse⁽³⁾

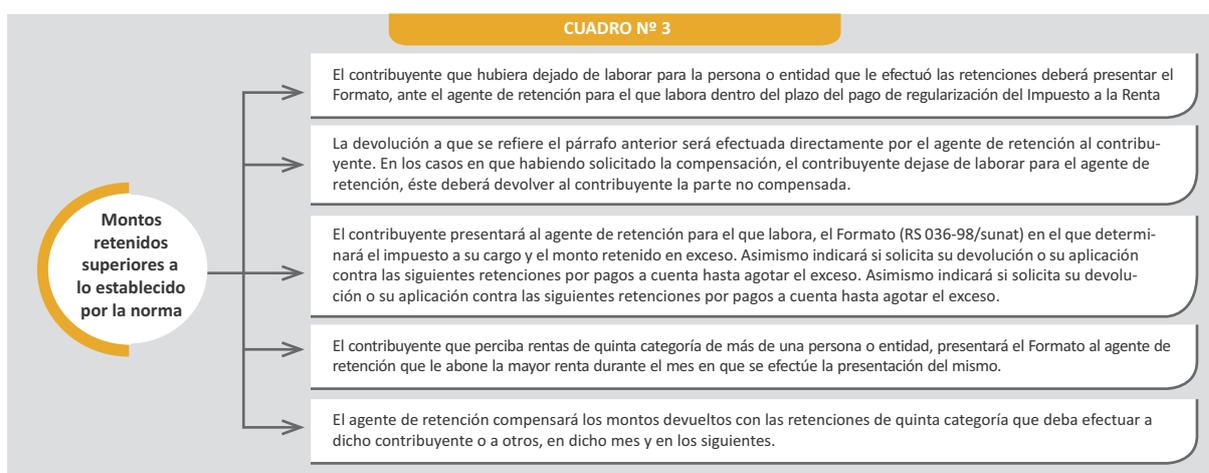
anualmente, un monto fijo equivalente a siete (7) unidades impositivas tributarias. Eso quiere decir, que si un trabajador tiene ingresos mensuales menores a S/ 1,975.00 (7 UIT /14) en el año 2016, no se le aplicará retenciones de quinta categoría.

De otro lado, el inciso b) del artículo 42 del Reglamento de la LIR establece que cuando con posterioridad al cierre del ejercicio se determinen retenciones en exceso por rentas de quinta categoría efectuadas a contribuyentes que no se encuentren obligados a presentar declaración, serán de aplicación las disposiciones que la Sunat establezca para tal efecto.

Al respecto, el inciso b) del artículo 2 de la Resolución de Superintendencia N° 036-98/Sunat establece que dicha

norma es de aplicación a aquellos contribuyentes que hubieran percibido exclusivamente rentas de quinta categoría durante un ejercicio gravable, siempre que con posterioridad al cierre del ejercicio se hubiera determinado que los montos retenidos por el agente de retención resultan superiores al impuesto que en definitiva le correspondía pagar al contribuyente.

Sobre el particular, el inciso b) del artículo 3 de la Resolución en mención dispone que tratándose del supuesto contemplado en el inciso b) del artículo 2 anteriormente glosado, el contribuyente que dentro del plazo establecido para el pago de regularización del IR del ejercicio correspondiente, se encuentra percibiendo rentas de quinta categoría, deberá observar lo siguiente:



IV. ¿CUÁL ES LA OBLIGACIÓN DE RETENER EN LAS RENTAS DE NO DOMICILIADOS?

El primer párrafo del artículo 76 de la LIR establece que las personas o entidades que paguen o acrediten a beneficiarios no domiciliados rentas de fuente peruana de cualquier naturaleza, deberán retener y abonar al fisco

con carácter de definitivo dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual, los impuestos a que se refieren los artículos 54 y 56 de esta ley según sea el caso. En el caso de personas naturales sería lo siguiente:

TIPO DE RENTA	TASA
Dividendos y otras formas de distribución de utilidades, salvo aquellas señaladas en el inciso f) del artículo 10 de la Ley.	2015-2016: 6,8% 2017-2018: 8,0 % 2019 en adelante: 9,3 %
Rentas provenientes de enajenación de inmuebles.	30%
Los intereses, cuando los pague o acredite un generador de rentas de tercera categoría que se encuentre domiciliado en el país. Dicha tasa será aplicable siempre que entre las partes no exista vinculación o cuando los intereses no deriven de operaciones realizadas desde o a través de países o territorios de baja o nula imposición, en cuyo caso se aplicará la tasa de 30 %	4.99%
Ganancias de capital provenientes de la enajenación de valores mobiliarios realizada fuera del país.	30%
Otras rentas provenientes del capital.	5%
Rentas por actividades comprendidas en el artículo 28 de la Ley.	30%
Rentas de trabajo.	30%
Rentas por regalías.	30%
Rentas de artistas intérpretes y ejecutantes por espectáculos en vivo, realizados en el país.	15%
Otras rentas distintas a las señaladas en los incisos anteriores.	30%

Los contribuyentes no domiciliados en el país que obtengan rentas de fuente peruana sobre las cuales no se hubiera realizado la retención del IR, deberán efectuar la declaración y el pago del IR no retenido en las sucursales o agencias bancarias autorizadas, mediante el Formulario N° 1073-Boleta de Pago-Otros, consignando para dichos efectos el código de tributo 3061 Renta No domiciliados-Cuenta Propia y el periodo correspondiente al mes en que procedía la retención.

En el caso de las personas no domiciliados que cedan de manera gratuita o a precio no determinado la ocupación de algún(os) de su(s) predio(s) ubicado(s) en el país, la generación de su renta ficta se producirá el 31 de diciembre del ejercicio gravable en que se haya efectuado dicha cesión.

En este caso no deberán presentar declaración jurada anual, pero sí deberán regularizar el pago de su impuesto directamente a través del Formulario N° 1073-Boleta de Pago-Otros, colocando su documento de identidad y consignando el Código de Tributo 3061, teniendo de plazo los tres primeros meses del año 2017.

Téngase en cuenta que estas tasas no siempre serán de aplicación a los no domiciliados, ya que Perú tiene convenios firmados para evitar la doble imposición tributaria con los países de México, Portugal, República de Corea, la confederación Suiza Chile, Brasil, Canadá y la Comunidad Andina de Naciones (Ecuador, Bolivia y Colombia).

En cuanto a la definición de sueldos, salarios y otras remuneraciones similares habrá que estarse a lo que disponga la Ley del Estado que aplica el convenio. Los principales problemas se plantean con las compensaciones o indemnizaciones concedidas a la finalización de la relación laboral, en las que deberá atenderse a la causa del pago. Si se conceden por el periodo de inactividad relacionado con el cambio de puesto de trabajo o cambio de empleo tendrán naturaleza de rentas procedentes de servicios personales independientes. Si, por el contrario, se trata de indemnizaciones que cumplen una finalidad de previsión social se asimilarán a las pensiones.

Por otra parte, es un requisito en cuanto al trabajador dependiente que, el perceptor permanezca en el Estado donde desempeña su labor menos de 183 días, en conjunto, en cualquier período de doce meses que comience o termine en el año fiscal considerado. Aquí se suscita una diferencia, y es que existen Estados en los que el año fiscal no coincide con el año natural⁽⁴⁾, a diferencia de lo que ocurre en Perú. Ante ello, para evitar estas posibles diferencias en la determinación del año fiscal, los CDIs acuden al año civil o natural como punto de referencia para el cómputo de esos 183 días y en otros casos los 183 días se sitúan en el marco de doce meses consecutivos, mientras que en otros se habla simplemente de doce meses.

Como se muestra a continuación:

DIFERENCIA	PORTUGAL	COREA	MÉXICO	SUIZA
	El perceptor permanece en el otro Estado durante un periodo o periodos cuya duración no exceda, en conjunto de 183 días en cualquier periodo de doce meses que comience o termine en el año fiscal considerado .	El perceptor permanece en el otro Estado durante un periodo o periodos que no excedan en conjunto 183 días dentro de un periodo cualquiera de 12 meses.	El perceptor permanece en el otro Estado durante un periodo o periodos que no excedan en conjunto 183 días en cualquier periodo de doce meses.	El perceptor permanece en el otro Estado durante un periodo o periodos que no excedan en conjunto 183 días en el año fiscal correspondiente .

NOTAS:

- (*) Abogado por la Universidad de San Martín de Porres. Máster en Asesoría Jurídica de Empresas por la Universidad Carlos III de Madrid. Expositor de temas de Derecho tributario en diversas entidades de prestigio. Exfuncionario de la Sunat. Ex asesor tributario del staff de Contadores & Empresas. Abogado Tributario II en el Ministerio de Economía y Finanzas. Catedrático del curso Derecho Tributario y Empresarial en la Universidad Nacional José Faustino Sánchez Carrión de Huacho.
- (1) Como se aprecia de las normas glosadas, el agente de retención es considerado deudor tributario en calidad de responsable por la obligación que se le atribuya, para lo cual debe ser designado por ley o por decreto supremo en razón a su posición con la finalidad de retener el tributo y entregarlo al acreedor tributario, siendo el único responsable ante la Administración Tributaria luego de efectuada la retención.
- (2) Así se podrá ver en: <www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2015/informe-oficios/i115-2015.pdf>.
- (3) Los contribuyentes que obtengan rentas de ambas categorías sólo podrán deducir el monto fijo por una vez.
- (4) Existe un método de los días de presencia física, en el mismo que se incluyen en el cálculo los siguientes días: parte del día, día de llegada, día de partida y los demás días pasados en el territorio del país de la actividad, incluyendo los sábados, domingos, fiestas nacionales, vacaciones tomadas antes, durante o después de la actividad; interrupciones de corta duración (periodos de formación, huelgas, cierre, demoras en la recepción de suministros); bajas por enfermedad (salvo que impidan la marcha de la persona física y siempre que esta tuviera de no ser así derecho a la exención) y por causa de muerte o enfermedad en el entorno familiar. Sin embargo, los días pasados en tránsito en el Estado de la actividad en el curso de un viaje entre dos puntos exteriores a ese Estado deben excluirse del cómputo. De lo anterior se sigue que los días completos pasados fuera del Estado de la actividad, ya sea por vacaciones, viajes de trabajo o por cualquier otra causa, no deberán tomarse en consideración.

FUENTE: Contadores & Empresas, segunda quincena de setiembre 2016

Cuando recordar es volver a vivir: ¿La Corte Suprema ha “restringido” la indemnización por la causal de retiro de confianza?

| Autor: Luis Jesús Baldeón Bedón(*)

1. Conceptos generales

En los primeros días del presente mes, nuestra comunidad jurídica ha tomado conocimiento de que la Corte Suprema, mediante la expedición de la Casación N.º 18450-20156-Lima, ha establecido que aquellos trabajadores que accedieron a un cargo de confianza en forma directa –excluyéndose así a los que ascendieron a un cargo de confianza por promoción o desempeño profesional– ya no tendrían derecho a una indemnización por despido arbitrario conforme al retiro de confianza, por cuanto la relación laboral se encontraría sometida exclusivamente a la confianza que le depositara el empleador, sin que exista necesidad de acreditar alguna causa de falta grave justificada y acreditada conforme al artículo 25 de la Ley de Productividad y Competitividad Laboral-TUON.º 003-97-TR que son propios del despido.

Sin embargo, es muy probable que diversos lectores hagan las siguientes preguntas: ¿cómo es posible que la Corte Suprema haya restringido el pago de la indemnización por despido si el propio Tribunal Constitucional ya había dejado reiterada jurisprudencia –a través de las sentencias recaídas en los Exp. N.ºs 746-2003-AA/TC, 4492-2004-AA/TC y otros– mediante las cuales sí procedía el pago de una indemnización, a pesar de que se haya quitado la confianza? ¿El trabajador de confianza acaso no posee el derecho a la estabilidad laboral a pesar de que su cargo se encuentre supeditado a la subjetividad del empleador al momento de iniciar o extinguir la relación laboral? Considérese además que la mencionada ley no ha regulado el pago de la indemnización por retirar la confianza.

La finalidad del presente trabajo es transmitir o comunicar una urgente necesidad de todos los estudiosos del derecho y operadores jurídicos de analizar la naturaleza del presente tipo de trabajador y las consecuencias que ocasiona otorgar –como se ha venido dando– el pago de una indemnización, por cuanto la misma estaría sujeta a una causa justificada (considerarlo como un trabajador ordinario) o no a la mera voluntad del empleador, con respecto a la configuración del daño.

2. Recordar es volver a vivir: ¿qué se entiende por

trabajador de confianza?

Ante tal pregunta, que no es para nada reciente, se podrá indicar primigeniamente que no ha existido un consenso definitivo para identificar a este tipo de trabajador, por cuanto han existido **diferentes parámetros para identificar a un trabajador de confianza**, tal como anteriormente ha señalado la propia doctrina laboralista¹. Por ello, en las legislaciones de trabajo se nombra varias veces a estos trabajadores **sin definirlos**, en lo que se intuye a aquellos que ocupaban los cargos de directores, administradores, gerentes y demás personas que ejerzan actos de administración, dirección o bien personales del empleador, los cuales son excluidos de la aplicación del contrato colectivo de trabajos. Además, en una aparente contradicción, existían posturas teóricas en las cuales se atribuía el reconocimiento como trabajadores o como sujetos independientes sometidos a los parámetros civiles², pero sin considerar tales disquisiciones ya actualmente superadas.

Ahora bien, en nuestra legislación –claramente nos referimos a la Ley Productividad y Competitividad Laboral– se ha definido a aquellos prestadores como trabajadores que poseen un mayor grado de responsabilidad en atención de la tarea que desempeñan y de alguna manera hacen presentes los intereses del empleador³, en tanto que **la confianza es una relación especial en razón de las funciones que este desempeña o, también, como categoría de trabajadores que ejercen la representación general del empleador frente a los trabajadores, siempre observando que se cumplan debidamente los intereses de la empresa, la competencia profesional de cada trabajador y los intereses y condiciones del sujeto deudor de trabajo**⁴. Por el contrario, el presente criterio tendría coherencia jurídica y práctica si se tomara en cuenta los variables aspectos de esta⁵, como son los objetivos⁶ o los actos de realización⁷. Pero ¿esto es realmente cierto? ¿Los trabajadores de confianza representan necesariamente al interés del empleador?

Por tal razón, se deberá tomar en cuenta que el concepto

de trabajador de confianza se relativiza, ya que para su diferencia no requiere el cargo de profesionalidad de responsabilidad, sino el grado de interacción en el ambiente de trabajo; con lo cual tal cargo no se sustenta en un criterio meramente subjetivo o de análisis en cada puesto en una empresa, sino en una peculiar condición en la que el trabajador se vincule a cada ambiente productivo, centro de competitividad y de heterogeneidad de relaciones. Además, creemos que “ulteriormente”⁸ es conveniente la distinción teórica que nuestro sistema jurídico ha establecido, y teniendo la seguridad que ni siquiera los operadores del derecho (como a los miembros del TC) habrán tomado, al considerar en 1991, mediante el Decreto Legislativo N.º 728 o también conocida como la Ley de Fomento del Empleo, la notable diferencia entre los trabajadores de confianza y los trabajadores de dirección, eliminando los límites porcentualmente previstos, lo cual para algunos autores resultó razonable⁹. Además, esto se especificó en Empleo, D. S. N.º 001-96-TR, en donde el empleador debería seguir una serie de procedimientos para calificar los puestos de dirección o de confianza¹⁰.

3. Observando los vaivenes judiciales ¿cabría actualmente una variación sobre la naturaleza de los trabajadores de confianza en materia de indemnización?

Antes de determinar si es coherente que se haya restringido la posibilidad de indemnizar a un trabajador por haberle retirado la confianza, consideramos necesario recordar cuáles han sido las tendencias jurisprudenciales divergentes anteriores realizadas por nuestro Tribunal Constitucional, para poder determinar bajo qué condiciones se otorgaba la reposición o indemnización a los trabajadores de tal categoría y así poder llegar oportunamente a las preguntas clave, esto es, ¿por qué debo otorgar una indemnización por despido por realizar un retiro de confianza que me faculta la propia naturaleza de la función? ¿De qué daño estamos hablando si tal retiro es una potestad subjetiva del empleador? ¿Acaso nos encontramos en la causal denominada ejercicio legítimo de un derecho que impide que se configure algún daño al trabajador?

Para ello, podremos afirmar que, de una total asimilación de esta categoría especial de trabajadores al personal común u ordinario de la empresa, el tribunal pasó a una distinción radical, negándoles la posibilidad de ser repuestos vía acción de amparo, y finalmente optó por un alternativa intermedia aunque cuestionable derecho a ser indemnizados, es decir, mediante la jurisprudencia (sin considerar a la doctrina), se ha delimitado los efectos jurídicos del cese, sin considerar la propia naturaleza subjetiva con relación al empleador.

Efectivamente, **en una primera etapa**, en los expedientes N.ºs 1112-98-AA/TC, Caso César Antonio

Cossío y otros contra Telefónica del Perú S.A.; publicada el 17 de Agosto de 1999; 482-99-AA/TC, Caso Gloria Ordóñez contra Telefónica, publicada el 18 de diciembre de 1999; 1124-2001-AA/TC, Caso Sindicato Unitario de Trabajadores de Telefónica del Perú (FETRATEL) contra Telefónica del Perú S.A.A. y Telefónica del Perú Holding, publicado el 11 de setiembre del 2002; 976-2001-AA/TC, en aplicación al precedente vinculante Eusebio Llanos Huasco, el tribunal **dispuso que procede la reincorporación de los trabajadores demandantes (entiéndase mediante una acción de amparo) al considerar que la empresa demandada vulneró su derecho al debido proceso, pero no manifiesta un análisis a la condición de trabajadores de dirección de confianza de los demandantes**, además, que seguidamente determina la reposición por vulneración a derechos constitucionales a través del despido sin analizar la condición de trabajador de dirección o de confianza.

Sin embargo, **en una segunda etapa**, el mismo TC¹¹ declaró infundadas sendas demandas de reposición, **señalando que si los demandados acreditaban la posesión de dicha condición, no le correspondería la reposición en su puesto de trabajo sino solamente una indemnización**. En efecto, tal como el propio tribunal señaló en los Exp. N.ºs 746-2003-AA/TC, Caso Nelly Catia García contra Corte Superior de Justicia de Ayacucho, publicado el 19 de abril del 2004; 4492-2004-AA/TC, Caso Aníbal Leonardo Salmón contra Corporación Peruana de Aeropuertos y Aviación Comercial S.A (CORPAC), publicado el 30 de setiembre del 2005; 2358-2005-PA/TC, Caso Segundo Juan Argomedo contra la Empresa Prestadora de Servicio Municipal de Agua Potable y Alcantarillado Barranca S. A., publicado el 25 de agosto del 2005; 4040-2004-AA/TC, Caso Consuelo Muñante contra la Empresa Prestadora de Servicio Municipal de Agua Potable y Alcantarillado de Ica S.A. (EPS EMAPICA S.A), publicado el 8 de noviembre del 2005; 3572-2005-PA/TC, Caso Josué Tejada Alaya contra el Directorio y la Gerencial General de la Universidad Privada Antonio Guillermo Urrelo de Cajamarca, publicado el 22 de marzo del 2006, **al ser que los trabajadores de dirección o de confianza poseen únicamente el derecho a ser resarcidos frente a un despido frente a un despido lesivo de derechos constitucionales con la indemnización y no con la reposición o reinstalación en el puesto de trabajo**.

Finalmente, **en nuestros días**, el TC se ha encontrado resolviendo –ya casi 6 años– que los trabajadores de dirección o de confianza poseen únicamente el derecho a ser resarcidos en la medida que **el trabajador posee una relación especial con el empleador en razón de una mayor grado de responsabilidad por las funciones que desempeñan, puesto que se relacionan en forma inmediata y directa con la vida misma de las**

empresas, con sus intereses, con la realización de sus fines y con su dirección, administración, entre otras actividades, ya que carecería de sentido pretender que sean readmitidos en el centro de trabajo cuando el empleador les perdió la confianza (en el cual se determina una condición especial, en donde la discrecionalidad del empleador es fundamental).

Por el contrario, de lo revisado, resulta claramente contradictorio que el colegiado constitucional (para el caso comentado en la parte introductoria del presente trabajo) haya establecido la posibilidad de resarcir un daño al trabajador sin considerar que tal potestad sancionatoria se encuentra admitida por el derecho al momento de impedir la reposición al puesto de trabajo (el mismo TC confirmó tal posibilidad). Con ello, afirmamos que la presente casación es oportuna y necesaria (¡Ya era el momento de cuestionarla!), por cuanto la misma acredita la inconsistencia de los fundamentos que configuran algún supuesto daño resarcible, al cuestionar el otorgamiento de una indemnización por despido para aquellos casos en donde el empleador encuentra facultado a quitar la confianza sin motivar su decisión o amparar su admisibilidad en las causales previstas en el artículo 25 de la Ley de Productividad y Competitividad Laboral, es decir, en supuestos donde no existe un daño reparable al trabajador de confianza. (¡Felizmente nos hemos acordado del ejercicio legítimo de un derecho!)

Asimismo, no compartimos doctrinariamente la postura de algunos autores –no señalaremos nombres– quienes sustentan que la Corte Suprema ha creado una nueva causal de despido válido que responde a una naturaleza especial que extingue el contrato de trabajo o que la presente casación confirma un sistema judicial impredecible, sin ningún margen de seguridad jurídica; por cuanto no se trata de haber creado una nueva causal de extinción jurídica, sino que el presente fallo del colegiado supremo admite la posibilidad de revisar los fundamentos por los cuales se otorgan indemnizaciones por daños inexistentes, conforme a la naturaleza de las funciones contempladas en los artículos 43 y 44 de la LPCL. Además, la decisión comentada tampoco crea un ambiente de hostilidad o caldo de cultivo para una creación jurídica al margen de la regulación normativa, por cuanto –si bien los fallos judiciales pueden ser contradictorios– los mismos deben ser revisados conforme a la causal que dio origen a la casación –vuelvo a repetir, la causal de ingreso directo al cargo de confianza– para no pretender mezclas intencionadas de papas y camotes con la finalidad de aplicar indebidamente el artículo 25 de la LPCL.

 (*) Abogado y miembro del staff de asesores de la revista Actualidad Empresarial. Miembro principal del Grupo de Estudio del Derecho del Trabajo y Seguridad "Luis Aparicio

Valdez" de la Facultad de Derecho y Ciencia Política de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos (UNMSM). Las opiniones vertidas en el presente trabajo son de exclusiva responsabilidad del autor y no compromete la posición adoptada por la revista Actualidad Empresarial.

- 1 CANTÓN MOLLER, Miguel, El contrato de Trabajo de Confianza, Estudios sobre Derecho Individual de Trabajo en homenaje al profesor Mario L. Deveali, Buenos Aires: Editorial Heliasta SRL., 1979.
- 2 En efecto, existía un amplio debate sobre cuáles eran los criterios para considerar a un prestador como trabajador. Así, para tal efecto, Mario DE LA CUEVA, citado por Néstor DE BUEN, consideraba que aquellos sujetos eran altos empleados, concluyendo que no eran trabajadores y que la designación de un director o de un gerente se asemeja a la de un profesional liberal fundada en razones intuitu personae, causales para relativizar la jornada como la forma de pago. El autor Jesús CASTORENA, citado por MOLLER, sostenía que entre el patrón y su personal de confianza no existía un contrato de trabajo, sino un mandato, en tanto los actos de servicio del mandatario sirven al objeto del contrato, mientras que los del trabajador son el objeto de la relación jurídica.
- 3 DE BUEN, Néstor, Derechos del Trabajador de Confianza, Cámara de Diputados, LVIII Legislatura, México: Universidad Nacional Autónoma de México, 2000, p. 15.4 ALONSO GARCÍA, Manuel, Curso del Derecho del Trabajo. Edit. Ariel, 1981, p. 148.
- 5 DE BUEN. Néstor, Derechos del Trabajador de Confianza, Cámara de Diputados, LVIII Legislatura, México: Universidad Nacional Autónoma de México, 2000, p. 21.
- 6 CANTÓN MOLLER, Miguel, El contrato de Trabajo de Confianza, Estudios sobre Derecho Individual de Trabajo en homenaje al profesor Mario L. Deveali, Buenos Aires: Editorial Heliasta SRL, 1979, p. 856.
- 7 CAMERLYNCK y G. LYON CAEN, Derecho del Trabajo, 2.ª edición. Madrid: Editorial Aguilar, 1974, p. 81. Se menciona que en el ámbito de las relaciones individuales, estos gozan de una remuneración frecuentemente muy superior a los índices de remuneración estándar en tanto que el sentido de su naturaleza se basaría en la realización y en los objetivos a cumplir.
- 8 Consideramos que este criterio es ulterior, y que nuevamente no considera los otros supuestos de los cargos de confianza.
- 9 PUNTRIANO ROSAS, César, "Evolución de la Jurisprudencia del Tribunal Constitucional en materia de protección contra el Despido de los Trabajadores que ocupan puestos de dirección o de confianza", en revista ADVOCATUS N.º 21, p. 225.
- 10 Tales como: a) Identificar y determinar los puestos que puedan ser calificados como tales, teniendo en cuenta definiciones legales y no criterios subjetivos de lo que pueda entender el empleado de dirección o de confianza; b) Comunicación por escrito de dicha calificación a los trabajadores que ocupan tales puestos, consignar las razones de justificación y c) Consignar en el Libro de Planillas y las boletas de pago la calificación correspondiente, criterio establecido por el Tribunal Constitucional al pronunciarse sobre el tema en la sentencia recaída en el Exp. N.º 03501-2006-PA/TC.
- 11 Para mayor análisis sobre las referidas sentencias, aunque no compartamos su postura, revisar el artículo de César PUNTRIANO ROSAS, "Evolución de la Jurisprudencia del Tribunal Constitucional en materia de protección contra el Despido de los Trabajadores que ocupan puestos de dirección o de confianza", en revista ADVOCATUS N.º 21, p. 239.

Fuente: Actualidad Empresarial, segunda Quincena de setiembre 2016



Obligaciones del empleador por el número de sus trabajadores

| Autora: Cynthia García Chanchari

1. Introducción

En la legislación laboral peruana se han regulado de diversas formas las obligaciones de los trabajadores y de los empleadores del sector privado, así como de los derechos y de los beneficios que estos adquieren.

Una de las obligaciones adquiridas por los empleadores de las empresas del sector privado se deriva desde que adquieren una cantidad o número de trabajadores y en la que, según nuestra norma laboral, obliga a los empleadores a adquirir conductas relativas o a tomar medidas para el cumplimiento de las mismas establecidas por la norma. Entiéndase por número de trabajadores tanto a los obreros como empleados que tenga la empresa del sector privado.

Es por ello que en el presente informe se mencionarán las obligaciones que la empresa va adquiriendo según al número de trabajadores de forma anual.

2. Asistente social

La regulación del (la) asistente social en nuestro país es de los años noventa, sin embargo aún continúa en plena vigencia y no ha necesitado más modificatorias de las que se encuentran en sus normas.

Por ejemplo, el (la) asistente social se encargará de procurar consejo y asesoramiento para la solución de los problemas extralaborales del trabajador o efectuará las labores propias de su especialidad a favor de los trabajadores del respectivo centro de trabajo, con

sujeción a las disposiciones de la materia e instrucción de su principal. De manera específica, se encargará de las siguientes funciones señaladas en el artículo 4 del R. S. N.º 337-65:

- Colaborar en la solución de los problemas personales y familiares del trabajador, que afecten el normal desempeño de sus labores.
- Propugnar la participación del trabajador en los programas de grupo que se elabore o se auspicie, garantizando de esta forma su participación y dependencia de las relaciones industriales de la empresa.
- Prevenir de los problemas que puedan afectar al trabajador o a sus familias.

También será necesario que para la plena ejecución de sus labores el/la asistente social deberá ser diplomado y preferentemente colegiado por el Colegio de Trabajadores Sociales del Perú, creado bajo la Ley N.º 27918, Ley de Creación del Colegio de Trabajadores Sociales del Perú en sustitución del Colegio de Asistentes Sociales del Perú.

2.1. Empleadores obligados

Las empresas de la actividad privada comprendidas dentro de los alcances del Decreto Ley N.º 14371 –disponiendo que las empresas que tengan más de cien (100) trabajadores deberán contar con una dependencia que se encargue de las relaciones industriales para atención de las cuestiones laborales– incorporarán en el

servicio de relaciones industriales una asistente social diplomada.

2.2. Incumplimiento

El no contar con una asistente social diplomada, cuando corresponda, contendrá al empleador una infracción grave según el artículo 24, inciso 14) del Decreto Supremo N.º 019-2006-TR –Reglamento de la Ley de Inspección de Trabajo– cuya multa alcanzará como máximo las 50 UIT¹, equivalente a S/197,500.00.

Base legal

Artículo 1 del D. S. N.º 009-65-TR; D. L. N.º 14371; R. S. N.º 337-63; artículo 24.14 del D. S. N.º 019-2006-TR

3. Médico ocupacional

Los servicios que presta el médico ocupacional se regula en la sección 6.7 de la Resolución Ministerial N.º 312-2011/MINSA, cuyo inciso 2) fue modificado por la Resolución Ministerial N.º 571-2014/MINSA-Modifican Documento Técnico “Protocolos de Exámenes Médico Ocupacionales y Guías de Diagnóstico de los Exámenes Médicos Obligatorios por Actividad”, aprobado por Resolución Ministerial N.º 312-2011/MINSA. En esta sección se menciona que los servicios de los médicos ocupacionales, implementados en los centros laborales, deberán de implementarse de acuerdo a las necesidades de atención primaria para la vigilancia de la salud de todos los trabajadores en la empresa, pudiendo ocuparse también del cargo de higiene ocupacional, de los servicios de primeros auxilios y/o tópicos y de los servicios de salud ocupacional en compañía de un servicio y equipo de apoyo en un espacio físico adecuado.

3.1. Empleadores obligados

- Las empresas que cuenten con más de quinientos (500) trabajadores, deberán garantizar la permanencia del médico ocupacional mínimamente por seis (6) horas diarias y cinco (5) días a la semana.
- En las empresas que cuenten con quinientos (500) o menos trabajadores, no se exigirá de un mínimo de horas presenciales. El servicio será verificado con la presentación y cumplimiento del Plan Anual de Salud Ocupacional y del Programa de Vigilancia de la Salud de los Trabajadores, a responsabilidad del empleador, es decir, sin tener que demandar de un mínimo de horas presenciales por parte del médico ocupacional.
- Para empresas y/o ambientes de trabajo que dada su proximidad física reúnan a más de quinientos (500) trabajadores, asegurando su permanencia mínimamente por 6 horas diarias por 5 días a la semana.

Según la Resolución Ministerial N.º 571-2014/MINSA –Modifican Documento Técnico “Protocolos de Exámenes Médico Ocupacionales y Guías de Diagnóstico de los Exámenes Médicos Obligatorios por Actividad”,

aprobado por Resolución Ministerial N.º 312-2011/MINSA– las condiciones presentes no se aplican a las empresas cuya actividades con consideradas de alto riesgo².

3.2. Incumplimiento

La vigilancia de la salud de los trabajadores abarca un proceso de análisis y recolección de información sobre las evaluaciones que se tienen en cuenta y el no realizar los reconocimientos médicos y pruebas de vigilancia periódica del estado de salud de los trabajadores o no comunicar a los trabajadores afectados el resultado de las mismas genera para la empresa una infracción grave respecto de la seguridad y de la salud en el trabajo, según lo indica el artículo 27, inciso 4) del Decreto Supremo N.º 019-2006-TR, Reglamento de la Ley de Inspección de Trabajo.

Base legal

Sección 6.7 de la R. M. N.º 312-2011-MINSA; artículo 1 de la R. M. N.º 571-2014/MINSA; artículo 27.4 del D. S. N.º 019-2006-TR

4. Comité y supervisor de seguridad y salud en el trabajo

El tema de la seguridad y salud de los trabajadores abarca muchas aristas, una de ellas es la que se encuentra en el capítulo IV del Título IV del Decreto Supremo N.º 005-2012-TR –Reglamento de la Ley N.º 29783, Ley de Seguridad y Salud en el trabajo– denominado “Del Comité o Supervisor de Seguridad y Salud en el Trabajo” que va desde el artículo 38 al 73, mencionándonos por ejemplo que tanto el comité como el supervisor de seguridad y salud en el trabajo tienen por objetivo promover la salud y seguridad en el trabajo, asesorar y vigilar el cumplimiento de lo dispuesto por el Reglamento Interno de Seguridad y Salud en el Trabajo y la normativa nacional favoreciendo el bienestar laboral y apoyando el desarrollo del empleador. Algunas de las funciones encargadas por ley son:

- Aprobar el Reglamento de Seguridad y Salud en el Trabajo, así como del Programa Anual de Seguridad y Salud en el Trabajo.
- Participar en la elaboración, aprobación, puesta en práctica y evaluación de las políticas, planes y programas de promoción de la seguridad y salud en el trabajo, de la prevención de accidentes y enfermedades ocupacionales.

Para ser integrante del comité o supervisor de seguridad y salud en el trabajo se requiere que el miembro sea trabajador de la empresa y cuente como mínimo con dieciocho (18) años de edad, de preferencia con capacitación en temas de seguridad y salud en el trabajo.

En caso de componerse un Comité de Seguridad y Salud en el Trabajo el número será definido por acuerdo de partes no pudiendo ser menor de cuatro (4) ni mayor de doce (12) miembros. A falta de acuerdo, el número de miembros del comité no es menor de seis (6) en los empleadores con

más de cien (100) trabajadores, agregándose al menos a dos (2) miembros por cada cien (100) trabajadores adicionales, hasta un máximo de doce (12) miembros.

Por otro lado, en caso de contar con más de un centro de trabajo, cada uno puede contar con su propio supervisor o comité, brindándoles su identificador.

4.1. Empleadores obligados

- El empleador que tenga menos de veinte (20) trabajadores deben garantizar la elección de un supervisor de seguridad y salud en el trabajo y asegurar cuando corresponda el funcionamiento, el establecimiento y el funcionamiento efectivo de un comité de seguridad y salud en el trabajo, esto es, cuando se tenga de veinte (20) a más trabajadores.
- Cuando el empleador cuente con más centros de trabajo, cada uno de estos puede contar con un supervisor o subcomité de seguridad y salud en el trabajo en función al número de trabajadores

4.2. Incumplimiento

Según el artículo 27, inciso 12) del Decreto Supremo N.º 019-2006-TR – Reglamento de la Ley de Inspección de Trabajo– el no constituir o no designar a uno o varios trabajadores para participar como supervisor o miembros del Comité de Seguridad y Salud, así como no proporcionarles formación y capacitación adecuada constituye una infracción grave.

Base legal

Artículos 38 al 73 del D. S. N.º 005-2012-TR; artículo 27, inciso 12 del D. S. N.º 019-2006-TR

5. Servicio de relaciones industriales

Los servicios de relaciones industriales se encuentran regulados en el Decreto Legislativo N.º 14371 –disponiendo que las empresas que tengan más de cien (100) trabajadores deberán contar con una dependencia que se encargue de las relaciones industriales para atención de las cuestiones laborales– y en su Reglamento, Decreto Supremo N.º 005-63-TR, por el cual deben de prestar atención a las reclamaciones que formulen los servidores sobre salarios y demás condiciones de trabajo y el incumplimiento de disposiciones legales y contractuales; y deberán de fomentar la armonía y la colaboración entre la empresa y los servidores por todos los medios adecuados, tales como la administración salarial y de personal, la selección y entrenamiento del personal, las comunicaciones, la higiene y seguridad industriales y la asistencia social.

5.1. Empleadores obligados

Las empresas que cuenten con más de cien (100) trabajadores entre obreros y empleados deberán de contar con una dependencia adecuada que se encargue de las relaciones industriales para la atención de las cuestiones laborales de forma permanente.

Si la empresa obligada tuviere más de un centro de trabajo, la dependencia funcionará en el que tenga mayor número de servidores.

5.2. Incumplimiento

El no contar con una dependencia adecuada de relaciones industriales, cuando corresponda genera a la empresa del sector privado una infracción grave según el artículo 24, inciso 14) del Decreto Supremo N.º 019-2006-TR, Reglamento de la Ley General de Inspección del Trabajo.

Base legal

D. L. N.º 14371; D. S. N.º 005-63-TR; artículo 24.14 del D. S. N.º 019-2006-TR5

6. Cuota de empleo

La cuota de empleo hace referencia a la contratación de la persona con discapacidad regulada bajo la Ley N.º 29973 –Ley General de la Persona con discapacidad y reglamento– y su Reglamento aprobado bajo el Decreto Supremo N.º 002-2014-MIMP. Se entiende por persona con discapacidad a aquella que tiene una o más deficiencias físicas, sensoriales, mentales o intelectuales de carácter permanente que al actuar con diversas barreras actitudinales y del entorno no ejerza o pueda verse impedida en el ejercicio de sus derechos y su inclusión plena y efectiva en la sociedad en igualdad de condiciones de las demás.

Los derechos de las personas con discapacidad serán los mismos que derechos que el resto de la población, en este caso, será los mismos que la de los demás trabajadores.

6.1. Empleadores obligados

- Los empleadores privados que cuenten con más de cincuenta (50) trabajadores en el periodo anual, deberán contratar a personas con discapacidad en una proporción del 3%³.

Al respecto, la Resolución Ministerial N.º 107-2015-TR, en su artículo 6, ha señalado criterios que el empleador debe de tomar en cuenta para hacer contable la cuota de empleo, por ejemplo: el trabajador que laboró en todo el periodo anual equivale a uno (01) y si laboró por fracciones del año, equivale a tantos dozavos como meses haya laborado; el trabajador que laboró por días se calcula por treintavos del dozavo.

6.2. Incumplimiento

El incumplimiento de la cuota de empleo de personas con discapacidad es una infracción muy grave según el artículo 81 de la Ley N.º 29973 –Ley General de la Persona con discapacidad–. La multa por dicha infracción va desde más diez (10) UIT hasta veinte (20) UIT.

Base legal

Artículos 49.1, 81 y la novena disposición complementaria modificatoria de la Ley N.º 29973.

1 La UIT vigente al 2016 es de S/ 3,950.00 según D. S. N.º 397-

2015-EF.

- 2 Son consideradas actividades de alto riesgo las mencionadas en el Anexo N.º 5 de las Actividades comprendidas en el Seguro Complementario de Trabajo de Riesgo del D. S. N.º 003-98-SA - Aprueban Normas Técnicas del Seguro Complementario de Trabajo de Riesgo.
- 3 De acuerdo a este cumplimiento, los empleadores privados generadores de rentas de tercera categoría tendrán una deducción adicional en el pago del impuesto a la renta sobre

los gastos por ajustes razonables de personas con discapacidad, es decir, cuando se empleen personas con discapacidad, tendrán derecho a una deducción adicional sobre las remuneración es que se paguen a estas personas en un porcentaje que será fijado por decreto supremo refrendado por el ministro de Economía y Finanzas.

Fuente: Actualidad Empresarial, segunda quincena de setiembre 2016



Contratos por incremento de actividad y necesidad de mercado: presupuestos y diferencias

| Autores: Manolo Narciso TARAZONA PINEDO(*)
Ronni David SÁNCHEZ ZAPATA(**)

RESUMEN EJECUTIVO

Los contratos temporales por inicio o incremento de actividad y por necesidad del mercado pueden fácilmente ser confundidos, toda vez que ambos están destinados a atender el aumento de una actividad productiva; sin embargo, no son iguales. En el presente informe se desarrollarán los presupuestos para la suscripción y validez de cada uno de estos, así como la diferencia existente, luego del cual se podrá hacer un uso adecuado de cada una de estas modalidades contractuales.

INTRODUCCIÓN

La regla de contratación en nuestra legislación laboral está representada por la preferencia de suscripción **i n d e t e r m i n a d o**. No obstante, como toda regla admite una excepción, es

posible también suscribir contratos laborales cuya naturaleza sea de carácter temporal o determinada.

De ese modo, el Título II del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728, Ley de Productividad y Competitividad Laboral (en

adelante, LPCL), aprobado por Decreto Supremo N° 003-97-TR, regula una serie de contratos sujetos a modalidad, de los cuales, nos centraremos en desarrollar los referidos al contrato por inicio o incremento de actividad y el contrato por necesidad de mercado. Ello, dado que por la similitud de su naturaleza, dichos contratos son usados de forma indistinta, lo que genera que al momento de afrontar una inspección laboral, muchos empresarios no puedan justificar la causa objetiva de uno y otro contrato.

El presente informe está destinado a desarrollar los requisitos que le otorgan validez a estas formas de contratación, así como la diferencia existente entre ambos, luego del cual se pueda hacer un uso adecuado de cada una, según corresponda.

I. EL CONTRATO DE TRABAJO

Esta institución es definida como el acuerdo verbal o escrito celebrado entre dos partes: por un lado el

empleador, y por el otro, el trabajador, quien se obliga a prestar determinados servicios personales y subordinados por cuenta del primero y bajo supervisión, a cambio de una retribución⁽¹⁾.

II. ELEMENTOS DEL CONTRATO DE TRABAJO

Un contrato laboral, para ser catalogado como tal, ha de contener los siguientes elementos:

La prestación personal del servicio	Está referido a la obligación del trabajador de poner a disposición del empleador su actividad laboral, y que solo él la debe ejecutar, no pudiendo delegarla a un tercero.
La remuneración	Constituye remuneración para todo efecto legal el íntegro de lo que el trabajador recibe por sus servicios, en dinero o en especie, cualquiera sea la forma o denominación que tenga, siempre que sean de su libre disposición
La subordinación	Este elemento es el más importante, por cuanto su sola presencia determina la existencia de una relación jurídica laboral. Implica que el trabajador se encuentra en relación de sujeción respecto de su empleador, quien ostenta las facultades ordenar, variar, fiscalizar y sancionar las labores del trabajador.

III. FORMA DE CONTRATACIÓN LABORAL

La forma de celebrar un contrato está caracterizado por la naturaleza de las labores que han de desempeñarse, en función del cual es posible identificar dos tipos de contratación. Por un lado, la de naturaleza indeterminada y por el otro, la determinada.

1. Duración indeterminada

Estos contratos son aquellos que se celebran sin establecerse cuándo terminarán, ya que tienen una fecha de inicio pero no una fecha de culminación, perdurando en el tiempo hasta que se produzca una causa justificada que ponga fin a la relación.

La naturaleza de este tipo de contratación viene representada por la tendencia de la estabilidad, ya que “como no se prevé su terminación, si no hay causa superviniente, el contrato se prolonga naturalmente. Al no estar predeterminada su terminación, este se va aplazando en el tiempo. Generalmente dura más”⁽²⁾.

La tendencia por la preferencia de la contratación indeterminada, se fundamenta, como lo indica Plá Rodríguez, en “la convicción, cada vez más arraigada y generalizada, de que debe ser la duración real del trabajo, y no la voluntad de las partes, la determinante de la extensión en el tiempo del contrato”⁽³⁾. Este principio,

también denominado de estabilidad o permanencia, representa la garantía del trabajador de desarrollar su actividad laboral de manera continua e indefinida o, en su defecto, por el espacio de tiempo que exige las actividades para las que fue contratado.

En tenor de lo mencionado, se puede afirmar que la permanencia del trabajador en el centro laboral estará determinada por las características propias de las labores para las que fue contratado, siendo la regla contratar a un trabajador por tiempo indefinido.

1.1. Características del contrato indeterminado

El contrato indeterminado se caracteriza, principalmente por los siguientes:

- Tiene fecha de inicio, pero no fecha de culminación.
- Constituye la regla de la contratación laboral.
- Solo puede resolverse si media causa justa determinada por ley.
- Pueden ser celebrados en forma verbal o escrita.
- No es necesario registrarlo ante el Ministerio de Trabajo.

Nuestra legislación laboral se inclina por la preferencia de este tipo de contratos y constituye por ello la regla de la contratación laboral. Esto es posible verificarlo tanto en la Ley de Productividad y Competitividad Laboral, así como en la Nueva Ley Procesal del Trabajo.

REGULACIÓN NORMATIVA DEL CONTRATO INDETERMINADO	
Ley de Productividad y Competitividad Laboral. Artículo 4	“En toda prestación personal de servicios remunerados y subordinados, se presume la existencia de un contrato de trabajo a plazo indeterminado”.
Ley 29497, Nueva Ley Procesal del Trabajo. Artículo 23.2	“Acreditada la prestación personal de servicios, se presume la existencia de vínculo laboral a plazo indeterminado, salvo prueba en contrario”.
En ambos casos se observa una preferencia marcada por el carácter indefinido de la contratación laboral; sin embargo, es posible identificar una diferencia sustancial entre ambos dispositivos: el artículo 23.2 de la NLPT opera para presumir la existencia del vínculo laboral indeterminado y el artículo 4 de la LPCL para presumir que la relación laboral (ya probada) es a plazo indeterminado.	

2. Duración determinada

Este tipo de contratos, denominados modales por nuestra legislación laboral, son aquellos que tienen una fecha de inicio y una fecha de culminación, cuya duración se establece al momento de su celebración. Por ello, son concebidos como contratos temporales, a plazo fijo o modales.

En nuestra legislación laboral, la regla de la celebración de los contratos viene dado por la preferencia de la contratación laboral a plazo indeterminado, siendo los contratos a plazo fijo, modales o determinados (como quiera llamarse), una regla excepcional. Toyama, apoyándose en Antonio Martín Velarde indica que: "Los contratos a plazo fijo, en tanto que son una excepción a la regla de contratación general (la preferencia por la contratación indefinida), se rigen por el criterio de temporalidad en la medida en que para la válida celebración del contrato se exige estricta correspondencia entre la duración del contrato y la naturaleza de los trabajos"⁽⁴⁾.

De los Heros, citando a Pasco Cosmópolis señala que la "contratación temporal debiera corresponder a una necesidad transitoria. (...) el contrato laboral tendría que ser necesariamente causal, fundarse siempre en una necesidad transitoria. Resultaría así no admisible y hasta reprochable la contratación temporal incausada, no sustentada en un requerimiento objetivo, sujeta o derivada de la simple voluntad de una de las partes -el empleador- encubierta bajo la apariencia de bilateralidad contractual"⁽⁵⁾.

2.1. Regulación normativa

Ahora bien, dado que existe preferencia por la contratación indeterminada, ello no implica que los contratos a plazo fijo se encuentren proscritos por nuestra legislación laboral. Por el contrario, se encuentran taxativamente regulados. Así, el artículo 53 de la LPCL establece que los contratos de trabajo sujetos a modalidad pueden celebrarse en los siguientes términos:

TÉRMINOS PARA LA CELEBRACIÓN DEL CONTRATO MODAL

- Cuando así lo requieran las necesidades del mercado o mayor producción de la empresa.
- Cuando lo exija la naturaleza temporal o accidental del servicio que se va a prestar o de la obra que se ha de ejecutar, excepto los contratos de trabajo intermitentes o de temporada que por su naturaleza puedan ser permanentes.

Quedan exceptuados los contratos de trabajo intermitente o de temporada que por su naturaleza puedan ser permanentes.

Asimismo, los contratos modales para ser válidos, necesariamente deben celebrarse de acuerdo a los

siguientes requisitos:

- Por escrito y por triplicado.
- Debe consignarse en forma expresa su duración, y las causas objetivas, así como las demás condiciones de la relación laboral.

Estos requisitos legales deben darse de manera conjunta o concurrente, por lo que bastaría que se prescindiera de uno de ellos para que opere su desnaturalización y nos encontremos ante una contratación a plazo indeterminado.

Por otro lado, una copia de los contratos tiene que ser presentada ante la Autoridad Administrativa de Trabajo dentro de los quince (15) días naturales a su celebración, para efectos de su conocimiento y registro, de lo contrario, el incumplimiento de esta puede acarrear la configuración de una falta sancionable.

IV. CONTRATOS MODALES QUE REGULAN EL INICIO O INCREMENTO DE UNA ACTIVIDAD

1. Contratos por inicio o incremento de actividad

Esta modalidad contractual está referida al acto celebrado entre un empleador y un trabajador, con el objeto de cubrir el inicio de una nueva actividad empresarial, la posterior instalación o apertura de nuevos establecimientos o mercados, así como el incremento de las actividades ya existentes dentro de la misma empresa.

Asimismo, este tipo de contratación solo tendrá validez si en este se señala de forma clara y precisa la causa objetiva que justifique su celebración; es decir, debe de indicarse qué actividad de la empleadora ha sido incrementada.

Ahora bien, con respecto al tiempo de duración, se establece que esta no podrá ser mayor a tres (3) años, de lo contrario ha de considerarse desnaturalizado, momento desde el cual tendrá el carácter de indeterminado.

2. Contratos por necesidad de mercado

Este tipo de contratación está referido a aquellos actos mediante el cual se busca cubrir con nuevo personal, aquellos incrementos coyunturales de la producción originados por variaciones sustanciales de la demanda en el mercado, aun cuando se traten de labores ordinarias que formen parte de la actividad normal de la empresa y que no pueden ser satisfechas por personal permanente de la misma.

De igual forma, la validez de estos contratos solo será verificable en cuanto se establezca la causa objetiva de contratación, debiendo sustentarse en un incremento temporal e imprevisible del ritmo normal de la actividad productiva, quedando exceptuadas las variaciones cíclicas o de temporada que se producen en algunas actividades productivas de carácter estacional.

MODALIDAD CONTRACTUAL	PRESUPUESTOS Y DIFERENCIAS
Por inicio o incremento de una actividad	<ul style="list-style-type: none"> La contratación de personal bajo esta modalidad solo procede bajo los siguientes supuestos: 1º Inicio de una nueva actividad. 2º Incrementos de las ya existentes. El sustento radica en la incertidumbre que se tiene sobre la permanencia o no de dichos supuestos. El plazo máximo de renovación sucesiva es de tres (3) años. La causa objetiva debe sustentar de forma clara y precisa la actividad que ha sido incrementada.
Por necesidad del mercado	<ul style="list-style-type: none"> Esta modalidad contractual es usada para atender incrementos coyunturales de la producción que se originan por variaciones sustanciales de la demanda. Puede tratarse de actividades ordinarias a las que se dedica la empresa. Dichos aumentos no pueden ser atendidos por personal permanente del centro de trabajo. La causa objetiva debe estar referida al incremento temporal e imprevisible del ritmo normal de la actividad productiva, excepto las variaciones cíclicas o de temporada. El plazo máximo de duración por renovación sucesiva es de cinco (5) años.

El tiempo máximo de duración deber ser fijada con precisión, desde el inicio mismo de la relación laboral, estableciéndose entonces el momento exacto de su terminación⁽⁶⁾. Además, la renovación sucesiva de este tipo de contratación, el “encadenamiento” de cada uno de ellos, no puede exceder de los cinco (5) años.

3. Presupuestos y diferencias

Estas dos modalidades de contratación temporal pueden fácilmente ser confundidas, por cuanto ambos están destinadas a atender el aumento de una determinada actividad productiva. Sin embargo, es posible identificar una serie de elementos que pueden ayudarnos a establecer su diferenciación.

CONCLUSIONES

- Las dos modalidades contractuales desarrolladas tienen en común en que ambas están destinadas a atender el aumento de una determinada actividad productiva de carácter temporal. No obstante, cada una de ellas regula una causa objetiva diferente que ha de justificar su contratación.
- La causa objetiva de la primera modalidad está sustentada en el carácter incierto que posee el inicio o el incremento de una actividad, ya que no se tiene plena certeza sobre su permanencia o duración.
- La segunda modalidad tratada tiene por objeto regular aquellos incrementos coyunturales e imprevisibles de la actividad.
- Ambas modalidades pueden estar referidas a actividades ordinarias de la empresa; sin embargo, en la primera, el incremento se da por causas endógenas a la voluntad del empleador, quien toma la decisión de iniciar o incrementar una actividad. En cambio, la

segunda modalidad se presenta por causas exógenas a la voluntad del empleador; es decir, que dicho incremento escapa a la decisión del empleador.

- (*) Estudiante de sexto año de la Facultad de Derecho y Ciencia Política de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos.
- (**) Abogado por la Universidad de San Martín de Porres. Asesor de *Soluciones Laborales y Contadores & Empresas*. Especialista en Derecho Corporativo y miembro de la orden en el Colegio de Abogados de Lima..
- (1) Cfr. TOYAMA MIYAGUSUKU, Jorge. *El Derecho Individual del Trabajo en el Perú. Un enfoque teórico-práctico*. Gaceta Jurídica, Lima, 2015, p. 65.
- (2) PLÁ RODRÍGUEZ, Américo. *Los principios del Derecho del Trabajo*. 3a edición, Depalma, Argentina, 1998, p. 224.
- (3) PLÁ RODRÍGUEZ, Américo. *Ob. cit.*, p. 225.
- (4) TOYAMA MIYAGUSUKU, Jorge. *Ob. cit.*, p. 82.
- (5) DE LOS HEROS PEREZ ALBELA, Alfonso. “Los contratos de trabajo de duración determinada: ¿regla o excepción?”. En: *Los principios del Derecho del Trabajo en el Derecho Peruano, Libro homenaje al profesor Américo Plá Rodríguez*. 2ª edición, Grijley, Lima, 2009, p. 295.
- (6) SANGUINETI RAYMOND, Wilfredo. *Los contratos de trabajo de duración determinada*. 2a edición, Gaceta Jurídica, Lima, 2008, p. 42.

Fuente: Contadores & Empresas, segunda quincena de setiembre 2016



Validez de la **reducción unilateral** de la remuneración del trabajador

A propósito de la emisión de la casación laboral N° 00489-2015-LIMA

| Autor: Ronni David Sánchez Zapata(*)

RESUMEN EJECUTIVO

¿Es realmente válida y legal la reducción unilateral de la remuneración del trabajador en función de la emisión de la Casación N° 486-2015-Lima? A través del siguiente informe precisaremos los alcances de esta controversial resolución de la Corte Suprema, empezando con un esbozo de la importancia que constituye el concepto de la remuneración y su debida procedencia.

INTRODUCCIÓN

La esencia de las relaciones de trabajo que se entablan en suelo peruano lo constituye el cumplimiento de obligaciones normativamente reguladas que tienen las dos partes que conforman la relación de trabajo. Tanto el empleador como el trabajador se obligan mutuamente a honrar estas obligaciones para darle paso a la configuración de una relación de trabajo armoniosa. Por el lado del empleador, la principal obligación que este tiene frente al trabajador que contrata, es la de proveerle íntegra y oportunamente -según como hayan pactado su entrega-, el pago de la remuneración respectiva, ya que dicha remuneración se constituye como un ingreso económico indispensable para la subsistencia del trabajador. En otras palabras, la remuneración como elemento esencial del contrato de trabajo contribuye enormemente para el desarrollo social, dado que procura para el trabajador y su familia los medios para su subsistencia en sociedad.

Tomando en cuenta ello, la materialización del pago de la

remuneración a favor del trabajador se constituirá como la esencia o, mejor dicho, la razón de ser de la prestación de su servicio. De este modo, el cuidado y protección del que se le ha dotado a este elemento no solo pasa por un plano meramente legal, sino que inclusive la determinación de su pago y su protección se encuentra establecido constitucionalmente en nuestro país, siendo reconocido como un derecho laboral de carácter fundamental, y por ende, es que su cuidado y reguardo frente a posibles afectaciones o determinación de disminución por parte de empleador, pueden generarle a este último más de un serio dolor de cabeza.

Con la reciente emisión de la casación que abordaremos más adelante a través del presente informe, se ha trastocado e interpretado erróneamente los alcances de la emisión de la casación laboral emitida por una sala constitucional y social de la Corte Suprema de nuestra república, que nos convoca. Producto de lo cual, nos constituimos en la elaboración del presente tópico a efectos de poder establecer los verdaderos alcances y

lineamientos de la resolución emitida, con la finalidad de paliar los efectos de zozobra que ha causado entre la parte más débil de la relación de trabajo, es decir, los trabajadores, respecto de su correcta interpretación.

I. FORMAS DE PROCURAR INGRESOS MEDIANTE LA REALIZACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES

Todo ser humano con la finalidad de obtener los ingresos para cubrir sus necesidades básicas, y con ello la debida subsistencia, tanto personal como familiar -de ser el caso-, acorde a una calidad de vida digna -cuyo deber de cautela es atribuible efectivamente al Estado a través de sendas regulaciones normativas que tiene a bien establecer-, pone sus servicios personales en pro de la obtención de dicha finalidad económica. De ese modo, resulta necesario que las entidades respectivas velen por el cumplimiento de los preceptos normativos para que la obtención de esta finalidad de subsistencia sea realizada acorde a un molde de bienestar en la realización de sus servicios, desterrando actos tendientes a la explotación o denigración de la persona que presta los servicios a favor de aquellas otras que convienen y solicitan la prestación de sus servicios personales.

En tal sentido, existen distintos tipos de formas a través de las cuales se obtienen los ingresos económicos mínimos para la finalidad de subsistencia del ser humano, y que generalmente tienen incidencia en la realización de servicios eminentemente personales, encontrando entre ellos, principalmente los siguientes:

a) La prestación de servicios de carácter independiente. Se puede denominar como prestación de servicios de carácter independiente, liberado de los elementos característicos de una relación de trabajo, aquella en la que una persona presta sus servicios derivados de su profesión u oficio, con absoluta libertad en la realización de los mismos, pero conviniendo siempre un resultado preciso a favor de la persona -natural o jurídica-, que contrata dichos servicios independientes. Aquí, el principal elemento de toda relación de trabajo, es decir, la subordinación que se establece entre empleador y trabajador es desterrada en cuanto al dictado y acogimiento de órdenes para la realización del servicio que se contrata, manteniendo -el prestador del servicio independiente- exclusividad al momento de establecer de qué forma es que va a prestar el servicio, pero siempre supeditado a la obtención de un resultado tangible que justifique la vinculación con la persona a la cual presta sus servicios autónomos.

Ahora bien, para el establecimiento legal de la prestación de servicios independientes, debe formalizarse el vínculo a través de la suscripción de un contrato denominado locación de servicios. En la

medida en que, según lo que establece el Código Civil en los artículos que regulan esta clase de vinculación contractual, no se establece una formalidad ad solemnitatem para su reconocimiento -es decir, que no se hace imperativo para el reconocimiento y validez de esta vinculación contractual, el hecho de que dicho contrato de locación deba ser celebrado por escrito-, se puede deducir de la regulación civil que el convenio verbal al cual puedan arribar las partes, configuraría de pleno derecho la figura contractual de la locación de los servicios, es decir, devendría en válida para el reconocimiento y surtimiento de todos sus efectos legales.

Debemos concluir especificando que, al igual que en la contratación laboral, la contratación por locación de servicios, cuya naturaleza es eminentemente civil -en virtud a su regulación normativa-, también genera un beneficio económico a favor del locador.

Esta retribución es la denominada contraprestación del servicio, la que se traduce como el ingreso propio por el servicio brindado, el cual mantiene la misma configuración, en cuanto a su entrega, que la remuneración otorgada en una relación laboral, ya que deriva de la prestación de un servicio, continuo o discontinuo en el tiempo, y tiene por objeto compensar el servicio independiente que se ha prestado. Es aquí cuando la connotación entre los conceptos de remuneración y contraprestación presentan semejanzas en cuanto a la configuración de su entrega, pese a que existan materias -como la tributaria- que establecen diferencias marcadas.

b) La prestación de servicios de carácter dependiente. Este tipo de servicios son los que devienen de la configuración de una relación eminentemente laboral, en donde las partes intervinientes en dicha relación, es decir el empleador y el trabajador, acuerdan la realización de determinadas tareas a cargo de este último, configurándose así los elementos característicos atribuibles a toda relación efectiva de trabajo. En ese sentido, se puede hablar de la existencia de una relación de índole laboral cuando fluyan y se configuren los elementos propios, subjetivos, así como objetivos, los mismos que darán origen y configuración formal a la relación de trabajo.

A partir de estas premisas procederemos a esbozar someramente los elementos objetivos, también denominados esenciales, de toda relación laboral, al ser los que revisten mayor énfasis al momento del establecimiento de la relación de trabajo. Recalcándose que estos quedarán debidamente configurados indistintamente de la modalidad contractual que tomen en cuenta los elementos subjetivos -llámese empleador y trabajador-, de la relación laboral, es decir

independientemente de que la contratación sea realizada a plazo determinado, indeterminado, o jornada parcial o a tiempo completo. En tal sentido, en el artículo 4 del TUO de la Ley de Productividad y Competitividad Laboral (en adelante, LPCL⁽¹⁾), se establece lo siguiente: “En toda prestación personal de servicios remunerados y subordinados, se presume la existencia de un contrato de trabajo a plazo indeterminado. El contrato individual de trabajo puede celebrarse libremente por tiempo indeterminado o sujeto a modalidad (...)”.

Del tenor del texto normativo antes citado podemos determinar, sin lugar a duda, como elementos objetivos característicos de toda relación de trabajo los siguientes: i) prestación personal; ii) subordinación; y, iii) remuneración.

Sobre el particular, el profesor Toyama Miyagusuku⁽²⁾ ha expuesto que: “De esta definición -que si bien está planteada en términos de la presunción de laboralidad, en una suerte de aplicación del principio de primacía de la realidad y que permite inferir los elementos esenciales del contrato de trabajo-, se desprende que el contrato de trabajo supone la existencia de un acuerdo de voluntades, por el cual una de las partes se compromete a prestar sus servicios personales en forma remunerada (el trabajador); y, la otra, al pago de la remuneración correspondiente y que goza de la facultad de dirigir fiscalizar y sancionar los servicios prestados (el empleador)”.

De este modo, configurada la relación efectiva de trabajo, estaremos sin duda ante la realización de un servicio personal de forma dependiente, lo que tiene incidencia en la determinación de la remuneración que será otorgada a favor del trabajador para procurar la subsistencia y calidad de vida digna mencionada en el párrafo introductorio de este acápite, y que guarda, así mismo, incidencia con el tema central tratado en la sentencia pronunciada por el Tribunal Constitucional, que es el fundamento de este informe.

II. FORMAS DE PROTECCIÓN LEGAL SOBRE LA REMUNERACIÓN PERCIBIDA POR EL TRABAJADOR

Tal como ya lo habíamos expresado líneas arriba, la remuneración como elemento esencial del contrato de trabajo contribuye enormemente para el desarrollo social de toda persona, debido a que procura para él y su familia los medios básicos necesarios para su supervivencia en sociedad. De igual forma, el reconocimiento de una remuneración justa y equitativa, como contraprestación de un servicio efectivamente prestado para un empleador, dota de la debida libertad a las personas, toda vez que, de acuerdo a sus ingresos, contará con mayores y mejores posibilidades de elección respecto de la cobertura de sus actividades fuera de su centro de trabajo, siempre acorde con su estilo de vida.

En función de la premisa esencial anteriormente expresada, con la que se debe entender el carácter vital y superprivilegiado que constituye la remuneración, esto es objeto de reconocimiento por normas internacionales de derechos humanos, fuera del reconocimiento y regulación en el ordenamiento interno de cada país. Así, en el ámbito supranacional, es el Convenio N° 95 de la Organización Internacional del Trabajo-OIT, sobre protección del salario (el mismo que lamentablemente no ha sido ratificado por el Estado peruano, y que solo puede servir como marco referencial, es decir, no exigible), preceptúa las consideraciones fundamentales para el otorgamiento de conceptos remunerativos que aseguren los intereses de los trabajadores.

Fuera de ello, y entrando a un plano meramente nacional, el ordenamiento jurídico interno ha desarrollado, en el artículo 24 de nuestra Constitución Política actual y vigente, el precepto que regula el derecho a percibir las remuneraciones, estableciendo al respecto lo siguiente: “El trabajador tiene derecho a una remuneración equitativa y suficiente, que procure, para él y su familia, el bienestar material y espiritual.

El pago de la remuneración y de los beneficios sociales del trabajador tiene prioridad sobre cualquiera otra obligación del empleador.

(...)”.

De este modo, para definir legalmente -fuera del plano constitucional-, y con exactitud el concepto de remuneración otorgable a los trabajadores, es indispensable acudir a normas específicas que han desarrollado ampliamente las consideraciones para la determinación de este concepto de manera general. Así, la LPCL, y el artículo 9 del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 650, Ley de Compensación por Tiempo de Servicios (CTS), aprobado por Decreto Supremo N° 001-97-TR, esbozan los alcances legales o normativos más particulares respecto del concepto de remuneración, los cuales expondremos a través del siguiente cuadro

CUADRO N° 1	
LPCL	<p>Artículo 6.- Remuneración</p> <p>Constituye remuneración para todo efecto legal el íntegro de lo que el trabajador recibe por sus servicios, en dinero o en especie, cualquiera sea la forma o denominación que tenga, siempre que sean de su libre disposición.</p> <p>Las sumas de dinero que se entreguen al trabajador directamente en calidad de alimentación principal, como desayuno, almuerzo o refrigerio que lo sustituya o cena, tienen naturaleza remunerativa. No constituye remuneración computable para efecto de cálculo de los aportes y contribuciones a la seguridad social así como para ningún derecho o beneficio de naturaleza laboral el valor de las prestaciones alimentarias otorgadas bajo la modalidad de suministro indirecto.</p>
	<p>Artículo 7.- Asignaciones no remunerativas</p> <p>No constituye remuneración para ningún efecto legal los conceptos previstos en los Artículos 19 y 20 del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 650.</p>
Ley de CTS	<p>Artículo 9.- Remuneración.</p> <p>(...) todas las cantidades que regularmente perciba el trabajador, en dinero o en especie como contraprestación de su labor, cualquiera que sea su denominación que se le de, siempre que sean de su libre disposición (...).</p>

III. CARACTERES PROPIOS ATRIBUIBLES A LA REMUNERACIÓN DE UN TRABAJADOR

Cuando un trabajador percibe la remuneración que se le abona por la prestación laboral realizada, él se encuentra en la determinación de decidir, bajo una exclusividad atribuible a su voluntad, cuál es el destino que le va a dar a dicha remuneración percibida. Esto resulta así, sea que el pago de dicha remuneración haya sido pactada en dinero efectivo como en especie, ya que en ambos casos, la determinación voluntaria de su uso corresponderá al trabajador, quien definirá su utilización.

Entonces se podría decir que el trabajador adquiere el derecho de propiedad exclusiva sobre la remuneración que perciba y en base a su exclusiva y manifiesta voluntad, definirá su utilización. Esto es lo que en doctrina se denomina “libre disposición de los caudales que le son entregados con motivo de la prestación efectiva de labores”; ello, con motivo de pertenecer a una relación de carácter estrictamente laboral. Sin embargo, hay que recalcar que para el caso de las remuneraciones dinerarias entregadas, este derecho de libre disposición alcanza su máxima expresión, ya que el trabajador puede adquirir cualquier bien y/o servicio de su elección, siempre que este acorde a su poder adquisitivo.

Ahora bien, otro elemento característico de la remuneración lo constituye la denominada “ventaja patrimonial”, característica a través de la cual el trabajador que percibe una suma dineraria o un bien -especie- por parte de su empleador, los mismos que son otorgados como remuneración, este monto que se le entregue tiende a incrementar el patrimonio económico que el trabajador posee. De este modo, dicha entrega cumple definitivamente para ser considerada como remuneración a favor del trabajador, y en virtud a ello, no cabría su desconocimiento por parte del empleador. Además de esto, debemos tomar en cuenta que una ventaja o incremento patrimonial otorgado al trabajador, deberá cumplir esencialmente con aumentar sustancialmente la masa económica de la persona, para con ello, poder afrontar mejor los egresos que tenga que cubrir para asegurar su subsistencia y la de su familia, cubriendo las necesidades básicas como la de alimentación, salud, vivienda, etc.

Entonces, cuando se configuran los caracteres antes mencionados es que podemos establecer que nos encontramos ante conceptos que son entregados al trabajador bajo el tenor exclusivo de “remuneración” y, con lo cual, la persona pretenderá cubrir distintos aspectos económicos importantes para sí, fuera del centro de trabajo. De este modo, el concepto de remuneración a favor del trabajador, estará sujeto a una protección normativa que resguarde su otorgamiento e intangibilidad, ya que su finalidad exclusiva es cubrir todos los aspectos vitales del trabajador y su familia.

Bajo este esquema, la remuneración no puede ser materia de postergaciones o descuentos de cualquier índole que puedan afectarla y, por ende, afectar al propio trabajador en cuanto a su percepción. Esto es lo que en la doctrina se conoce como “superprivilegio” del crédito laboral y que se encuentra consagrado por el segundo párrafo del artículo 24 de la Constitución Política del Perú. Allí se establece que el carácter superprivilegiado del crédito laboral -que incluye, cómo no, a la remuneración- determina que, sean cuales fueren las circunstancias que rodeen al empleador, el pago de las deudas laborales siempre tendrá preferencia respecto de otras deudas de la misma empresa. Si un empleador tiene por igual deudas con entidades financieras y con sus trabajadores, aunque las primeras sean más antiguas en el tiempo o estén garantizadas con una hipoteca, las últimas serán las que primero se pagarán. Claro está, la preferencia o privilegio no solamente opera respecto de deudas con instituciones del sistema financiero, sino con todo tipo de deudas, como las tributarias.

IV. ANÁLISIS DE LA EMISIÓN DE LA CASACIÓN N° 489-2015 LIMA

Habiéndonos encargado de generar un preámbulo informativo sobre la remuneración y la forma en cómo se configura y tiene protección normativa en nuestro país, procederemos a analizar la reciente casación emitida por la Corte Suprema de Justicia de la República, la misma que -debemos recalcar- no ha sentado un criterio jurisprudencial, ni tiene el carácter de vinculante frente a la resolución de otros posibles casos de similar configuración. Este análisis busca expresar la correcta interpretación que debe pesar sobre la resolución arribada, y su carácter de excepcionalidad para el caso que fuera revisado por el Colegiado Supremo, a efectos de desterrar los vestigios de zozobra e intranquilidad que dicho controversial fallo ha causado en la ciudadanía, y posiblemente en el empleador, confundiendo la potestad que no tiene para operar una reducción unilateral de la remuneración de sus trabajadores.

1. Antecedentes del caso. En la Casación que comentaremos, el demandante solicitó a la empresa Red Star del Perú S.A., quien fungía para ello como su entidad empleadora, el pago del reintegro de sus remuneraciones dejadas de percibir, y adicional a ello solicitaba el recálculo que dicha omisión de pago generaba en la determinación del pago de sus beneficios, llámese gratificaciones y compensación por tiempo de servicios. Ello, en función del periodo de tiempo comprendido entre marzo de 2002 y diciembre de 2003 en donde surgió una reducción de la remuneración que dicho demandante percibía mensual y habitualmente en contraprestación de los servicios dependientes que cumplía para la entidad demandada.

Planteándose de dicha forma la controversia judicial, el juez de primera instancia declaró infundada la demanda debido a que la empresa demandada acreditó efectivamente que transitó por un periodo de inestabilidad económica durante el periodo en que surge la reducción remunerativa del demandante. Aunado a ese argumento, estableció la inexistencia de pruebas con las cuales se corrobore que el demandante haya consignado un reclamo formal a la empresa respecto de la reducción de su remuneración operada, y esto se debió a que el trabajador era un personal de alta dirección -por decirlo así-, ya que se trataba de un subgerente, y además era del área contable-financiera con lo cual tenía más certeza de la real situación de su empleadora, lo que hacía justificable en cierto modo la determinación, razón por la cual no planteó el reclamo respectivo y oportuno, ya que se puede asumir que era consciente de dicha realidad económica de su empleadora, producto de lo cual se podía hablar de un consentimiento tácito de la reducción de su remuneración.

En segunda instancia, la Sala Laboral revisora en vía de apelación, declara fundada la demanda basándose principalmente en el hecho de que la entidad demandada no presentó documento escrito alguno mediante el cual se pueda constatar que el demandante aceptó expresamente la reducción de su remuneración, producto de lo cual se operaba una reducción unilateral de su remuneración, algo no amparable normativamente hablando. Del mismo modo, estableció el hecho de que si bien se pudo dar una rebaja consensuada de la remuneración del trabajador demandante, no se probaba que el trabajador afectado renunciaba a reclamar posteriormente el diferencial producto de lo cual, era amparable su pretensión judicial.

La empresa demandada, disconforme con la emisión de la resolución de segunda instancia efectuada por el Colegiado Superior, interpone recurso de casación. Argumenta para dichos efectos, la infracción normativa del artículo único de la Ley N° 9463⁽³⁾, debido a que no se tuvo en cuenta el cargo desempeñado por el trabajador ni las circunstancias económicas de la empresa, así como tampoco que la decisión de reducción fue hecha en beneficio de los trabajadores. De este modo, el Supremo Colegiado estableció que la reducción de remuneraciones resulta válida en dos circunstancias precisas:

- Cuando exista acuerdo entre trabajador y empleador, es decir, común acuerdo de reducción remunerativa; lo cual obedecería lo establecido en el artículo único de la Ley N° 9463; y,
- Cuando la rebaja solo la dispone el empleador, es

decir, reducción unilateral decidida por el empleador. Sin embargo esta última, solo operara de forma excepcional y siempre que cumpla con ser una determinación razonable, cuantitativamente hablando que sea operada la reducción sobre la remuneración del trabajador.

Esta determinación del Colegiado Supremo, se estableció en función de la observación de tres situaciones puntuales, a nuestro modo de ver:

- i) La posible existencia de una situación de crisis económica-financiera corroborable por la cual puede transitar una determinada empresa o el empleador, en el caso que nos atañe el demandante;
- ii) Que la reducción suscitada sea racional respecto de su cuantía y tenga una duración específica en el tiempo, mas no sostenida, volviéndose luego a recomponerse la integridad de la remuneración primigeniamente percibida por el trabajador afectado con la medida; y
- iii) Que opere sobre personal de alta dirección o jerarquía, pudiendo, la situación de crisis ser conocida por este, con lo cual se pueda establecer un consentimiento aunque sea tácito del descuento a operar por parte del empleador.

2. Comentario de la casación. La controversia en la emisión de la Casación bajo comentario está guiada por el hecho de que no existía norma que posibilite la reducción unilateral de la remuneración de un trabajador. Todo lo contrario, constitucionalmente se otorga una protección precisa a las remuneraciones de los trabajadores, al manifestarse, en el artículo 26, numeral 2, el carácter irrenunciable de los derechos reconocidos por la Constitución y la Ley, siendo uno de estos derechos el pago de un ingreso mínimo, equitativo y suficiente, que procure para el trabajador y su familia el bienestar material y espiritual⁽⁴⁾. Este aspecto es lo que determina la denominada "intangibilidad" de la cual se encuentra revestida la remuneración del trabajador, por lo cual, no es posible operar una reducción desproporcionada de esta sin el consentimiento expreso del propio trabajador, bajo causal de configurar -el empleador- un supuesto de hostilidad en su contra.

En tal sentido, asumir la aplicabilidad general casuística de una resolución como la emitida por la Corte Suprema conlleva a establecer una vulneración de esta intangibilidad remunerativa, y por ende, una lesión a lo establecido constitucionalmente; es por ello, que el carácter con el cual ha sido emitida la resolución bajo comentario, es en estricto excepcionalísimo y aplicable tan solo sobre el caso puesto en autos, ya que reviste claras particularidades por las cuales los magistrados ampararon la reducción operada por la entidad

empleadora demandada. Entonces, la casación emitida por la Corte Suprema no debe ser entendida ni por el empleador, ni por los trabajadores, como un camino abierto hacia la reducción unilateral de las remuneraciones, sino que establece una excepción precisa a una regla constitucionalmente amparada, y en función de ello, somos de la idea que no debe confundirse indebidamente a la ciudadanía, ya que lamentablemente, esta zozobra se ha creado en función de la errónea interpretación de los medios periodísticos, con el consiguiente perjuicio de la ya mellada reputación de nuestro Poder Judicial.

Por último, hay que tomar en cuenta que cada caso establece una controversia judicializable que conlleva un análisis diferenciado en función de hechos particulares, y si bien existen casos de igual configuración en cuanto a la determinación de los hechos que se suscitan, ello conllevará que al emitirse un pronunciamiento adecuado y resguardado efectivamente en el derecho (normas constitucionales o legales propias), esto sea materia de que se establezca un precedente de observancia obligatoria para todos los juzgados y tribunales colegiados, cosa que no ha pasado en este particular caso, ya que este fallo **no es vinculante**, y por ende, no existirá amparo efectivo, cuando un empleador crea poner la balanza a su favor, en un caso con aparentes o similares características o hechos, amparándose en la

emisión de este pronunciamiento.

-
- (*) Abogado por la Universidad de San Martín de Porres. Asesor de Soluciones Laborales y Contadores & Empresas. Especialista en Derecho Corporativo y miembro de la orden en el Colegio de Abogados de Lima.
 - (1) Decreto Legislativo N° 728, Ley de Productividad y Competitividad Laboral, aprobado por Decreto Supremo N° 003-97-TR.
 - (2) TOYAMA MIYAGUSUKU, Jorge. El Derecho Individual del Trabajo en el Perú, un enfoque teórico-práctico. Gaceta Jurídica, Lima, 2015, pp. 64-65.
 - (3) La ley N° 9463, del 17 de diciembre de 1941, señala en su artículo único: "La reducción de remuneraciones aceptada por un servidor, no perjudicará en forma alguna los derechos adquiridos por servicios ya prestados (...), debiéndose computársele las indemnizaciones por los años de servicios de conformidad con las remuneraciones percibidas, hasta el momento de la reducción. Las indemnizaciones posteriores se computarán de acuerdo con las remuneraciones rebajadas".
 - (4) A su vez, ver el artículo 24 primer párrafo de la Constitución Política peruana vigente.

Fuente: Contadores & Empresas, segunda quincena de setiembre 2016

Otros artículos de interés

- ◆ Condiciones para el otorgamiento de las Prestaciones Económicas - Essalud
Fuente: Actualidad Empresarial, segunda quincena de setiembre 2016
- ◆ Aplicación de modificaciones del Convenio Colectivo de Construcción Civil 2016-2017
Fuente: Asesor Empresarial, segunda quincena de setiembre 2016
- ◆ Carta de pre-aviso de despido y carta de despido
Fuente: Asesor Empresarial, segunda quincena de setiembre 2016
- ◆ ¿Cómo debe actuar el Ministerio de Trabajo frente a situaciones en las cuales se encuentren involucrados trabajadores víctimas de violencia? A propósito de la Resolución Ministerial N° 052-2016-TR
Fuente: Asesor Empresarial, segunda quincena de setiembre 2016
- ◆ Fiscalización del régimen de contratación de los trabajadores de seguridad ciudadana por parte de la Sunafil. A propósito de la Resolución de Intendencia N° 018-2016-SUNAFIL/ILM
Fuente: Contadores & Empresas, segunda quincena de setiembre 2016

Principales Actividades Académicas

Setiembre 2016



Charla "Constitución de Empresas en Línea y Regímenes Tributarios - Declara Fácil", llevada a cabo el 07 de setiembre 2016 a cargo de la SUNAT.



Curso Práctico "SIAF Versión 16.01.01 y SIGA Nivel Básico-Intermedio", llevado a cabo del 10 al 24 de setiembre 2016.



Curso "Aplicaciones Prácticas en Hoja de Cálculo Excel 2010 - Nivel Intermedio", del 12 al 30 de setiembre 2016.



SUNAT realizó una gran campaña de difusión sobre el "Nuevo Sistema de Emisión Electrónica: Facturador Electrónico", realizado durante el mes de setiembre.



Workshop "Reforma y Formalización Tributaria", evento que congregó a buen número de colegas, realizado el 17 de setiembre 2016, a cargo de Dr. José Verona Baluarte (Lima).



Seminario Práctico "Importación de Compras Ventas Caja y Generación de Libros Electrónicos con el CONTASIS", realizado el 20 y 21 de setiembre 2016.



Curso Taller: "Metodología de Investigación Científica - Nivel I", programado para del 10 de setiembre al 22 de octubre 2016, a cargo del Dr. Juan Aguilar Alvarado.



Programa de Especialización Profesional "Especialista en Gestión Tributaria", realizado desde julio a setiembre 2016, a cargo de destacados expositores y profesionales especialistas.



Charla "Impuesto General a las Ventas de Inmuebles hechas por el Constructor", realizado el 28 de setiembre del 2016, a cargo de la SUNAT.



Charla "Obligados a la Emisión de Comprobantes Electrónicos", realizado el 29 de setiembre del 2016, a cargo de la SUNAT.

Actividades Institucionales

Confraternidad Mensual

Fecha: 16 de setiembre del 2016



Reunión de Confraternidad Mensual organizado por el Comité de Damas del Hogar del Contador, en esta oportunidad se realizó demostraciones de tratamiento de belleza y manicure, asimismo se hizo un homenaje a las damas que cumplieron años en el mes de setiembre, así como sorteo de regalos. Gracias por tu participación.

Incorporación de Nuevos Miembros de la Orden

Fecha: 23 de setiembre del 2016



N°	MAT.	APELLIDOS Y NOMBRES	N°	MAT.	APELLIDOS Y NOMBRES
1.	5989	GUTIERREZ CHURA, MAURICIO HERNÁN	20.	6008	ADCO QUISPE, LEYDEE ROCIO
2.	5990	HUAMANI CHUQUIRIMAY, RONAL PASCUAL	21.	6009	VILLENA HUAMANÍ, JULIO ANGEL
3.	5991	HUAHUACHAMPI HUAMANI, WILLY RAFAEL	22.	6010	TICONA VILLANUEVA, JUDITH LIZBETH
4.	5992	ANCO TACO, LIZBETH ROSARIO	23.	6011	MAYHUA AYALA, YESENIA JACKELINE
5.	5993	ZUÑIGA ALVAREZ, JACKELINNE CLAUDIA	24.	6012	PACHECO PONCE, KATHERINE SHIRLEY
6.	5994	JIMENEZ QUINO, JOSE LUIS	25.	6013	CALLATA IQUISE, VANESSA ROCIO
7.	5995	CHURATA ONOFRE, MISHEL SILVIA	26.	6014	TUPAYACHI URIBE, ELIETTE VALENSKY
8.	5996	CHURA CHAMBI, NOLBERTO	27.	6015	LINARES HERRERA, LIZBETH ANGELA
9.	5997	CALCINA LAURA, ROSA LUZ	28.	6016	ANDÍA MONTES, JUANITA NORMA
10.	5998	PAUCAR LUNA, CARMEN PAMELA	29.	6017	MONTALVAN SAAVEDRA, LUISA MARY
11.	5999	MONTESINOS GOMEZ, ANGELICA MARIA	30.	6018	SUAREZ LLERENA, JUANA MARIBEL
12.	6000	GUTIÉRREZ MÁRQUEZ, EVELYN PATRICIA	31.	6019	AMANQUI CHAMBI, ELIANA
13.	6001	BENAVENTE PEÑA, MARVIC MAGALY	32.	6020	QUISPE CONDORI, LISBETH
14.	6002	HUAMAN CHURA, JESSICA	33.	6021	MANRIQUE PAREJA, JULIO CHRISTIAN
15.	6003	BETANCUR APAZA, CLAUDIA KATHERINE	34.	6022	ESCALANTE ORTIZ, JUDITH YBOM
16.	6004	CALLE LLACTAHUAMANI, FIORELA	35.	6023	QUISPE CACERES, ABIGAIL AYDEE
17.	6005	CHOQUEHUANCA QUISPE, FLORA REINA	36.	6024	MIRANDA HURTADO, DIEGO BERNARDO
18.	6006	GRANADOS CABALLERO, CINTHYA CARLA	37.	6025	MAMANI BAUTISTA, ROCIO MARITZA
19.	6007	SALAS DAZA, MARILÚ YESENIA			

¡Bienvenidos!



SOCIEDAD DE AUDITORIA

Juramentación de la nueva Sociedad de Auditoría "R & C Reinoso Auditores Asociados Sociedad Civil de Responsabilidad Limitada", con matrícula de sociedad N° 081, conformada por los colegas CPCC Fabio Eloy Reinoso Nina y la señora CPCC Carmen Olga Churata Bejar. ¡Felicitaciones!

AUDITOR INDEPENDIENTE

Nuevo Auditor Independiente del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa señor CPC Edgar Jesús Zegarra Obando, con matrícula de Auditor Independiente N° 047. ¡Felicitaciones!

Conferencia de Prensa I Congreso Internacional

Fecha: 28 de setiembre del 2016



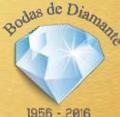
Conferencia de Prensa anunciando los detalles del I Congreso Internacional de Contabilidad LA PROFESIÓN CONTABLE Y LA SOCIEDAD: ATENDIENDO BRECHAS DEL SIGLO XXI "Hacia una Profesión Contable más Cerca del Interés Público", a cargo de los miembros de la Comisión Organizadora, presidido por el señor decano CPCC Luis Roberto Gamero Juarez acompañado por los señores, de derecha a izquierda, CPCC Walter Valdivia Diaz, CPC Elia Mary Tovar Florez del Prado, CPCC Raúl Esquivel Gallegos, Hugo Echegaray Muñoz y CPCC Marco Huamaní Molloco.



Saludos



 **COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA**

 Bodas de Diamante
1956 - 2016

**¡Feliz Día del
Contador Público!**

El Consejo Directivo 2016-2017 del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa, desea a todos los Contadores Públicos un FELIZ DÍA al celebrarse el 11 de setiembre, los 57 años de la promulgación de la ley de Profesionalización.

El Consejo Directivo, Miembros de la Orden y personal Administrativo del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa, expresamos nuestras más sentidas condolencias a los colegas:

- **CPC Elard Peralta Delgado**, por el sensible fallecimiento de su señora madre ESTEFANÍA DELGADO VDA. DE PERALTA, acaecida el 04 de setiembre del 2016.
- **CPC Gustavo Arenas Pacheco**, por el sensible fallecimiento de su señora padre ALFREDO ARENAS VARELA, acaecido el 04 de setiembre del 2016.



Condolencia

Arequipa, setiembre del 2016
CONSEJO DIRECTIVO 2016-2017



COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA

Calle Sánchez Trujillo 201, Urb. La Perla, Cercado - Arequipa.
Teléfonos (054) 215015, 285530, 231385
Email: ccpaqp@ccpaqp.org.pe / Web site: www.ccpaqp.org.pe

Síguenos en:   