



COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA

REVISTA INSTITUCIONAL

CONTABLE FINANCIERO

Carta fianza: ¿financiamiento o garantía de pago?

Efectos del tipo de cambio en las exportaciones

Opciones de financiamiento

Análisis del Riesgo Financiero y la Teoría del Portafolio en las Finanzas Empresariales

Tratamiento contable de las ventas diferidas

GESTIÓN TRIBUTARIA

¿Cuál es el tratamiento tributario de la entrega de bienes con fines promocionales?

¿Cuáles son las principales formalidades que se deben cumplir para las donaciones de alimentos, así como para el transporte de donaciones en situaciones de desastres naturales?

Aspectos tributarios comprendidos en el IGV justo

Extinción de deudas tributarias

GESTIÓN LABORAL

¿Cuáles son los contratos de prestación de servicios?

¿El tiempo de refrigerio forma parte de la jornada laboral? Casación laboral N.º 10291-2015-Callao

Prestaciones alimentarias

Alcances del deber de prevención del empleador en materia de seguridad y salud en el trabajo



Contenido

MENSAJE DEL DIRECTORIO

CONTABLE - FINANCIERO

- 2 Carta fianza: ¿financiamiento o garantía de pago?
- 4 Efectos del tipo de cambio en las exportaciones
- 6 Opciones de financiamiento
- 11 Análisis del Riesgo Financiero y la Teoría del Portafolio en las Finanzas Empresariales
- 13 Tratamiento contable de las ventas diferidas

GESTIÓN TRIBUTARIA

- 17 ¿Cuál es el tratamiento tributario de la entrega de bienes con fines promocionales?
- 25 ¿Cuáles son las principales formalidades que se deben cumplir para las donaciones de alimentos, así como para el transporte de donaciones en situaciones de desastres naturales?
- 32 Aspectos tributarios comprendidos en el IGV justo. Análisis y requisitos
- 38 Extinción de deudas tributarias

GESTIÓN LABORAL

- 42 ¿Cuáles son los contratos de prestación de servicios?
- 47 ¿El tiempo de refrigerio forma parte de la jornada laboral? Casación boral N.º 10291-2015-Callao
- 51 Prestaciones alimentarias
- 54 Alcances del deber de prevención del empleador en materia de seguridad y salud en el trabajo

FORMACIÓN ACADÉMICA Y PROFESIONAL

- 59 Principales Actividades Académicas - MARZO 2017

INSTITUCIONAL

- 61 Actividades Institucionales
- 64 El Directorio Informa
- 69 Estados Financieros y Presupuesto anual al 31-03-2017
- 73 Saludos
- 75 Comunicados

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 2017, N° 3
Edición: Marzo 2017, edición virtual



COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA

CONSEJO DIRECTIVO 2016 - 2017

CPCC Luis Roberto Gamero Juarez
Decano

CPCC Victoria Torres de Manchego
Primera Vice Decano

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 Eguia
**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 Ríos
Director de Comités y Comisiones

Directores Suplentes:

- CPCC Erika Elena Pinto Rado
- CPCC Mario Hugo Echegaray 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

Proyectos para el desarrollo de nuestra institución

Con el Domingo de Ramos comienza la Semana Santa, un tiempo de reflexión para todos los cristianos, aunque para los agnósticos y ateos sean solamente unas vacaciones cortas, ir a la playa o de compras.

La lectura de la Pasión que se hizo en todas las iglesias debería ayudarnos a meditar sobre algunos aspectos cruciales en nuestras vidas: en ese pasaje que narra las últimas horas, angustiosas y terribles de Jesús entre los hombres puede comprobarse, por ejemplo, la miseria humana, la cobardía, la traición, la maldad innata, el egoísmo; en resumen, lo más despreciable del hombre, aquello que lo aleja de Dios, que lo convierte en el más cruel de todos los seres vivos que hay sobre la faz de la Tierra.



Hoy tiene que imponerse la persona de Jesucristo: Sereno y lúcido aun cuando estaba atormentado por el miedo. Con capacidad para perdonar sabiéndose vendido y traicionado por quien se decía su discípulo, convirtiéndose en el ejemplo más grande para todos, de una forma rotunda y contundente. Él demostró ser consciente de lo que supone la condición humana: "La fortaleza del espíritu".

Inspirados en esta reflexión, quiero resaltar la vocación de servicio de este Directorio 2016-2017, cuya gestión viene plasmándose concretamente en obras que tienen que ser de conocimiento de los colegiados. Este trabajo silencioso y contundente, ostenta un avance de gestión que es oportuno dar a conocer, y que agradeceremos sea difundido por todos los respetables colegas, con la certeza que estamos trabajando positivamente en el desarrollo de la profesión y bienestar de nuestros colegiados.

Tenemos en desarrollo los diferentes proyectos y trabajos que brindarán un mejor servicio a nuestros colegas, ver la lista completa en la sección INSTITUCIONALES - EL DIRECTORIO INFORMA.

Considero que dos años de gestión por los que fue elegido este y los anteriores directorios, es demasiado corto; sin embargo, nuestro entusiasmo y esfuerzo trabajarán a nuestro favor para alcanzar los objetivos ofrecidos por los cuales ustedes votaron por nosotros.

CPCC Mario Hugo Echegaray Muñoz

Director



Carta fianza: ¿Financiamiento o garantía de pago?

Autora: Lic. Mercedes Álvarez Isla

1. Introducción

Hoy en día, existen empresas que requieren obtener financiamientos ya sea a través de préstamos o créditos. La forma en que estas empresas realizan el financiamiento es acudiendo a las diversas entidades financieras encargadas de ofrecer y facilitar financiación de diferentes formas. Una de estas formas de financiación es a través de créditos directos; no obstante, también existe otro método, entre los cuales, quizás es más difundido y utilizado, es el denominado "carta fianza", que a su vez actúa como garantía de pago, pues garantiza frente a terceros el cumplimiento de obligaciones contraídas.

2. ¿Qué es una carta fianza?

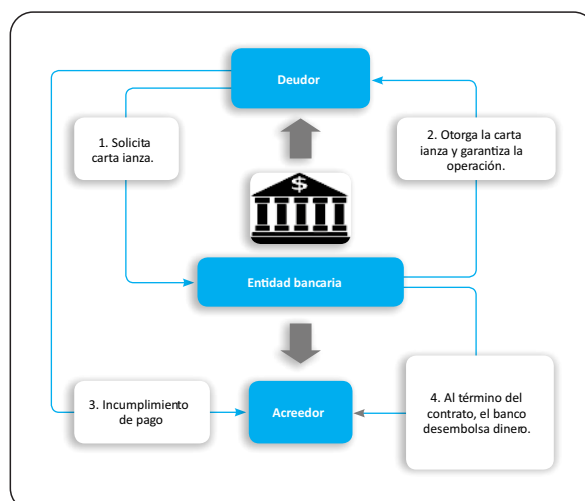
Se caracteriza por ser un documento bancario que actúa como contrato, mediante el cual el fiador (entidad bancaria) se compromete con el acreedor a pagar por el deudor en caso este no cumpla con sus obligaciones de pago.

Es así que el fiador garantiza, a través de esta carta, el cumplimiento de una obligación mediante de un tercero. Es firmado entre el fiador y el deudor a favor de un acreedor.

En este sentido, podemos decir que actúa como una opción de financiamiento y a la vez de garantía de pago.

Opción de financiamiento	Garantía
Documento que se constituye como un crédito indirecto a favor del cliente, a pesar de que el beneficiario sea un tercero.	Documento que se constituye como garantía de cumplimiento de pago de un tercero.

Finalmente, a través de este contrato, el fiador (banco) se compromete a desembolsar determinada cantidad de dinero, solo en el caso que el afianzado no cumpla con sus obligaciones ante el acreedor, dentro del plazo establecido.



3. Personas intervinientes en la carta fianza

- Deudor.** Solicitante o usuario, cliente del banco.
- Fiador.** Entidad bancaria o institución financiera que otorga la carta fianza.
- Acreedor.** Beneficiario, ante quien se garantiza la obligación.

4. Características de la carta fianza

- a) Se puede otorgar cartas fianzas puntuales o líneas de carta fianza.
- b) Es solidaria, ya que el acreedor puede accionar contra el deudor principal o el fiador (banco), pues este responde por la obligación del deudor.
- c) Es irrevocable, ya que el fiador (banco) se obliga frente al acreedor, a no renunciar a esta condición, durante el plazo de vigencia de la carta fianza.
- d) De realización automática, esto debido a que debe hacerse efectiva al beneficiario si lo solicita dentro del plazo de vigencia. Asimismo, si el deudor incumple, el banco debe efectuar el pago al acreedor a su solicitud y sin demora de pago, pues el acreedor tiene opción de denunciarlo.
- e) Incondicional, en este caso, el fiador (banco) responde ante el acreedor sin restricción legal alguna.

Estas son las características más resaltantes que hacen posible la aceptación de una carta fianza de manera segura. Dentro de la actividad aduanera, por ejemplo, para la realización de operaciones temporales de importación, en donde se requiere, necesariamente, la presentación de una garantía, la carta fianza resulta ser el medio más factible y aceptado, pues brinda seguridad y permite la cobranza rápida, además de estar sujetas a las características ya mencionados, y añadir que puede ser renovable.

5. Aspectos a tomar en cuenta para su emisión

En principio, es importante considerar que este documento debe ser emitido a nombre de la entidad o empresa que corresponda, además de ello, cabe considerar que se pueden otorgar cartas fianzas en moneda nacional o extranjera, con plazo de hasta un año de vigencia, las mismas que pueden ser renovables al vencimiento por un periodo mayor o igual, siempre que haya existido una previa evaluación.

Entre otras consideraciones que se debe tomar en cuenta, tenemos:

- Debe ser emitida por una entidad bancaria o financiera que esté autorizada por la Superintendencia de Banca y Seguros (SBS).
- Debe indicar fecha de vencimiento, especificando hora, día, mes, año y lugar donde debe ser requerida.
- Las obligaciones que deberán cumplir cada parte: cliente (deudor) y el banco (fiador), durante la emisión de una carta fianza, deberán ser evidenciadas en el contrato de fianza con el acuerdo de voluntades entre las partes.
- El banco (fiador) asume voluntariamente y se obliga a cumplir determinada prestación en garantía de su cliente (deudor), si este incumple durante el plazo establecido.

- Es importante establecer el monto que deberá estipularse en el documento de la carta fianza, esto debido a que el banco no se obliga a garantizar por una cantidad mayor ni con más gravamen.
- Debe estar suscrita por funcionarios autorizados, con el sello de la entidad emisora.

6. Usos y tipos de carta fianza

Este mecanismo es utilizado por personas jurídicas que requieren garantizar pago de tributos, fiel cumplimiento del contrato, adelanto de efectivo o materiales, prestación de servicios, trámites aduaneros (importaciones temporales), alquileres, entre otros.

Dentro de los tipos de carta fianza que las entidades bancarias ofrecen, tenemos:

a) Carta fianza de pago/por la firma y/o cumplimiento del contrato.

Se caracteriza por garantizar el cumplimiento de pago de una deuda contraída por el fiador (deudor) con cualquier entidad pública o privada.

Cumple las siguientes funciones:

- Garantizar el pago de obligaciones.
- Garantizar el pago de derechos aduaneros.
- Fiel cumplimiento del contrato suscrito

b) Carta fianza de adelanto recibido o por recibir.

Se caracteriza por garantizar operaciones en donde se recibe un monto de adelanto en efectivo, que constituye un porcentaje del valor estipulado en el contrato.

Ejemplo:

Una empresa realiza un contrato por 1 millón de dólares y, en el contrato, se establece dar un adelanto de \$ 600,000 para los gastos de materiales e insumos. Para esto, la empresa contratante deberá solicitar, al contratista, una carta fianza por el adelanto.

c) Carta fianza por su presentación como postores en licitaciones públicas.

También es utilizado como requisito indispensable para participar en las licitaciones del Estado y/o concursos públicos, cuando las empresas desean ofrecerle sus bienes o servicios al Estado.

Ejemplo:

Cuando una empresa se presenta a una licitación, tiene que presentar, obligatoriamente, una carta fianza, pues el Estado así se lo exige. Asimismo, cuando ganan la licitación, el Estado les vuelve a exigir una carta fianza para que, como nuevo proveedor del Estado, le garantice a dicha entidad pública, el cumplimiento del contrato.

Es por ello, la enorme importancia de este documento dentro del sector público, el mismo que deberá ser emitido por una entidad bancaria garantizante.

Entre otros tipos de carta fianza que se ofrece:

- Carta fianza por permisos para operaciones o derechos aduaneros
- Carta fianza por agente marítimo
- Carta fianza por IATA
- Carta fianza por pago de obligaciones
- Carta fianza por pago de alquileres

7. Requisitos para obtener una carta fianza

Para los bancos, un requisito importante para otorgar una carta fianza es el que la empresa tenga una cuenta corriente en la entidad financiera donde se solicite el servicio y que tenga capacidad de pago. Adicionalmente a ello, deberá contar con una línea de crédito aprobada, pues todas las operaciones de carta fianza deberán, obligatoriamente, estar respaldadas por una línea de crédito.

Es importante tener en cuenta que al momento de firmar el contrato con el banco, se deben leer bien las cláusulas y exigencias que se solicitan para que se extienda favorablemente una carta fianza.

Entre otros requisitos que se deben de considerar, tenemos:

- Se deberá llenar una solicitud de carta fianza.
- Se deberá llenar un pagaré a favor del fiador.

- Contar con el contrato marco para la emisión de cartas fianzas, debidamente firmado, de ser solicitado.
- Presentar los documentos que el fiador solicite (por ejemplo, acuerdo de llenado de pagaré, documentos que sustenten el tener un negocio o empresa en funcionamiento, copia de bases de licitación, en caso la carta fianza se adquiriera para una compra pública, entre otros).

8. Conclusión

Finalmente, una carta fianza brinda beneficios a ambas partes, al fiador (deudor), le permitirá garantizar, ante terceros, el pago de obligaciones adquiridas para asumir con el cumplimiento de contratos, para la ejecución de proyectos, de licitaciones públicas, entre otros. La carta fianza brinda flexibilidad para garantizar operaciones comerciales en la medida de cumplir con los requerimientos de los clientes.

Fuente: Actualidad Empresarial, segunda quincena de marzo 2017



Efectos del tipo de cambio en las exportaciones

| **Autora:** Lic. Mercedes Álvarez Isla

1. Introducción

Hoy en día, el tipo de cambio es un término muy usado y requerido, más aun con operaciones en moneda extranjera. Para el comercio internacional, es un factor

importante, pues su variación repercute en gran medida sobre las operaciones comerciales con el exterior.

2. ¿Qué es el tipo de cambio?

El tipo de cambio se puede definir como el número de

unidades de una moneda que se intercambia por una unidad de otra moneda.

Es importante tener en cuenta que el nacimiento de un sistema de tipos de cambio proviene de la existencia del comercio internacional entre distintos países que poseen diferentes monedas. Esto se traduce al hecho que si, por ejemplo, una empresa española desea realizar una exportación a una empresa peruana, va a desear cobrar en euros, por lo que la empresa peruana deberá comprar en euros y utilizarlos para el pago al fabricante español.

3. Pérdida de valor de una moneda

Como bien sabemos, cada moneda tiene un valor diferente y, en el mundo, existe gran cantidad de monedas cada una de ellas con valores distintos unas de otras. Asimismo, son las autoridades monetarias de cada país o comunidad de países las que establecen estos valores; es decir, fijan el valor de una moneda frente a otra y es la diferencia entre el valor de estas monedas que marcan el tipo de cambio.

En ese sentido, cabe señalar que el valor de una moneda, en el tiempo, marca su poder adquisitivo; es decir, determina la cantidad de bienes y/o servicios que podemos adquirir con cada unidad monetaria. No obstante, cuando una moneda pierde valor frente a otra en un mercado interno, pierde poder adquisitivo; en consecuencia, con dicha moneda, podremos conseguir menor cantidad de productos o contratar menos servicios.

4. ¿Cómo afecta el tipo de cambio a las exportaciones?

El efecto que puede generar el tipo de cambio y la pérdida de valor de una moneda en el mercado internacional puede no tener muchas consecuencias negativas para el caso de las exportaciones, esto debido a que cuando una moneda pierde valor en un mercado internacional, los precios del país en cuestión también se reducen, atrayendo a otros países, por lo que las exportaciones pueden aumentar significativamente.

La explicación lógica de esta situación es muy clara, si se reduce el valor de los precios de los productos en un país "X", los otros países pueden consumir estos mismos productos a un precio menor.

A manera de conclusión, se puede decir que cuando se produce una pérdida de valor de una moneda en comparación con otra en el mercado internacional, se produce el efecto contrario al que sucedía en el mercado interno. Es decir, en lugar de una pérdida de poder adquisitivo de la moneda y, por tanto, un aumento de precios en el mercado interior, lo que se produce es una reducción de los precios relativos de un país en comparación con otro, lo que se traduce a una mayor demanda y que crezcan las ventas al exterior.

5. Riesgo cambiario en las exportaciones

En los párrafos anteriores, se hacía mención respecto del tipo de cambio cuyo resultado no era tan negativo para las exportaciones; no obstante, no todo resulta muy favorable en una exportación, esto debido a que dentro de los riesgos que puede enfrentar una empresa exportadora, encontramos al riesgo de mercado o riesgo cambiario. En ese sentido ¿en qué consiste el riesgo cambiario? El riesgo cambiario o riesgo de tipo de cambio es el fenómeno que se produce por la variación que puede sufrir el valor de la divisa entre la fecha en que se asume un compromiso de pagar una deuda en el extranjero (en el caso del importador) o de recibir ingresos del extranjero (en el caso del exportador).

6. Caso práctico

La empresa Orme SA realizará una venta al exterior de 1,000 chompas de alpaca. El precio unitario pactado de venta de cada chompa es de \$ 5.00. *¿Cuáles son los posibles efectos que puede generar una caída del tipo de cambio, durante el lapso de espera para el pago de la exportación por parte del cliente?*

Datos

- El costo unitario por cada chompa para la empresa es de S/12.00.
- El tipo de cambio a utilizar es de S/ 3.20.
- Se coordinó con el cliente que el pago de la exportación se dará a los 30 días siguientes al embarque.

	Datos	A los 30 días
Precio unitario en dólares (\$)	\$ 5.00	\$ 5.00
Tipo de cambio	S/ 3.20	S/ 2.80
Precio unitario en soles (S/)	S/ 16.00	S/ 14.00
Costo unitario en soles (S/)	S/ 12.00	S/ 12.00
Margen en soles (S/)	S/ 4.00	S/ 2.00
Margen de ganancias (%)	25 %	14 %

Respuesta

Como hemos podido observar, el dólar tuvo una leve variación en los 30 días que transcurrieron hasta el día en que se realizó el pago. Es decir, de S/ 3.20 bajó a S/ 2.80, por lo tanto, los efectos generados por esta variación del tipo de cambio, trajo como consecuencia que el margen de ganancia de la empresa **Orme SA** se reduzca.

Fuente:

Actualidad Empresarial,
segunda quincena de marzo 2017



Opciones de financiamiento

Autor: C.P. Julio César Mamani Bautista

1. Introducción

En el curso normal de cualquier actividad empresarial, es inevitable que las empresas busquen recursos financieros para afrontar determinadas actividades como la obtención de capital de trabajo, realizar inversiones, adquisición de bienes o afrontar obligaciones comerciales, esto se dificulta más aún, cuando nuestra economía se ve afectada por factores ajenos a los indicadores macro o microeconómicos, como es el caso de los desastres naturales suscitados en distintos puntos de nuestro territorio nacional, lo cual implica la pérdida de sus activos, tales como los bienes inmuebles y bienes muebles (como las mercaderías, vehículos, maquinarias, entre otros) los cuales representan cuantiosas pérdidas económicas a las empresas.

Una forma de poder afrontar estas pérdidas es reactivando sus operaciones, a través del financiamiento. Es por ello que el financiamiento, hoy en día, cumple un rol importante en la gestión financiera de una empresa, pues facilita el cumplimiento de aquellas acciones indispensables para la empresa.

Entre las modalidades de financiamiento tenemos los créditos comerciales, los créditos bancarios, pagarés, líneas de crédito y los papeles comerciales (a corto plazo) y, consecuentemente, también tenemos los de largo plazo como son las hipotecas o a través de los leasing o

arrendamiento financiero, *factoring* y *leaseback*.

En ese orden de ideas, es de vital importancia evaluar las opciones que presenta el mercado financiero respecto de costos y gastos financieros, así como el financiamiento interno donde se analizará el factor costo-beneficio de la fuente de financiamiento. Otro factor a considerar es el análisis de su flujo de caja, la cual le permitirá planificar el cumplimiento de sus obligaciones a corto o largo plazo.

2. Definiciones

Pasaremos a detallar algunos de los conceptos de financiamiento.

2.1. Préstamos bancarios

Las instituciones financieras, por lo general, son una fuente importante de préstamos a corto plazo. Estas instituciones establecen y aprueban una determinada línea de crédito por cada producto bancario, como por ejemplo, sobregiros bancarios, avances en cuentas, pagarés, entre otros.

2.2. Factoring

Es la operación mediante la cual una empresa del sistema financiero denominada factor adquiere a título oneroso de una empresa natural o jurídica, llamada cliente instrumentos de contenido crediticio, prestando en algunos casos servicios adicionales, cuando el factor se compromete a ello a cambio de una retribución. El factor asume el riesgo crediticio, riesgo de no pago, de las

empresas deudoras que mantienen cuentas por pagar con el cliente.

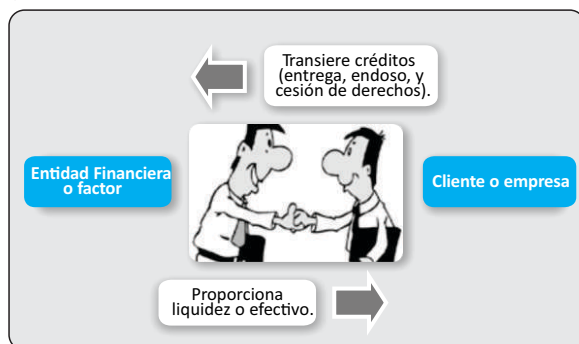
De esta manera, el *factoring* funciona como un mecanismo de financiamiento para la empresa, permitiendo vender a sus clientes al crédito y cobrar al contado gracias al pago efectuado por el factor.

Los sujetos intervinientes son los siguientes:

- **La empresa.** Es una persona natural o jurídica dedicada a la venta de bienes o la prestación del servicio de manera habitual, en cuyas actividades se generan una serie de créditos por otorgamiento de facilidades de pago a sus clientes.
- **El factor.** Que, de acuerdo al reglamento de *factoring*, debe ser una empresa del sistema financiero o una entidad autorizada por la Intendencia de Banca y Seguros (SBS) para realizar operaciones de *factoring*, también es posible que el factor no pertenezca al sistema financiero ni que cuente con la autorización de la SBS, ello no implica que no pueda celebrar un contrato en el cual adquiere los créditos de una empresa adelantándole el valor de los créditos y brindándole servicios de cobranza o manejo de cartera, pero estaríamos ante un contrato que no está sometido a las disposiciones del reglamento de *factoring*.

Los créditos. Mediante el contrato de *factoring*, la empresa transfiere, al factor, los créditos derivados de sus operaciones con sus clientes. Estos créditos pueden estar representados por facturas, facturas negociables, boletas, títulos valores u otras formas de representación. El reglamento dispone que no pueden ser objeto de transferencia, instrumentos que estuvieran vencidos o que se hubieran originado en operaciones de financiamiento con empresas del sistema financiero. Los créditos serán transferidos por la empresa a favor del factor, mediante los siguientes mecanismos: la entrega, el endoso y la cesión de derechos.

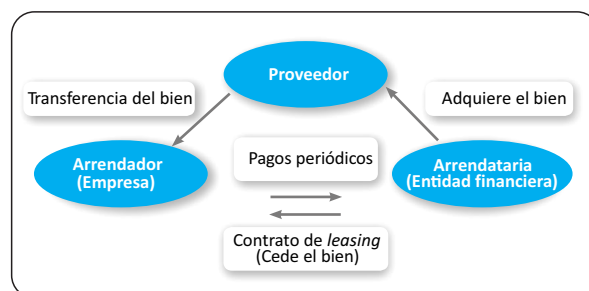
Cuando el factor adquiere los créditos, se obliga a realizar una serie de servicios destinados al cobro de dichos créditos. De esta manera, el factor se encargará de las gestiones de cobranza.



2.3. Leasing

Es un contrato de arrendamiento financiero de bienes

muebles o inmuebles (bienes de capital) donde el arrendador es la entidad financiera de leasing, y quien adquiere un bien para ceder su uso y disfrute, durante un plazo de tiempo determinado contractualmente a un tercero, denominado arrendatario. El arrendatario, usuario del bien a cambio, está obligado a pagar una cantidad periódica como contraprestación. Al finalizar el contrato de arrendamiento, este puede ejercer la opción de compra del bien a su valor residual.



Los sujetos intervinientes son los siguientes:

La empresa o arrendadora. Es quien concede el financiamiento a la arrendataria y adquiere el bien para cedérselo en uso a esta última.

La arrendataria. Es la persona que obtiene el financiamiento y a quien se le otorga el uso del bien, pudiendo optar por su adquisición cuando haya cumplido con el pago de sus cuotas establecidas en el contrato. La arrendataria puede ser una persona natural o jurídica.

El vendedor. En términos concretos, este no forma parte del contrato de leasing, pues la empresa arrendadora adquiere el bien de este en virtud de un contrato de compra venta, jurídicamente, independiente al contrato de leasing.

2.4. Leaseback

Es una modalidad de *leasing* conocida también bajo la denominación de "retroarrendamiento financiero", en virtud del cual una empresa transfiere un bien mueble o inmueble de su propiedad a una empresa especializada que, a la vez y de manera inmediata, le concede, en leasing, el uso del mismo bien, a cambio del pago de un monto periódico por un plazo determinado y una opción de compra al final del contrato por un valor residual.

En este tipo de operación, podemos decir que el *leaseback* funciona en forma inversa, pues en esta operación, el cliente o arrendatario es, originalmente, propietario del bien mueble o inmueble que, ante la necesidad de contar con un financiamiento, transfiere la propiedad de dicho bien a la entidad financiera quien le pagará el precio acordado. Posterior al hecho, el contrato sigue el mismo mecanismo que el de un leasing, la entidad financiera le cede, en uso, el bien al cliente y este va pagando cuotas periódicas, teniendo al final del contrato, un derecho de opción de adquirir la propiedad del bien nuevamente.

2.4.1. Empresa arrendadora

Es quien concede el financiamiento a la arrendataria y

adquiere la propiedad del bien de la misma para luego cederle el uso.

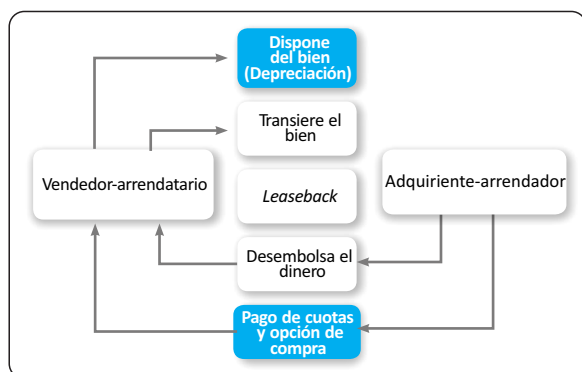
En la medida que el contrato de *leaseback* no está regulado por el Decreto Legislativo N.º 299, norma que regula al contrato de *leasing*, no podemos concluir que, en este caso, exista la obligación de que la arrendataria deba ser una empresa bancaria, financiera u otra empresa autorizada por la Superintendencia de Banca y Seguros, pero, en nuestro mercado, este tipo de operaciones son realizadas en forma casi exclusiva por tales empresas.

2.4.2. La arrendataria

Es el cliente que obtiene el financiamiento aprovechando sus activos. En un inicio, es el propietario del bien que luego es transferido en propiedad a la entidad financiera. Una vez transferido, recibirá el precio pactado y tendrá derecho al uso del bien en cuestión, pagando las cuotas periódicas establecidas que, finalmente, podrá recuperar la propiedad de su bien haciendo uso de la opción de compra al término del contrato.

La arrendataria puede ser una persona natural o jurídica. La idea del *leaseback* es que esta persona aproveche sus activos, obteniendo liquidez a través de su transferencia a la entidad financiera.

Como podemos apreciar, la operatividad del *leaseback* solo vincula a dos personas, tanto jurídica como comercialmente, a diferencia del *leasing*, en el que interviene, en la operación, un tercer sujeto que es el proveedor del bien.



3. Tratamiento contable (Leaseback)

Para efectos del reconocimiento de los hechos económicos, en este tipo de operaciones, tendremos en cuenta el criterio de la esencia sobre la forma, la cual establece que una operación debe ser contabilizada y presentada de acuerdo con su esencia y realidad económica y no meramente según su forma legal. Dado que la esencia de la transacción y demás sucesos no siempre es consistente con lo que aparenta su forma legal conforme a lo establecido en el párrafo 35 del Marco Conceptual para la preparación y presentación de Estados Financieros.

En este párrafo del Marco Conceptual, se señala que si se

vende un activo a un tercero de tal manera que la documentación aportada da a entender que la propiedad ha pasado a un tercero y, sin embargo, existen simultáneamente acuerdos que aseguren la continuidad de uso de los beneficios económicos incorporados en el bien, no resultaría correcto el reconocimiento de una venta.

En conclusión, siendo un contrato por el cual se cede el derecho a utilizar un bien durante un periodo determinado de tiempo a cambio de percibir una serie de pagos o cuotas, este contrato califica como arrendamiento financiero, por lo cual, resulta aplicable la NIC 17 Arrendamientos.

En mención a la presente norma: NIC 17, en su párrafo 59 precisa que "si una venta con arrendamiento posterior resultase ser un arrendamiento financiero, se evitará reconocer inmediatamente como resultado en los Estados Financieros del vendedor arrendatario, cualquier exceso del importe de la venta sobre el importe en libros del activo enajenado, este importe se diferirá y amortizará a lo largo del plazo del arrendamiento.

4. Tratamiento tributario

4.1. Retro arrendamiento o leaseback

Mediante el Oficio N.º 114-99-k00000, se define al *leaseback* como al contrato por medio del cual, la empresa locadora adquiere el bien que tiene en propiedad la persona con quien va a celebrar el contrato de *leasing*.

Asimismo, se señala que mediante el *leasing* financiero, bajo la modalidad de *leaseback*, el tomador es, propiamente dicho, el proveedor del bien, quien se desprende del mismo vendiéndolo a una sociedad que, a su vez, se lo arrienda como *leasing*. Esta modalidad de arrendamiento financiero se encuentra contemplada en el artículo 27 del Decreto Legislativo N.º 299, el cual alude a los casos en los cuales la locadora adquiere de una empresa un bien para luego entregárselo a ella misma en arrendamiento financiero.

En relación al impuesto a la renta, de acuerdo al artículo 6 de la Ley N.º 27394, los contratos de arrendamiento financiero, celebrados a partir del 1 de enero del 2001, para fines del impuesto a la renta, deben tratarse de acuerdo a las normas internacionales de contabilidad, para efectos de los contratos de *leaseback*, estos son entendidos como formas de financiación con garantía. Cabe precisar, cuando el arrendador adquiera un bien del arrendatario para luego entregárselo a él mismo en arrendamiento financiero, los resultados provenientes de dicha enajenación no se encuentran gravados con el impuesto a la renta, salvo que:

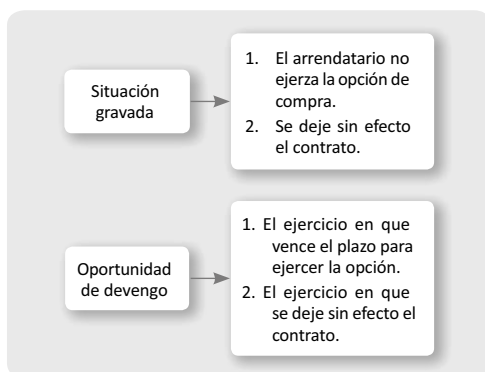
- el arrendatario por cualquier motivo no ejerza la opción de compra, en cuyo caso, la renta se devengará en el ejercicio en que vence el plazo para ejercer dicha opción;
- por cualquier motivo, se deje sin efecto el contrato, en cuyo caso la renta se devengará en el ejercicio en

que tal situación se produzca.

En ambos supuestos, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el valor de mercado de los bienes y el costo computable de los mismos, al momento de producirse el devengo.

No habiendo transferido la propiedad el vendedor-arrendatario deberá continuar depreciando el bien en las mismas condiciones y sobre el mismo valor anterior a la operación de compra-venta de acuerdo a lo señalado en el último párrafo del artículo 6 de la Ley N.º 27394.

Afectación del impuesto a la renta



Impuesto general a las ventas. A efectos de este impuesto, el contrato de leaseback se descompone en dos operaciones que integran el leaseback: i) la compra-venta por el que se transfiere la propiedad de los bienes al adquiriente arrendador y ii) el arrendamiento del mismo bien al vendedor-arrendatario.

Conforme a la Ley del Impuesto General a las Ventas, en su artículo 1, la transferencia del bien que realiza el vendedor, podría tratarse de una operación gravada o no con el impuesto general a las ventas. Gravará con el mencionado impuesto si el arrendatario vende en el país bienes muebles o si el vendedor fuese el constructor de los mismos y se tratara de la primera venta. Por otro lado, si el arrendatario transfiere un inmueble producto de una venta y este no fuese el constructor o no fuera la primera venta del inmueble, la operación no estará gravada con el impuesto en mención.

De los párrafos anteriores, el vendedor-arrendatario deberá afectar la operación con el IGV si se encuentra gravado, considerando que el nacimiento de la obligación tributaria se origina en la fecha en que se emita el comprobante de pago o en la fecha en que se entregue el bien, lo que ocurra primero, tal como lo establece el literal a) del artículo 4 de la Ley del IGV.

Analizando la operación desde el punto del arrendador-comprador, en conformidad con el artículo 1 de la Ley del IGV, inciso b), están gravados con el impuesto la prestación o utilización de servicios en el país, a su vez en conformidad con el artículo 3 de la Ley del IGV, numeral 1 del inciso c), se define como servicio a toda prestación que una persona realiza para otra y, por la cual, percibe una retribución o ingreso que se considera renta de

tercera categoría para efectos del impuesto a la renta. Al finalizar el contrato, el arrendador transfiere los riesgos y beneficios al arrendatario, cobrándole la opción de compra, operación de transferencia que también estaría gravada con el impuesto general a las ventas si se encuentra en uno de los supuestos señalados en el artículo 1 de la Ley del IGV.

El nacimiento de la obligación tributaria se originará en la fecha en que se emita el comprobante de pago o en la fecha que se perciba la retribución, lo que ocurra primero, tal como lo establece el literal c) del artículo 4 de la Ley del IGV. De acuerdo al reglamento de comprobantes de pago, deberá emitirse el respectivo comprobante en la fecha de retribución del servicio, culminación del servicio en la fecha de vencimiento del plazo o de cada uno de los plazos fijados o convenidos para el pago del servicio.

Respecto de la operación de venta al comprador-arrendador debe tener en cuenta que si la operación se encuentra gravada con el impuesto general a las ventas, debe considerarse que la base imponible del mismo es el valor de mercado del bien, como lo precisa el artículo 32, inciso c) de la Ley del Impuesto a la Renta. Para bienes del activo fijo, cuando se trate de bienes respecto de los cuales se realicen transacciones frecuentes en el mercado, será el que corresponda a dichas transacciones; cuando se trate respecto de los cuales no se realicen transacciones frecuentes en el mercado, será el valor de la tasación.

Aplicación práctica

Financiamiento a través del leaseback La empresa **Pepito SAC** dedicada al rubro textil posee, dentro de sus activos fijos, máquinas remalladoras adquiridas en la década de los 90, las cuales, por necesidad de mercado (mayor demanda), desea renovar sus activos, por lo cual solicita, a la entidad financiera **Dinero Rápido SA**, realizar un contrato de leaseback, mediante el cual se transfiere la máquina en mención, cuyo valor en libros al cierre del periodo diciembre 2013, es de S/ 36,000 con una depreciación acumulada de S/ 44,000.

Datos adicionales

Valor de la tasación al 02-01-14: S/ 42,000
 Valor anual de la cuota: S/ 14,000
 Opción de compra: S/ 3,000
 Duración del contrato y vida útil: 3 años
 Tasa de interés implícita anual: 15 % anual
 Depreciación del bien: 20 %
 Inicio del contrato: 03-01-14.

Procederemos a realizar los asientos respectivos a la operación, por la baja del activo.

N.º	Fecha	Glosa	Cuenta	Debe	Haber
xxx		Por la baja de la maquinaria	65 OTROS GASTOS DE GESTIÓN 655 Costo neto de enajenación de activos inmovilizados y operaciones discontinuadas 65513 Inmuebles, maquinarias y equipo 39 DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y AGOTAMIENTO ACUMULADOS 391 Depreciación acumulada 3913 Inmuebles, maquinaria y equipo-costo 33 INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO 333 Maquinarias y quipos de explotación	36,000.00 44,000.00	 80,000.00
xxx		Por la transferencia de la máquina a la entidad financiera	16 CUENTAS POR COBRAR DIVERSAS-TERCEROS 165 Venta de activo inmovilizado 16511 Maquinarias 40 TRIBUTOS, CONTRAPRESTACIONES Y APORTES AL SISTEMA DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR 401 Gobierno central 40111 IGV-cuenta propia 75 OTROS INGRESOS DE GESTIÓN 756 Enajenación de activos inmovilizados 75611 Maquinarias 49 PASIVO DIFERIDO 494 Ganancia en venta con arrendamiento financiero paralelo	49,560.00	 7,560.00 36,000.00 6,000.00

Procederemos a calcular las cuotas a pagar más los intereses correspondientes al leaseback. Para calcular el valor presente, utilizaremos la siguiente fórmula:

$$VP = \frac{S}{(1+r)^n} + \frac{A}{r} \left(1 - \frac{1}{(1+r)^n} \right)$$

$$VP = \frac{3,000}{1.5209} + \frac{14,000}{0.15} \left(1 - \frac{1}{1.5209} \right)$$

$$VP = 1,973 + 93,333 (1-0.6575)$$

$$VP = 1,973 + 93,333 (0.3425)$$

$$VP = 1,973 + 31,965$$

$$VP = 33,938$$

Donde

S Valor residual garantizada 3,000
A Pago periódico regular 14,000
n Número de ejercicios 3
r Tasa de interés implícita 15,000% 0.15000

Valor razonable 1,300,000

Cuadro de la deuda

Cuota	Saldo capital	Cuota				
		15.00 %	Amortización	Total	IGV	Total
1	33,938	5,091	8,909	14,000	2,520	16,520
2	25,028	3,754	10,246	14,000	2,520	16,520
3	14,783	2,217	11,783	14,000	2,520	16,520
OC	3,000		3,000	3,000	540	3,540
		0			0	0
	76,749	11,062	33,938	45,000	8,100	53,100

Reconocimiento del activo mediante el retro arrendamiento (Leaseback)

N.º	Fecha	Glosa	Cuenta	Debe	Haber
xxx		Por el reconocimiento del contrato	32 ACTIVOS ADQUIRIDOS EN ARRENDAMIENTO FINANCIERO 322 Inmuebles, maquinaria y equipo 3223 Maquinarias y equipos de explotación 37 ACTIVO DIFERIDO 373 Intereses diferidos 3731 Intereses no devengados operaciones 5,091 3731 Intereses no devengados medidos 909 45 OBLIGACIONES FINANCIERAS 452 Contratos de arrendamiento financiero 455 Costos de inanciación por pagar	39,000.00 6,000.00	 45,000.00
xxx		Por el reconocimiento de los gastos por intereses	67 GASTOS FINANCIEROS 671 Gastos en operaciones de endeudamiento y otros 6712 Contratos de arrendamiento inanciero 37 ACTIVOS DIFERIDOS 373 Intereses diferidos	5,091.00	 5,091.00
xxx		Por la depreciación del vehículo (3 años)	68 VALUACIÓN Y DETERIORO DE ACTIVOS Y PROVISIONES 681 Depreciación 6814 Depreciación inmuebles, maquinaria y equipo-costo 68142 Maquinarias y quipos de explotación 39 DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y AGOTAMIENTO ACUMULADOS 3913 Inmuebles, maquinaria y equipo-costo 39132 Maquinarias y equipos de explotación	12,000.00	 12,000.00

Fuente: Actualidad Empresarial, segunda quincena de marzo 2017



Análisis del Riesgo Financiero y la Teoría del Portafolio en las Finanzas Empresariales

| Autor: Dr. CPCC. Constante Eduardo Jara Ortega (*)

1. ANÁLISIS DEL RIESGO FINANCIERO

Considero primero que hay que tener claro la concepción de riesgo, podríamos definirlo como la magnitud de un daño frente a una situación peligrosa, toda acción está propensa a un riesgo el área financiera no es ajena a este acontecimiento, cuanto mayor es la vulnerabilidad financiera mayor es el riesgo, pero cuanto más factible es el perjuicio o daño, mayor es el peligro, el riesgo se refiere sólo a la teórica "posibilidad de daño" bajo determinadas circunstancias, mientras que el peligro se refiere sólo a la teórica "probabilidad de daño", por ejemplo, desde el punto de vista del riesgo de daños a la integridad física de las personas, cuanto mayor es la velocidad de circulación de un vehículo en carretera mayor es el "riesgo de daño" para sus ocupantes, mientras que cuanto mayor es la imprudencia al conducir mayor es el "peligro de accidente".

Para una compañía, un riesgo es una posibilidad de que ocurra un suceso futuro e incierto, ajeno a la voluntad de las partes y generador de un daño. Para analizar un riesgo hay que conocer los factores que lo generan; frecuencia e intensidad.

• **Frecuencia:** número de veces que se produce el hecho en un periodo.

• **Intensidad:** mayor o menor amplitud del daño.

El riesgo financiero se refiere a la probabilidad de ocurrencia de un evento que tenga consecuencias financieras negativas para una organización. El concepto debe entenderse en sentido amplio, incluyendo la posibilidad de que los resultados financieros sean mayores o menores de los esperados, el riesgo financiero es un término amplio utilizado para referirse al riesgo asociado a cualquier forma de financiación, el riesgo financiero engloba la posibilidad de que ocurra cualquier

evento que derive en consecuencias financieras negativas, existe todo un campo de estudio en torno al riesgo financiero para disminuir su impacto en empresas, inversiones, comercio, etc. de esta forma cada vez se pone más énfasis en la correcta gestión del capital y del riesgo financiero, podemos identificar cinco tipos de riesgo financiero: Riesgo de crédito, riesgo de liquidez, riesgo de mercado, riesgo operacional y riesgo relacional.

Si pretendemos, invertir se requiere de dos requisitos principales:

1. La seguridad y el análisis del mercado, por el cual se asesora el riesgo y el beneficio esperado de toda una gama de herramientas de inversión.
2. La formación de una óptima cartera de activos; esta tarea envuelve la determinación de la oportunidad de riesgo-beneficio que se puedan encontrar y la elección del mejor.

2. TEORÍA DEL PORTAFOLIO

La teoría del portafolio denominada también la cartera del portafolio, nos va a dar un conjunto de normas que prescriben la forma en que concretamente pueden construirse carteras con determinadas características que se consideran deseables. Para esto se utiliza un método; el de optimización por medio de la Media Varianza (CMV), que nos indica las características que deben tener aquellos que son eficientes y ventajas de la diversificación de las inversiones.

El riesgo de cualquier inversión propuesta en un activo individual no debe deslindarse de la existencia de otros activos. Por ello, las nuevas inversiones deben ser consideradas a la luz de sus efectos sobre el riesgo y el rendimiento de una cartera de activos. El objetivo del gerente financiero con respecto a la empresa consiste en

que maximice el rendimiento a un nivel determinado de riesgo, o bien, reduzca al mínimo el riesgo para un nivel dado de rendimiento. El concepto estadístico de correlación subyace al proceso de diversificación que se utiliza para constituir una cartera eficiente de activos.

Desde el punto de vista económico de la aversión del riesgo, enmarcado dentro del contexto de la teoría de la utilidad, se identifica estrechamente con la desviación estándar. El desarrollo inicial de la teoría de las carteras de inversión se basa en la consideración de que la conducta del inversionista podía ser caracterizada por aquellos tipos de función de utilidad para las cuales la desviación estándar proporcionaba una medida suficiente del riesgo.

2.1. Elementos de la cartera

Los dos elementos básicos indispensables para realizar una elección de cartera son:

- Caracterizar el conjunto de paquetes entre los cuales es posible elegir
- Proporcionar un criterio de selección

El **primero** está dado por la región de oportunidades, mientras que el **segundo** lo proporciona el mapa de indiferencia que define la función de utilidad. Sólo resta unir los elementos y ver como el criterio de selección se sobrepone a la región de oportunidades para llegar a definir cuál paquete se elige entre todos los posibles.

Como se ha visto el problema de selección de cartera es un problema de selección es un problema de elección, el cual maneja tres diferentes razones:

1. Los criterios de selección que dan origen a funciones de preferencias son eminentemente económicos y son de tipo racional, lo que permite una caracterización matemática explícita.
2. El inversionista está limitado en sus posibilidades de elección por restricciones que se pueden representar matemáticamente.
3. El problema de cartera es un problema de optimización que se puede formular en forma explícita, y para el cual existen técnicas de solución eficiente.

2.2. Tipos de riesgos en la selección de cartera

Existen tres tipos de riesgos al seleccionar una cartera:

- 1. Riesgo de pérdida.** - el no recuperar la inversión y que se produzca una merma o pérdida de capital.
- 2. Riesgo de desaprovechar oportunidades de inversión.** - asignar recursos a ciertos activos menos redituables que otros.
- 3. Riesgo de liquidez.** - comprometer recursos en activos difíciles de convertir en dinero provocando una pérdida en el momento en que se hace necesario efectuar un pago imprevisto.

3. IDENTIFICACIÓN DEL RIESGO Y RENTABILIDAD

3.1 Riesgo

El riesgo es la probabilidad de perder todo o parte de lo

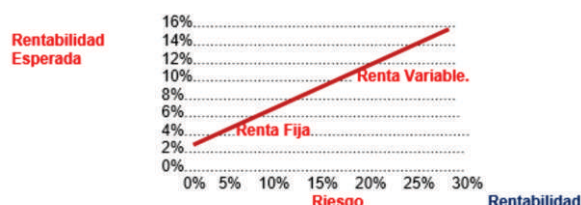
que estamos invirtiendo. Básicamente, la fuente de riesgo es la incertidumbre, que proviene del hecho de que no se puede saber exactamente lo que sucederá en el futuro. No se puede adivinar cuál va a ser el precio del dólar o de una acción. Las decisiones se toman con una expectativa de ganancias, que en el futuro se pueden realizar o no.

3.2. Rentabilidad o Rendimiento

El rendimiento es lo que uno espera obtener por encima de lo que se está invirtiendo en el mercado. Hay una relación directa entre riesgo y rendimiento, es decir, un activo financiero que ofrezca mayor riesgo, usualmente tiene un mayor riesgo implícito. El rendimiento se puede ver como el incentivo que tienen que tener los agentes para vencer la natural aversión al riesgo.

La rentabilidad y el riesgo son las 2 caras de una misma moneda. El riesgo es inherente a cualquier actividad de inversión, y a mayor nivel de rentabilidad esperada, es inevitable asumir también un mayor nivel de riesgo. Existe por lo tanto una relación directa entre la rentabilidad y el riesgo.

Como puede observarse en el gráfico, los instrumentos de renta variable tienen una mayor rentabilidad esperada, pero conllevan también un mayor nivel de riesgo que los instrumentos de renta fija.



La capacidad de generar rendimientos se conoce como rentabilidad. En una inversión los rendimientos futuros no son seguros, Pueden ser grandes o modestos, pueden no producirse, e incluso puede significar perder el capital invertido. Esta incertidumbre se conoce como riesgo.

No existe inversión sin riesgo. Pero algunos productos implican más riesgo que otros. La única razón para elegir una inversión con riesgo ante una alternativa de ahorro sin riesgo es la posibilidad de obtener de ella una rentabilidad mayor.

- A iguales condiciones de riesgo, hay que optar por la inversión con mayor rentabilidad.
- A iguales condiciones de rentabilidad, hay que optar por la inversión con menos riesgo.

Cuanto mayor el riesgo de una inversión, mayor tendrá que ser su rentabilidad potencial para que sea atractiva a los inversores. Cada inversor tiene que decidir el nivel de riesgo que está dispuesto a asumir en busca de rentabilidades mayores.

(*) Docente de la facultad de Ciencias Contables y Financieras de la Universidad Nacional de San Agustín.



Tratamiento contable de las ventas diferidas

Autor: Luis Felipe Luján Alburquerque(*)

RESUMEN EJECUTIVO

Apartir de 1986 se adoptó en nuestro país, a través de diversos Congresos Nacionales de Contabilidad, la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) como estándares para la elaboración de los estados financieros. Inclusive, se incorporó en el artículo 223 de la Ley General de Sociedades la obligación de preparar los estados financieros mediante los Principios de contabilidad generalmente aceptados en Perú (léase NIIF). No obstante ello, aún existen incoherencias como el mantenimiento de la Cuenta 496 Ingresos diferidos y la Cuenta 497 Costos diferidos, en el Plan Contable General Empresarial.

GENERALIDADES

En esta oportunidad, el objetivo del presente informe será abordar el tratamiento contable más apropiado para las ventas diferidas, teniendo en cuenta lo dispuesto en las NIIF y las cuentas que el Plan Contable General Empresarial ha asignado para el registro de los ingresos y costos diferidos.

Para este fin, previamente a definir las operaciones que pueden ser descritas mediante el empleo de las cuentas 496 y 497, teniendo en cuenta que no existe una definición explícita del concepto de diferido, comenzaremos por describir las condiciones que deben cumplirse para que una entidad reconozca cualquier ingreso procedente de la venta de bienes.

I. RECONOCIMIENTO DE UN INGRESO PROCEDENTE DE LA VENTA DE BIENES

En opinión de Biondi⁽¹⁾, por lo general todas las operaciones que realiza una empresa reconocen tres aspectos diferentes, que se señalan a continuación:



Aspecto jurídico: Se define la relación contractual entre vendedor y comprador, es decir, queda formalizada por la existencia de un bien definido y un precio determinado.



Aspecto económico: Consecuencia del anterior, sin embargo, no basta el compromiso sino que deben reconocerse los costos para determinar el resultado.



Aspecto financiero: Corresponde a la fecha en la que el vendedor percibe del comprador el precio convenido o, por lo menos la regularización del importe.

Si bien entiende dicho autor que para determinar el momento en el cual debe reconocerse el beneficio derivado de la operación, es decir, la oportunidad en que la utilidad está realizada, se produce cuando se encuentra jurídica y económicamente concluida; advierte que existe una corriente de opinión que requiere el cabal

cumplimiento del aspecto financiero, esto es, que el precio de venta esté cobrado o regularizado.

En el caso específico de venta de bienes, dispone el párrafo 14 de la NIC 18 que los ingresos deben reconocerse en los estados financieros cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

- La empresa ha transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes;
- La empresa no conserva para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, en el grado usualmente asociado con la propiedad, ni retiene el control efectivo sobre los mismos;
- El importe de los ingresos ordinarios puede ser valorado con fiabilidad;
- Es probable que la empresa reciba los beneficios económicos asociados con la transacción;
- Los costos incurridos, o por incurrir, en relación con la transacción pueden ser valorados con fiabilidad.

Conforme con lo anterior, cuando no se cumpla alguna de las situaciones descritas en el párrafo anterior no podrá reconocerse el ingreso proveniente de la transacción.

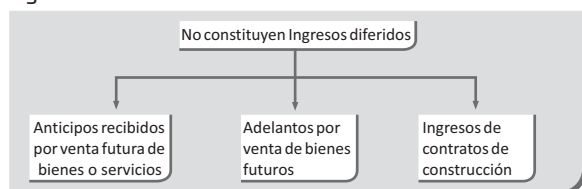
II. PLAN CONTABLE GENERAL EMPRESARIAL

Cabe indicar que la versión modificada del Plan Contable General Empresarial (PCGE)⁽²⁾, aprobada mediante Resolución del Consejo Normativo de Contabilidad N° 043-2010-EF/94 (publicada el 4 de mayo de 2010), actualmente vigente, incluyó nuevamente dentro de la Cuenta 49 Pasivo diferido, a las subcuentas 496 y 497 tal como se señalan a continuación, sin incluir ninguna NIIF asociada:

Cuenta	Denominación	Descripción
496	Ingresos diferidos	Incluye los ingresos que se devengan en resultados en el futuro no contenidos en las subcuentas anteriores.
497	Costos diferidos	Corresponde a los costos asociados con los ingresos diferidos acumulados en la subcuenta 496.

De acuerdo con los párrafos 1.400 y 1.416 del Manual para la Preparación de la Información Financiera⁽³⁾ dentro de los Ingresos diferidos se incluyen las rentas o utilidades cuya realización ocurrirá en periodos posteriores, como aquellas percibidas por ventas futuras, las subvenciones gubernamentales, de ser el caso, dentro del rubro de Pasivo no corriente.

Sin perjuicio de lo anterior, señala el propio PCGE lo siguiente:



Conforme con lo anterior, resulta evidente que no se pueden incluir dentro de este concepto el pasivo generado como consecuencia del cobro anticipado al cliente, pues toda vez que se genera por dicha entrega una obligación para la empresa que los recibe debe registrar tal deuda en la Cuenta 122 Anticipos de clientes.

1. CASO PRÁCTICO

Emisión de comprobante de pago antes de la realización de la operación

Una empresa especializada en la venta de equipos de aire acondicionado celebra en el mes de diciembre de 2016 un contrato de compraventa por un equipo de 12000 btu/h por el precio de S/ 2,000 más 18 % de IGV, siendo que la factura se emitió en el mes de diciembre y el equipo conjuntamente con su instalación se producirá en el mes de enero de 2017. ¿Cómo deberá registrarse la operación?

Respuesta:

En el caso planteado, en el mes de diciembre 2016 no se cumplió con las condiciones dispuestas en la NIC 18, tampoco se indica que se hubiera recibido importe alguno por parte del comprador. En este sentido, no se puede reconocer en el mes de diciembre más que el impuesto determinado en el comprobante de pago, tal como se muestra a continuación:

ASIENTO CONTABLE		
----- X -----		
12 Cuentas por cobrar comerciales - Terceros	360	
121 Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar		
40 Tributos, contraprestaciones y aportes al sistema de pensiones y de salud por pagar		360
401 Gobierno central		
4011 Impuesto General a las Ventas		
40111 IGV - Cuenta propia		
x/x Por el reconocimiento del IGV consignado en el comprobante de pago emitido anticipadamente por la venta a efectuar en el mes de enero de 2017.		
----- X -----		

2. CASO PRÁCTICO

Emisión de comprobante de pago y recepción total del precio pactado sin entrega del bien

En el mes de diciembre de 2016 una empresa automotriz celebró un contrato de compraventa respecto de un vehículo, por el cual recibió el importe total del precio pactado ascendente a S/. 33,995 más IGV, emitiendo el correspondiente comprobante de pago en dicho mes. ¿Cuál sería el tratamiento contable considerando que el vehículo sería entregado a inicios del mes de febrero 2017?

Respuesta:

En el caso planteado, en el mes de diciembre 2016 no se cumplió con las condiciones dispuestas en la NIC 18, sin embargo deberá efectuarse el registro por el dinero recibido por el comprador, tal como se muestra a continuación:

ASIENTO CONTABLE		
----- X -----		
12 Cuentas por cobrar comerciales - Terceros	40,114	
121 Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar		
40 Tributos, contraprestaciones y aportes al sistema de pensiones y de salud por pagar		6,119
401 Gobierno central		
4011 Impuesto General a las Ventas		
40111 IGV - Cuenta propia		
12 Cuentas por cobrar comerciales - Terceros		33,995
122 Anticipos de clientes		
x/x Por el anticipo recibido por la venta a efectuar en el mes de enero de 2017.		
----- X -----		
10 Efectivo y equivalentes de efectivo	40,114	
104 Cuentas corrientes en instituciones financieras		
12 Cuentas por cobrar comerciales - Terceros		40,114
121 Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar		
x/x Por la cobranza de la factura emitida.		
----- X -----		

3. CASO PRÁCTICO

Anticipos recibidos por la prestación de servicios futuros

En el mes de diciembre se celebró un contrato para la realización de servicios de impresión de libros educativos que serán entregados en el mes de marzo de 2017. Según el contrato, a la fecha de celebración del contrato se recibió un adelanto por el importe de S/ 90,000 más IGV, aceptando tres letras que vencerán en los meses de enero, febrero y marzo de 2017. ¿Cuál es el tratamiento contable a efectuar en el mes de diciembre?

Respuesta:

En el caso planteado, en el mes de diciembre 2016 no se cumplió con las condiciones dispuestas en el párrafo 20 de la NIC 18, sin embargo deberá efectuarse el registro por el dinero recibido por el usuario, tal como se muestra a continuación:

ASIENTO CONTABLE		
----- X -----		
12 Cuentas por cobrar comerciales - Terceros	106,200	
121 Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar		

40 Tributos, contraprestaciones y aportes al sistema de pensiones y de salud por pagar		16,200
401 Gobierno central		
4011 Impuesto General a las Ventas		
40111 IGV - Cuenta propia		
12 Cuentas por cobrar comerciales - Terceros		90,000
122 Anticipos de clientes		
x/x Por el anticipo recibido por servicio de impresión a entregar en el mes de enero de 2017.		
----- X -----		

De lo antes expuesto, se advierte preliminarmente que las ventas diferidas no son aquellas operaciones en las que no se reconoce el ingreso por no cumplirse con los requisitos exigidos en la NIC 18, pues en tales casos, no hay ganancias diferidas, existiendo únicamente adelantos o anticipos que deberán reconocerse en la Cuenta 122.

III. DEFINICIÓN DE VENTAS DIFERIDAS

Sobre el particular, Biondi⁽⁴⁾ señala que el tema de utilidades diferidas es complicado y requiere ser analizado en profundidad, toda vez que las utilidades líquidas y realizadas son, desde el punto de vista contable un ingreso sin embargo, agrega que ciertas utilidades se difieren, pese a que reúnan las cualidades de ser líquidas y realizadas; siendo el caso más común el referido a las ventas a largo plazo o ventas a plazos, en los que existe dudas en su concreción como es el caso de venta de lotes en mensualidades, pero que en los casos que exista una garantía eficiente no debe diferirse la utilidad. Finalmente, sostiene que también hay de por medio un problema impositivo.

Sobre el particular, "una **venta a plazos** hace referencia al tipo de venta cuyo pago se efectúa, o bien con un único abono o con varios abonos, pero siempre con posterioridad a la entrega del bien. En concreto, el pago se efectúa, total o parcialmente, aplazado en el tiempo y por un periodo superior a tres meses desde la firma del contrato. Cuando el pago es único nos encontramos con una venta a precio aplazado, mientras que si el pago se hace en varios abonos nos encontramos ante una venta a plazo"⁽⁵⁾.

Para Soto Álvarez⁽⁶⁾ en la venta en abonos se transfiere el dominio de la cosa, siendo en aquellas sin reserva de dominio que el precio se vaya cubriendo en exhibiciones periódicas. Agregan Niño y Montoya⁽⁷⁾ que entre las ventas al crédito y las ventas en abonos existe una gran diferencia de carácter legal, y es que, en las ventas al crédito con o sin garantía de documentos, el vendedor transmite al comprador el derecho de propiedad; en cambio en la venta a plazos, lo normal es que en el contrato que celebren se asiente que el vendedor se reserva el derecho de propiedad, comúnmente llamado reserva de dominio.

De ello se tiene que las ventas a plazos o ventas en abonos

son transacciones mediante las cuales los compradores entran en posesión y uso de bienes adquiridos, donde los pagos se realizan con posterioridad a la entrega del bien, y por un periodo superior a tres meses desde la firma del contrato o una serie de pagos periódicos.

Siendo que conforme con lo anterior se realiza la transferencia de propiedad, se tiene que contablemente, el beneficio procedente de las ventas a plazos, se reconocerá como ingreso conforme con las normas contenidas en la NIC 18, independientemente de la oportunidad en la que se efectúen los cobros, sin perjuicio que el artículo 58 de la Ley del Impuesto a la Renta⁽⁸⁾ posibilite diferir los resultados durante el plazo pactado. En este sentido, contablemente el empleo de las cuentas 496 y 497 resultan por decir lo menos, imprácticas.

4. CASO PRÁCTICO

Ventas a plazos

Con fecha 30 de octubre de 2016, una empresa vendió una excavadora en S/ 100,000, bajo las siguientes condiciones: (i) cuota inicial, cobrada al contado, S/ 28,000, y (ii) 24 cuotas mensuales de S/ 3,000 cada una. Adicionalmente, el costo del bien es de S/ 60,000 y el precio de venta al contado es S/ 85,000. ¿Cuál es el asiento contable a efectuar en el mes de octubre de 2016?

Respuesta:

En el caso planteado, en el mes de octubre 2016 se cumple con las condiciones dispuestas en el párrafo 14 de la NIC 18, por lo que deberá reconocerse el ingreso proveniente de la venta de la excavadora, tal como se muestra a continuación:

ASIENTO CONTABLE		
----- x -----		
12 Cuentas por cobrar comerciales - Terceros	118,000	
121 Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar		
40 Tributos, contraprestaciones y aportes al sistema de pensiones y de salud por pagar		18,000
401 Gobierno central		
4011 Impuesto General a las Ventas		
40111 IGTV - Cuenta propia		
49 Pasivo diferido		15,000
493 Intereses diferidos		
4931 Intereses no devengados en transacciones con terceros		
70 Ventas		85,000
701 Mercaderías		
7011 Mercaderías manufacturadas		
x/x Por el reconocimiento del ingreso por la venta de excavadora y los ingresos diferidos por el fraccionamiento de las cuotas a pagar en los tres años.		

----- x -----		
69 Costo de ventas	60,000	
691 Mercaderías		
6911 Mercaderías manufacturadas		
69111 Terceros		
20 Mercaderías		60,000
201 Mercaderías manufacturadas		
2011 Mercaderías manufacturadas		
x/x Por el costo de venta de la excavadora enajenada.		
----- x -----		

Para fines tributarios, la empresa podrá diferir el resultado de la parte no pagada, imputándola mensualmente de acuerdo a los plazos convenidos.

- (1) BIONDI, Mario. Contabilidad financiera. 1a edición, Errepar. Argentina, 2005, pp. 731 y 732.
- (2) Aprobado mediante la Resolución del Consejo Normativo de Contabilidad N° 041- 2008-EF/94 (25/10/2008), que posteriormente mediante el artículo único de la Resolución del Consejo Normativo de Contabilidad N° 042-2009-EF/94, fue diferido su aplicación hasta el 01/01/2011.
- (3) Ver <http://www.smv.gob.pe/uploads/mif_2008.pdf>.
- (4) BIONDI, Mario. Tratado de Contabilidad: Intermedia & Superior. 4a edición, Macchi Grupo Editor, Argentina, 1993, p. 629.
- (5) Ver en:
<http://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Document.o.aspx?params=H4sIAAAAAEAMtMSbF1jTAAASNTSxMDtBLUOuLM_DxblwMDSONDQ30QQGZapUt-ckhIQaptWmJOcSoAfrIFYDUAAAA=WKE>.
- (6) SOTO ÁLVAREZ, Clemente. Prontuario de introducción al estudio del Derecho y nociones de Derecho Civil. Limusa, de C.V. Grupo Noriega Editores, México, 2005, p. 290
- (7) NIÑO ÁLVAREZ, Raúl; y JESÚS MONTOYA, José. Contabilidad Intermedia II. Primera reimpresión, Consejo Editorial Politécnico, México, 2001, p. 292.
- (8) Textualmente señala: "Los ingresos provenientes de la enajenación de bienes a plazo, cuyas cuotas convenidas para el pago sean exigibles en un plazo mayor a un (1) año, computado a partir de la fecha de la enajenación, podrán imputarse a los ejercicios comerciales en los que se hagan exigibles las cuotas convenidas para el pago. Para determinar el monto del impuesto exigible en cada ejercicio gravable se dividirá el impuesto calculado sobre el íntegro de la operación entre el ingreso total de la enajenación y el resultado se multiplicará por los ingresos efectivamente percibidos en el ejercicio".

Fuente: Contadores & Empresas, segunda quincena de marzo 2017



¿Cuál es el tratamiento tributario de la entrega de bienes con fines promocionales?

| Autor: Mario Alva Matteucci

1. INTRODUCCIÓN

Una de las finalidades de la creación de negocios es obtener una ganancia luego de haber realizado una inversión, pero para que esto se produzca se debe cumplir con promocionar los productos que, posteriormente, serán vendidos a terceros.

Dentro de los múltiples mecanismos utilizados por las empresas para generar la promoción de sus productos y lograr una fidelización con los clientes, se encuentra la entrega de bonificaciones a aquellos clientes que cumplan con ciertos requisitos, ya sea en el pronto pago de las facturas, la adquisición por el volumen de sus compras, el número y oportunidad de los pedidos, el número de años que se tiene como cliente, entre otros.

Sin embargo, existen otros mecanismos de entrega de bienes a terceros, que no califican como bonificaciones, los cuales no necesariamente involucran a los propios clientes, sino que pueden ser potenciales clientes que, en un futuro no tan lejano, asuman este rol, en beneficio de los vendedores.

El motivo del presente informe es revisar el tratamiento tributario de la entrega de bienes con fines promocionales, tanto en el impuesto a la renta como en el caso del impuesto general a las ventas.

2. Finalidad de los gastos promocionales por la entrega de bienes

Las erogaciones de dinero por parte de los proveedores de productos, representadas en la entrega gratuita de bienes a terceros, con la finalidad de hacer conocer a

estos las bondades y propiedades del producto que elaboran, califican como una promoción.

Tengamos en cuenta que **“la actividad promocional contribuye, en cierto grado, a acostumbrar al consumo de una marca, pero también supone acostumbrar al comprador a realizar cambios de marca.”¹**

De igual forma, apreciamos que **“Desde el punto de vista del consumidor los mensajes publicitarios o las acciones promocionales pueden generar un efecto mayor o menor sobre sus decisiones de consumo. En este sentido, los distintos tipos de mensajes recibidos por el consumidor pueden afectar las cantidades demandadas del producto publicitado ya sea porque la publicidad modifica sus preferencias o porque le informa sobre la existencia y características de un producto que no conocía o no conocía acabadamente y que le permite satisfacer mejor su necesidad.”²**

Tengamos en cuenta que el **“uso de promociones de ventas es una estrategia efectiva comúnmente utilizada al momento de lanzar un nuevo producto al mercado, cuando se quiere ganar participación de mercado a la competencia, o simplemente cuando se quiere tener un rápido incremento de las ventas; pero que tiene como desventaja un costo que es necesario evaluar bien antes de utilizar.”³**

LUCERO precisa que, dentro de los mecanismos de promoción, se encuentran las muestras gratuitas,

entendidas del siguiente modo: “Es la entrega gratuita y limitada de cierta cantidad de un producto o servicio (de casa en casa, se envía por correo, se entrega en una tienda, se regala al comprar otro producto o se anuncia en una oferta publicitaria), para su prueba por parte de los consumidores. Es una manera de lograr que un cliente potencial pruebe el producto, ya sea gratis o mediante el pago de una suma mínima.”⁴

Al tratarse de la entrega gratuita de bienes, ello representa una liberalidad, toda vez que no se está percibiendo monto alguno de dinero al momento de su entrega.

De manera inmediata, cuando escuchamos el término liberalidad, se asocia a un gasto no deducible, lo cual originaría un reparo que conlleva a una adición que se verá reflejado en la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta del ejercicio en el cual se reparó.

Sin embargo, debemos considerar que uno de los elementos necesarios para poder justificar la posterior venta de un bien a terceras personas es que estas verifiquen su contenido, las cualidades inherentes a dicho bien, su textura, color, entre otros elementos.

Por lo cual, podemos afirmar que si se llega a demostrar la causalidad necesaria del gasto relacionado con la promoción de determinados bienes, como parte de una campaña para dar a conocer sus atributos y características, con el objetivo de influenciar en su posterior adquisición o cambio de conducta del consumidor, otorgando predilección hacia el nuevo producto.

En ese caso, el desembolso de dinero relacionado con todo el proceso ligado a la promoción de los bienes o nuevos productos será considerado causal⁵ y, por ende, bajo los alcances de lo indicado por el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, sería gasto aceptable y no materia de reparo alguno.

3. ¿Es lo mismo una bonificación que la promoción?

Entendemos que **“Tanto las promociones como las bonificaciones constituyen uno de los instrumentos de incentivos creados con la finalidad que las empresas a corto tiempo o en mayor medida logren incrementar la demanda de sus clientes, hacer más atractivo el consumo de los bienes o servicios que comercializan, y en consecuencia originar mayores ventas”**⁶.

Aunque pueden estar orientadas en un mismo entorno que es el ámbito comercial, la bonificación no es idéntica que la promoción, conforme desarrollaremos a continuación.

3.1. La bonificación

En el caso de una bonificación, lo que se pretende es entregar bienes a los clientes que mantienen una relación comercial con el proveedor de los mismos. En ese

sentido, existe de por medio algún vínculo ligado anteriormente por otras adquisiciones, una relación comercial duradera, que se pretende afianzar o fidelizar.

RUIZ DE CASTILLA PONCE DE LEÓN y ROBLES MORENO indican que **“[...] las bonificaciones solo pueden ocurrir cuando existe una venta concreta. Es decir, que constituye un requisito esencial para que una bonificación como tal, que este se de, de manera conjunta con una venta de un bien de manera real.**

En relación a la oportunidad de la promoción, estas se realizan antes de la venta de mercadería. Así, las promociones constituyen entregas de bienes previas a la venta. En cambio las bonificaciones se realizan en el momento de la venta.”⁷

VILLANUEVA GUTIÉRREZ precisa lo siguiente: **“La técnica de impuesto sustenta que las entregas gratuitas relacionadas al negocio deberían ser neutrales al impuesto, de modo que su adquisición debe otorgar derecho al crédito fiscal y su entrega gratuita no debe estar gravada con el impuesto. Esto ocurre con las excepciones previstas en el Reglamento (retiros promocionales, muestras médicas y bonificaciones) en las cuales las adquisiciones vinculadas a tales retiros otorgan derecho al crédito fiscal y no se gravan como retiro de bienes, lo que guarda plena coherencia con el fundamento técnico de gravar los retiros solo cuando se trate de consumos privados ajenos a la actividad empresarial del sujeto”**⁸.

Ejemplos típicos de las bonificaciones son la entrega de docenas de catorce unidades, o también la entrega de bienes adicionales a la adquisición de otros de distinta naturaleza.

Asimismo, para efecto del impuesto general a las ventas e impuesto de promoción municipal, no se consideran ventas, las entregas de bienes muebles que efectúen las empresas como bonificaciones al cliente sobre ventas realizadas, siempre que cumplan con los requisitos establecidos en el numeral 13 del artículo 5, excepto el literal c).

En concordancia con lo anterior, apreciamos que el numeral 13 del artículo 5 del Reglamento de la Ley del IGV, señala lo siguiente:

“Los descuentos que se concedan u otorguen no forman parte de la base imponible, siempre que:

- a) Se trate de prácticas usuales en el mercado o que respondan a determinadas circunstancias tales como pago anticipado, monto, volumen u otros;**
- b) Se otorguen con carácter general en todos los casos en que ocurran iguales condiciones;**
- c) No constituyan retiro de bienes; y,**
- d) Conste en el comprobante de pago o en la nota de**

crédito respectiva”.

3.2. La promoción

A diferencia de la bonificación en donde se exige una venta previa, en el caso de la promoción, no es necesario, toda vez que lo que se intenta conseguir es captar nuevos clientes, que a futuro podrían ser compradores de los bienes o productos que se ofrezcan bajo esta modalidad.

Coincidimos con **RUIZ DE CASTILLA PONCE DE LEÓN y ROBLES MORENO** cuando precisan que **“En la Promoción, no se tiene como condición la venta previa de mercadería. La promoción puede incidir sobre clientes reales y clientes potenciales. O sea, no es necesario que para que las entregas de bienes por concepto de promoción se encuentren inafectas al IGV estén condicionadas a la existencia previa de una venta efectiva.**

Así sucede por ejemplo cuando una empresa que vende shampoo lo regala en pequeños cojines a los automovilistas que detienen su vehículo en una concurrida esquina, respetando la luz roja del semáforo, o en garitas de peaje camino a las playas.”⁹

Es pertinente indicar que, en el caso de las bonificaciones, se aprecia que existe de por medio una relación comercial entre la persona que adquiere los bienes (que es el caso del comprador) y quien se encarga de su venta (que sería el proveedor).

Observemos el criterio del Tribunal Fiscal que se encuentra en la **RTF N.º 7445-3-2008**, la cual indica lo siguiente: **“No se considera como venta para efectos del IGV la entrega gratuita de bienes por promoción de ventas y/o servicios a los consumidores finales o intermediarios (mayoristas, concesionarios y distribuidores), dirigida a informar respecto del rendimiento o beneficios del producto o servicio ofertado, es decir, que tenga por propósito incrementar la venta (promociones de venta) o generar un determinado comportamiento en relación del producto o del servicio objeto de las operaciones realizadas por las empresas (promociones estratégicas).”**

4. El tratamiento tributario de los gastos promocionales en el impuesto a la renta

En concordancia con lo señalado en el literal d) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta, no resultan deducibles para la determinación de la renta neta de tercera categoría, las donaciones y cualquier otro acto de liberalidad en dinero o en especie, salvo lo dispuesto en el inciso x) del artículo 37 de la ley del Impuesto a la Renta.

Es pertinente indicar que, en este literal, lo que se está señalando es que las liberalidades como regalos o dádivas no resultan aplicables para determinar gasto.

La única salvedad se presenta cuando las donaciones cumplen los requisitos establecidos en el literal x) del artículo 37 de la mencionada norma, lo cual implica que se realice la donación de bienes a las entidades del sector público o a las instituciones que sean calificadas como receptoras de donaciones y exoneradas del impuesto a la renta.

Sin embargo, entendemos que la entrega de los bienes a terceros, bajo la figura de promociones, implica la entrega gratuita de estos, con la única finalidad que sean utilizados para poder presentar las bondades y características de los bienes a entregar a posibles compradores, en un futuro no muy cercano.

Si se llega a demostrar la causalidad necesaria del gasto relacionado con la promoción de determinados bienes, como parte de una campaña para dar a conocer sus atributos y características, con el objetivo de influenciar en su posterior adquisición o cambio de conducta del consumidor, otorgando predilección hacia el nuevo producto. En ese caso, el desembolso de dinero relacionado con todo el proceso ligado a la promoción de los bienes o nuevos productos, será considerado causal y, por ende, bajo los alcances de lo indicado por el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, sería gasto aceptable y no materia de reparo alguno. Ello implica que no sería considerado como liberalidad.

5. El tratamiento tributario de los gastos promocionales en el impuesto general a las ventas

Al realizar una revisión del numeral 2) del literal a) del artículo 3 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, apreciamos que el legislador ha determinado dentro del concepto de “venta” al retiro de bienes, entendido este como la disposición de los bienes que efectúe el propietario, socio o titular de la empresa o la empresa misma, incluyendo los que se efectúen como descuento o bonificación.

La intención del legislador, en este tema, es verificar que determinadas entregas de bienes sean consideradas como ventas para efectos impositivos del IGV.

De este modo, podemos verificar hasta tres casos en los cuales se entiende producido el retiro de bienes:

(i) La transferencia de bienes a título gratuito

En este caso, nos estamos refiriendo a cualquier acto por el cual se transfiere la propiedad del bien mueble a terceros, ello sin que existe de por medio una contraprestación recíproca a cambio.

(ii) El autoconsumo de los bienes

Este autoconsumo debe ser realizado por el socio, titular o la propia empresa, ello con la salvedad que sea utilizado dentro del giro del negocio. Aquí se presenta el autoconsumo de bienes que no son producidos por la empresa, sino que fueron adquiridos por ella de terceros.

(iii) La autoproducción de los bienes

Este calificaría como un autoconsumo realizado por parte del socio, titular o la empresa misma, pero con relación a los bienes que califican de propia producción.

Sin embargo, existen algunos retiros de bienes que no son considerados como tales por la propia legislación del impuesto general a las ventas, conforme lo indica el numeral 2) del literal a) del artículo 3 de la Ley del Impuesto General a las Ventas¹⁰.

Adicionalmente, debemos concordar esta norma con el texto del literal c) del numeral 3 del artículo 2 del Reglamento de la Ley del IGV, el cual determina, como retiro de bienes, a varios supuestos, existiendo también casos en los cuales no califican como retiro de bienes afecto al pago del IGV, como es el caso de la entrega de bienes promocionales, los cuales desarrollaremos a continuación:

“La entrega a título gratuito de bienes que efectúen las empresas con la finalidad de promocionar la venta de bienes muebles, inmuebles, prestación de servicios o contratos de construcción, siempre que el valor de mercado de la totalidad de dichos bienes, no exceda del uno por ciento (1 %) de sus ingresos brutos promedios mensuales de los últimos doce (12) meses, con un límite máximo de veinte (20) Unidades Impositivas Tributarias¹¹.

En los casos en que se exceda este límite, solo se encontrará gravado dicho exceso, el cual se determina en cada periodo tributario. Entiéndase que para efecto del cómputo de los ingresos brutos promedios mensuales, deben incluirse los ingresos correspondientes al mes respecto del cual será de aplicación dicho límite.”

Por lo que se observa, si un contribuyente desea entregar bienes a terceros, con la finalidad de promocionar los mismos, a efectos de que se pueda cumplir con generar una expectativa de consumo a futuro, ello implica que se deben cumplir los parámetros antes indicados.

Por lo que, en la medida que no se superen los límites antes indicados, no existirá afectación tributaria con el impuesto general a las ventas. Solo en el caso que se superen los límites indicados en la norma reglamentaria, ello determinará que se afecte con el pago del impuesto general a las ventas, pero solo en la parte que exceda los límites, bajo la figura del retiro de bienes.

Al momento de redactar estas líneas, viene a mi memoria un recuerdo de colegio, cuando se producía el reparto gratuito de álbumes de cromos que se entregaban en las afueras de los colegios de primaria, sobre todo, se aprovechaba a la salida de los alumnos.

En ese momento, estaban ubicadas varias personas que entregaban los referidos álbumes de manera gratuita al igual que dos (2) o tres (3) sobres que contenían los cromos, conocidos también como “figuritas”.

Esas personas les indicaban a los alumnos que podían seguir coleccionando los cromos, comprando los sobres en los puestos de venta de los diarios, conocidos también como kioscos. El ingenio peruano siempre procuraba superar las dificultades en poder conseguir las figuritas que faltaban para completar el álbum, por lo que se optaba por el canje de las repetidas por las faltantes con la clásica frase “yala”, si se la tenía, o “nola”, en caso de no contar con ella.

De lo descrito en las líneas anteriores, se observa que los posibles compradores de las figuras o cromos eran precisamente los niños en edad escolar, a través de sus padres directamente o ellos mismos con el uso de sus propinas, de tal modo que la promoción por la entrega del álbum y algunos sobres pretende crear dependencia en la adquisición de un nuevo producto.

Otro ejemplo de entrega de bienes promocionales podría ser el caso de la entrega de botellas que contengan una bebida energética a la culminación de alguna carrera pedestre. En este caso, es común apreciar que en la meta final de las carreras de 2K, 5K o 10K¹², se ubican personas que entregan a los competidores que llegan a esta, pequeñas botellas que tienen una cantidad de la bebida energética a efectos de rehidratarlos y a la vez promocionar el producto entre posibles compradores futuros.

6. ¿Se debe emitir comprobante de pago por la entrega de bienes por promociones?

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 1 de la Ley Marco de Comprobantes de Pago, aprobada por Decreto Ley N.º 25632, están obligados a emitir comprobantes de pago, todas las personas que transfieran bienes en propiedad o en uso, o presten servicios de cualquier naturaleza. Esta obligación rige aun cuando la transferencia o prestación no se encuentre afectada a tributos.

El segundo párrafo del referido artículo indica que, en las operaciones con los consumidores finales cuyo monto global no exceda en un sol (S/ 1), la obligación de emitir comprobantes de pago es facultativa, pero si el consumidor lo exige, deberá entregársele el comprobante. La SUNAT podrá reajustar el monto antes señalado y establecer las normas administrativas y el control respecto de esas operaciones.

En concordancia con lo indicado en el párrafo anterior apreciamos el texto del artículo 15 del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 007-99/SUNAT, la cual indica que, en operaciones con consumidores finales que no excedan la suma de cinco soles (S/ 5.00), la obligación de emitir comprobante de pago es facultativa, pero si el consumidor lo exige, deberá entregársele. El sujeto obligado deberá llevar diariamente un control de dichas operaciones, emitiendo una boleta de venta al final del día por el importe total de aquellas por las que no se hubiera emitido

el comprobante de pago respectivo, conservando en su poder el original y la copia.

En este sentido, si se efectúa la entrega de bienes a terceros, bajo la figura de promociones, debería cumplirse con la entrega del respectivo comprobante de pago, sea este una factura (en caso que sea un contribuyente que genere rentas empresariales) o una boleta de venta (si se trata de un consumidor final). Ello sería obligatorio si el bien que se entrega como mecanismo de promoción supere los cinco soles S/ 5.00.

¿Qué sucede si los bienes entregados a terceros, bajo la figura de promociones, no superan los S/ 5.00?

En este caso, sería pertinente indicar que se deberá cumplir con la emisión de una boleta de venta al finalizar el día, totalizando la entrega de los bienes a terceros como promociones, debiendo conservarse el original y la copia de dicha boleta de venta.

7. Casuística relacionada con los gastos promocionales

CASO N° 1

En el caso que no se supere el 1 % de sus ingresos brutos promedios mensuales de los últimos doce meses

La empresa denominada **Galletería del Sur SAC** se dedica a fabricación y comercialización de galletas, caramelos y todo tipo de dulces.

Esta empresa desea promocionar un nuevo tipo de galleta que resulta una innovación en el mercado, por las combinaciones de colores y sabores, por ello, decide entregar de manera gratuita un pequeño paquete de cuatro (4) galletas al público, en general, hasta por un monto equivalente a S/ 1,200.

La entrega se realizará en las puertas de las universidades públicas y privadas. Dicha entrega se ejecutará en marzo del 2017.

La empresa indica que esta entrega será la única que realice en dicho mes y señala como dato que los ingresos que obtuvo en los últimos doce meses, incluyendo el de marzo del 2017 (S/ 190,000) ascienden a la suma de S/ 5,960,400.

Con esta información, se desea conocer si respecto de los bienes entregados de manera gratuita, corresponderá afectar o no el impuesto general a las ventas como retiro de bienes.

Solución

Al efectuar una revisión de la legislación del impuesto general a las ventas, apreciamos que de conformidad con lo indicado por el literal c) del numeral 3 del artículo 2 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, se indica que no estará gravado con el IGV la entrega a título gratuito de bienes que efectúen las empresas con la finalidad de promocionar la venta de bienes muebles,

prestación de servicios o contratos de construcción, siempre que el valor de mercado de la totalidad de dichos bienes, no exceda del 1 % de sus ingresos brutos promedios mensuales de los últimos doce meses, con un límite máximo de 20 Unidades Impositivas Tributarias (UIT).

Cabe precisar que en el caso que se exceda este límite, solo se encontrará gravado con el IGV dicho exceso, el mismo que será determinado en forma mensual, específicamente, en el mes en que se produzca la salida de bienes de su almacén para ser entregados a terceros.

En el caso planteado, se observa que la empresa **Galletería del Sur SAC** decide entregar de manera gratuita un pequeño paquete de cuatro (4) galletas, al público en general, hasta por un monto equivalente a S/ 1,200, lo cual califica como entrega de bienes bajo la figura de entrega de bienes con fines promocionales.

A efectos de verificar si ha excedido el límite, procederemos a efectuar el siguiente cálculo:

PRIMER PASO: La determinación del ingreso promedio mensual

Según la información proporcionada por la empresa **Galletería del Sur SAC**, los ingresos de los doce últimos meses han sido de S/ 5,960,400.

Con el dato de los ingresos de los últimos doce meses, debemos calcular el ingreso bruto promedio mensual, lo que implica, necesariamente, dividir dicha cantidad entre 12. Operativamente, sería de este modo: S/ 5,960,400/12 = S/ 496,700.00.

SEGUNDO PASO: La determinación del monto límite de la entrega de los bienes

Límite 1 =	1 % de los ingresos brutos promedios mensuales
Límite 1 =	(1 % de S/ 496,700.00) = S/ 4,967.00
Límite 2 =	20 UIT (20 x 4,050) = S/ 81,000

Como se aprecia, el monto de S/ 1,200, otorgado por concepto de entrega de bienes promocionales por parte de la empresa **Galletería del Sur SAC** a terceras personas, no supera el límite 2, motivo por el cual corresponde ahora verificar si es que supera el límite 1.

Aquí sí se observa que el monto de la entrega de un pequeño paquete de cuatro (4) galletas al público, es de S/ 1,200, monto que es inferior al límite 1 que es S/ 4,967.00, situación que obliga a verificar que no existe un exceso afecto al IGV como retiro de bienes.

TERCER PASO: La verificación del exceso del límite sujeto a la afectación del IGV como retiro de bienes

En el caso planteado, se aprecia que la entrega del paquete de galletas a terceras personas tampoco supera el límite establecido (específicamente, el límite 2), por lo que la operación de entrega de bienes, como promoción de ventas, no se encontrará gravado con el impuesto general

alas ventas.

Por este motivo, se descarta la posibilidad de considerar la afectación tributaria del exceso del IGV, al no superarse los límites indicados en la normatividad del IGV, conforme se ha observado en líneas anteriores.

CASO N° 2

En el caso que se supere el 1 % de sus ingresos brutos promedios mensuales de los últimos doce meses

La empresa denominada Lápices SAC se dedica a fabricación y comercialización de lápices, lapiceros y colores, utilizados tanto en los colegios como las universidades que dictan carreras y cursos de arte y arquitectura.

Esta empresa desea promocionar un nuevo tipo de lápiz de colores que resulta una innovación en el mercado, para ello decide entregar de manera gratuita un pequeño paquete de seis (6) lápices de colores al público, en general, hasta por un monto equivalente a S/ 9,500.

La entrega se realizará en las puertas de los colegios de primaria y secundaria, al igual que en las universidades que dicten carreras y cursos de arte y arquitectura. Dicha entrega se ejecutará en marzo del 2017.

La empresa indica que esta entrega será la única que realice en dicho mes y señala, como dato, que los ingresos que obtuvo en los últimos doce meses, incluyendo el mes de marzo del 2017 (S/ 185,000) ascienden a la suma de S/ 4,780,600.

Con esta información, se desea conocer si respecto de los bienes entregados de manera gratuita, corresponderá afectar o no el impuesto general a las ventas como retiro de bienes.

Solución

Al efectuar una revisión de la legislación del impuesto general a las ventas, apreciamos que de conformidad con lo indicado por el literal c) del numeral 3 del artículo 2 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, se indica que no estará gravado con el IGV, la entrega a título gratuito de bienes que efectúen las empresas con la finalidad de promocionar la venta de bienes muebles, prestación de servicios o contratos de construcción, siempre que el valor de mercado de la totalidad de dichos bienes, no exceda del 1 % de sus ingresos brutos promedios mensuales de los últimos doce meses, con un límite máximo de 20 Unidades Impositivas Tributarias (UIT).

Cabe precisar que en el caso que se exceda este límite, solo se encontrará gravado con el IGV dicho exceso, el mismo que será determinado en forma mensual, específicamente, en el mes en que se produzca la salida de bienes de su almacén para ser entregados a terceros.

En el caso planteado, se observa que la empresa **Lápices SAC** decide entregar de manera gratuita un pequeño

paquete de seis (6) lápices de colores al público, en general, hasta por un monto equivalente a S/ 9,500, lo cual califica como entrega de bienes bajo la figura de entrega de bienes con fines promocionales.

A efectos de verificar si ha excedido el límite, procederemos a efectuar el siguiente cálculo:

PRIMER PASO: La determinación del ingreso promedio mensual

Según la información proporcionada por la empresa **Lápices SAC**, los ingresos de los doce últimos meses han sido de S/ 4,780,600.

Con el dato de los ingresos de los últimos doce meses, debemos calcular el ingreso bruto promedio mensual, lo que implica, necesariamente, dividir dicha cantidad entre 12. Operativamente, sería de este modo: S/ 4,780,600/12 = S/ 398,383.33.

SEGUNDO PASO: La determinación del monto límite de la entrega de los bienes

Límite 1 =	1 % de los ingresos brutos promedios mensuales
Límite 1 =	(1 % de S/ 398,383.33) = S/ 3,983.33
Límite 2 =	20 UIT (20 x 4,050) = S/ 81,000

Como se aprecia, el monto de S/ 9,500, otorgado por concepto de entrega de bienes promocionales por parte de la empresa Lápices SAC a terceras personas, no supera el límite 2, motivo por el cual corresponde ahora verificar si es que supera el límite 1.

Aquí sí se observa que el monto de la entrega del paquete de seis (6) lápices de colores al público, es de S/ 9,500, monto que es superior al límite 1 que es S/ 3,983.33, situación que obliga a verificar la existencia de un exceso afecto al IGV como retiro de bienes.

TERCER PASO: La verificación del exceso del límite sujeto a la afectación del IGV como retiro de bienes

En el caso planteado, se aprecia que la entrega del paquete de lápices a terceras personas supera el límite establecido (específicamente, el límite 1), por lo que este exceso se encontrará gravado con el impuesto general a las ventas, tal como se muestra a continuación:

Determinación del importe de la entrega gravada

Valor de mercado de los bienes entregados	S/ 9,500.00
Límite: 1 % de los ingresos brutos promedio	(3,983.33)
Exceso del valor límite	S/ 5,516.67

CUARTO PASO: Afectación tributaria del exceso con el IGV

Base imponible del exceso	S/ 5,516.67
IGV (18 % de S/ 5,516.67)	S/ 993.00

8. Sumilla de jurisprudencia emitida por el Tribunal Fiscal

RTFN.°00287-1-2000

"En un caso similar de la misma recurrente, este Tribunal ha dejado establecido que las entregas de cerveza efectuadas con fines promocionales por aquella no eran descuentos o bonificaciones otorgados con ocasión de una venta concreta, sino gastos deducibles para efecto del Impuesto a la Renta conforme al inciso a) del artículo 40 de la ley de dicho impuesto, por lo que no constituían retiros gravados con el Impuesto General a las Ventas según lo dispuesto por el numeral 2 del inciso a) del artículo 3 de la ley del referido último impuesto.

Es de aplicación al Impuesto Selectivo al Consumo las normas referidas al Impuesto General a las Ventas contenidas en el Título I del mencionado dispositivo en el que se encontraba comprendido el mencionado artículo 3, consta que las entregas de promociones de cerveza a sus distribuidores fueron efectuadas sin que hubiera realizado ventas a dichos distribuidores, procede dejar sin efecto el reparo formulado a las referidas promociones en virtud al criterio de este Tribunal antes expuesto."

RTFN.°1215-5-2002

"La entrega de bienes con fines promocionales, a que se refiere el segundo párrafo del numeral 3 del artículo 2 del Reglamento de la Ley del IGV, es la efectuada con la finalidad específica de difundir las ventajas de los bienes o servicios de una línea de producción, comercialización o servicio de las empresas, esto es la efectuada como parte de acciones tendientes a incrementar las ventas ("promoción de venta") o motivar algún comportamiento en relación con alguno de los productos o servicios objeto de transacciones por parte de la empresa (esto es, actividades de "promoción estratégica", que por ejemplo pretenden informar sobre un producto nuevo o existente, o destacar sus ventajas frente a los productos de la competencia), tanto si están dirigidas a los consumidores finales o a los eslabones intermedios de la cadena de distribución (concesionarios y distribuidores). Ello no ocurre en el caso de las acciones tendientes a proyectar una imagen genérica de la empresa, como ocurre con las actividades vinculadas a la imagen de la empresa."

RTFN.°1253-4-2005

Las actividades de promoción de ventas a que alude el segundo párrafo del inciso c) del numeral 3) del artículo 2 del Reglamento de la Ley del IGV solo comprende las entregas gratuitas efectuadas con la finalidad específica de difundir las ventajas de los bienes o prestación de servicios de una línea de producción, comercialización o prestación de servicios de la empresa, lo que solo se cumple en el caso de las entregas gratuitas efectuadas como parte de acciones tendientes a incrementar las

ventas o motivar algún tipo de comportamiento en relación con algunos productos o servicios objeto de transacciones por parte de la empresa.

RTFN.°03146-1-2005

Se declara nula e insubsistente la apelada, ya que del contrato de distribución suscrito por Castrol del Perú SA y la recurrente, así como de las cartas emitidas a esta última, no puede establecerse con claridad que la primera de dichas empresas haya trasladado en propiedad a la recurrente los bienes que tenían por finalidad promocionar su línea de producción.

Se precisa que tal extremo no ha sido materia de evaluación al emitirse la apelada, debiéndose tener en cuenta que en el supuesto que la recurrente hubiese sido simplemente una intermediaria entre Castrol del Perú SA y los consumidores finales, estando obligada entregar los productos en promoción solo a los clientes que cumplieran con los parámetros establecidos por dicha empresa como política de ventas, dándole cuenta sobre quiénes fueron beneficiados con las entregas y los motivos de las mismas, no se estaría ante un retiro de bienes, por cuanto el reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas exige que la transferencia además de ser gratuita, haya sido en propiedad.

Se agrega que en el caso que los bienes hubiesen sido transferidos en propiedad a la recurrente, la Administración tenía que verificar el cumplimiento de lo previsto en el último párrafo del inciso c) del numeral 3 del artículo 2 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, que dispone la inafectación del citado impuesto por la entrega a título gratuito de bienes que efectúen las empresas con la finalidad de promocionar su línea de producción, comercialización o servicio, siempre que el valor de mercado de la totalidad de dichos bienes no exceda del medio por ciento de sus ingresos brutos promedios mensuales de los últimos doce meses, con un límite máximo de cuatro UIT, resultando el exceso gravado con el citado impuesto de acuerdo con lo establecido por las RTFN.os 6496-1-2003 y 4531-1-2003, entre otras.

RTFN.°4231-4-2006

Las boletas de venta emitidas a nombre de los gerentes y representantes legales indicando que se trata de transferencias gratuitas, sin valor comercial o que contengan las frases "visita" u "obsequio", no acreditan que los bienes hayan sido entregados como regalos a los clientes en visitas con fines promocionales. Para dicha acreditación no es suficiente el solo dicho del contribuyente ni la copia del informe emitido por su gerente comercial.

RTFN.°7445-3-2008

Para efectos del IGV, no se consideran como venta para efectos del IGV los retiros de bienes consistentes en la entrega gratuita de los mismos por promoción de ventas y/o servicios a los consumidores finales o intermedios

(mayoristas, concesionarios y distribuidores), dirigida a informar respecto del rendimiento o beneficios del producto o servicio ofertado, es decir, que tenga por propósito incrementar la venta (promociones de venta) o generar un determinado comportamiento en relación con el producto o con el servicio objeto de las operaciones realizadas por la empresa (promociones estratégicas).

Sin embargo, tal inafectación no contiene las transferencias de bienes que propendan a reflejar una imagen genérica de la empresa, que en términos de la LIR, vendrían a ser los denominados "gastos de representación".

RTFN.° 11822-3-2009

Si bien la entrega gratuita de polos, casacas y gorros con logotipo puede constituir un medio publicitario, será gravada como retiro cuando su utilidad no quede agotada en la propia empresa, al haber sido entregados a sus clientes, el uso y consumo final de dichos bienes.

RTFN.° 20483-5-2011

En el caso de los retiros de bienes se deberá presentar otros medios probatorios, además de las facturas que permitan demostrar la medida de promoción en relación a los productos, para que no se encuentren gravados como venta.

RTFN.° 01623-1-2012

"Se declara infundada la apelación presentada en el extremo a los reparos del Impuesto General a las Ventas cargado a las Cuentas 64-Tributos y 74- Descuentos, Rebajas y Bonificaciones al verificarse que la recurrente, al no realizar operaciones no gravadas, no le correspondía efectuar la determinación del crédito fiscal de acuerdo al procedimiento de prorrata previsto en el artículo 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas y, asimismo, el retiro de bienes efectuado por la recurrente consistente en la entrega de promociones a sus clientes no se encuentra comprendida en alguna de las excepciones para no ser considerada venta. Se declara fundada la apelación contra la resolución denegatoria ficta y nulo los valores emitidos referidos a la determinación sobre base presunta, al verificarse que la Administración no precisó, ni indicó la normativa sustentatoria a efectos de determinar la deuda tributaria sobre base presunta."

9. Informe emitido por la SUNAT

Informe N.° 042-2004-SUNAT-2B0000

Sumilla

"La retención del Impuesto a la Renta por las rentas de quinta categoría que correspondan a la participación de los trabajadores en las utilidades, debe ser efectuada sobre el total de dichas participaciones en el plazo establecido para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio al que corresponden las utilidades a distribuir; no pudiendo

efectuarse la misma sobre una base estimada.

Tratándose de la entrega gratuita de bienes con fines promocionales a consumidores finales, corresponde emitir boleto de venta o ticket o cinta emitidos por máquina registradora que no permiten sustentar crédito fiscal, gasto o costo para efecto tributario, o crédito deducible. Si los sujetos que reciben dichos bienes son empresas, debe emitírseles facturas. Tratándose de facturas emitidas por la entrega de bienes en promoción, estas deben contener, entre otros requisitos mínimos, como información no necesariamente impresa, los apellidos y nombres, o la denominación o razón social del adquirente, así como el número de RUC de los mismos.

Respecto de las boletas de venta y los tickets o cintas expedidas por máquinas registradoras que se emiten por la entrega de dichos bienes, no constituye un requisito mínimo a consignar, la identificación de los sujetos a quienes se entregan los bienes en promoción; lo cual no significa que exista una prohibición para ello.

Aun cuando las normas del TUO de la Ley del IGV e ISC, el Reglamento de dicha Ley y el Reglamento de Comprobantes de Pago no han establecido un límite dentro del cual deben emitirse las notas de crédito, en los casos de anulación total o parcial de venta de bienes, para efecto de sustentar el correspondiente ajuste al Impuesto Bruto y determinar el valor mensual de las operaciones, la emisión de las referidas notas de crédito debe efectuarse en el mes en que se produzcan dichas anulaciones y devoluciones.

Los comprobantes de pago recibidos oportunamente deben ser anotados en el mes en que las adquisiciones que respaldan se realicen, por lo que únicamente se puede ejercer el derecho al crédito fiscal en el citado periodo; siendo irrelevante el hecho que las referidas adquisiciones sean canceladas con cheques o tarjetas de crédito.

En caso que en un mes determinado se exceda alguno de los límites establecidos para el uso del crédito fiscal respecto de los gastos de representación propios del giro o negocio, dicho exceso no generará derecho a crédito fiscal."¹³

1 BIGNÉ ALCAÑIZ, José, Promoción comercial: un enfoque integrado, Madrid: Escuela Superior de Gestión Comercial y Marketing, 2003, p. 328.

2 Portal del consumidor-PROTECTORA, "Análisis económico de la publicidad y su impacto sobre los consumidores". Esta información puede consultarse ingresando a la siguiente dirección web:

<http://www.protectora.org.ar/publicidad/analisis-economico-de-la-publicidad-y-su-impacto-sobre-los-consumidores/410/> (consultado el 20 de marzo del 2017).

3 CRECE NEGOCIOS, "La promoción de ventas (definición y ejemplos)". Esta información puede consultarse ingresando a la siguiente dirección web:

<http://www.crecenegocios.com/la-promocion-de-ventas-definicion-y-ejemplos/> (consultado el 20 de marzo del 2017).

- 4 LUCERO, Ana, "Promoción de ventas: estrategias e instrumentos". Esta información puede consultarse ingresando a la siguiente dirección web:

<http://estrategiaspromocionalesiunics.blogspot.pe/p/estrategias-e-instrumentos-de-la.html>

(consultado el 20 de marzo del 2017).

- 5 Además del cumplimiento del principio de causalidad, también deben respetarse los criterios de razonabilidad, normalidad y proporcionalidad.

- 6 CABALLERO BUSTAMANTE, "Bonificaciones recibidas. Tratamiento contable e incidencia tributaria". Esta información puede consultarse ingresando a la siguiente dirección web:

http://www.caballero Bustamante.com.pe/plantilla/2014/ec baldia1_020914.pdf (consultado el 20 de marzo del 2017).

- 7 RUIZ DE CASTILLA PONCE DE LEÓN, Francisco Javier y ROBLES MORENO, Carmen del Pilar, "El retiro de bienes en el IGV (Parte II)", en Actualidad Empresarial N.º 198-Primera quincena de enero 2010, pp. I-5.

- 8 VILLANUEVA GUTIÉRREZ, Walker. Tratado del IGV-Regímenes generales y especiales. Doctrina y jurisprudencia. Lima: Pacífico editores, 2014, p. 81.

- 9 RUIZ DE CASTILLA PONCE DE LEÓN, Francisco Javier y ROBLES MORENO, Carmen del Pilar, ob. cit., pp. I-5.

- 10 Sobre el tema del retiro de bienes y la descripción de todos los supuestos en los cuales se presentan estos, se recomienda revisar un trabajo anterior que elaboramos y que se puede consultar ingresando a la siguiente dirección web:

<http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalv a/2011/11/03/conoce-usted-la-regulacion-del-retiro-de-bienes-en-la-normatividad-del-igv/> (consultado el 20 de marzo del 2017).

- 11 Se debe tomar en cuenta la Unidad Impositiva Tributaria del periodo en el cual se está entregando los bienes promocionales.

- 12 La Letra K hace referencia a la distancia recorrida en kilómetros. En este sentido, 2k equivaldría a una carrera pedestre de 2 kilómetros. La misma explicación se puede aplicar a las carreras 5K y 10K.

- 13 Si se desea consultar el contenido completo del informe emitido por la SUNAT, se debe ingresar a la siguiente dirección web:

<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2004/oficios/i0422004.htm> (consultado el 20 de marzo del 2017).

Fuente: Actualidad Empresarial, segunda quincena de marzo 2017

¿Cuáles
son las
principales
formalidades



que se deben cumplir para las
donaciones de alimentos, así como para
el **transporte de donaciones** en
situaciones de desastres naturales?

| Autor: Jorge Raúl Flores Gallegos(*)

1. Introducción

El país está afrontando momentos difíciles a causa de los efectos climáticos del fenómeno denominado “El Niño costero”, por ello se requiere mucho apoyo y actos de solidaridad.

En estos contextos de emergencia nacional, se ha publicado el Decreto Supremo N.º 055-2017-EF, el cual aprueba el Reglamento¹ de la **Ley N.º 30498² (la ley, en adelante)** que, conjuntamente con la norma legal, establecen un conjunto de formalidades para los supuestos de donación de alimentos, así como del transporte de donaciones en situaciones de desastres naturales.

Asimismo, se ha publicado el Decreto Supremo N.º 054-2017-EF³, el cual modifica al reglamento para la inafectación del IGV, ISC y derechos arancelarios a las donaciones, aprobado por el Decreto Supremo N.º 096-2007-EF⁴.

El objetivo del presente artículo es conocer el conjunto de las principales formalidades para poder estimular las donaciones, así como evitar mayores cargas tributarias, como los reparos por no contar con los documentos que acreditan formalmente las donaciones por alimentos en buen estado, así como del transporte de las donaciones en situaciones de desastres naturales.

2. Donación de alimentos

De acuerdo al inciso a) del artículo 1 de la ley, se entiende por donación de alimentos a aquellos alimentos en buen estado que hubieran perdido valor comercial y se encuentren aptos para el consumo humano.

Asimismo, establece que a partir del tercer año de la entrada en vigencia de esta ley, los almacenes de alimentos y supermercados deberán donar la totalidad de los alimentos que tengan las condiciones señaladas

líneas más arriba, quedando prohibida la destrucción de los mismos con la finalidad de contribuir a satisfacer las necesidades alimentarias de la población económicamente más vulnerable.

2.1. El procedimiento de la donación

En el caso de donaciones de alimentos sin valor comercial, pero apto para el consumo humano, el artículo 4 de **la ley** establece el procedimiento de este tipo de donaciones, el cual exige que se realice con la celeridad necesaria; dispone lo siguiente:

- *Para el caso de alimentos empaquetados, los donantes deberán dejar constancia, en el empaque de los alimentos, su descripción y fecha de vencimiento.*
- *Una vez que se haya recibido la donación, las entidades calificadas como receptoras de donaciones por la SUNAT, distribuirán a favor de los beneficiarios.*
- *En todos los casos posibles, no podrán comercializar bajo ningún motivo los alimentos que se reciban en donación ni asignarles un destino diferente al establecido por ley.*

2.2. Sobre el registro y el control de los alimentos donados

De acuerdo con el artículo 5 de la ley, dispone que las entidades receptoras deberán mantener un registro y control de los alimentos donados, el cual podrá ser exigido y revisado por:

- *Los donantes a efectos de verificar la correcta utilización de los alimentos materia de la donación.*
- *La entidad designada por el Ministerio de Desarrollo e Inclusión Social*
- *La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración tributaria (SUNAT)*

En ese sentido, el artículo 2 del Decreto Supremo N.º 055-2017/SUNAT, Reglamento de la Ley, dispone que las entidades receptoras de donaciones lleven registro y control de los alimentos donados que debe contener la siguiente información:

a)	Fecha de recepción de los alimentos
b)	Descripción de los alimentos recibidos, consignando como mínimo la unidad de medida, el número de unidades, la denominación del alimento y marca, de ser el caso, peso o volumen, estado de conservación, su valor y la fecha de vencimiento que figure en el rotulado inscrito o adherido al envase o empaque, de corresponder.
c)	(i) Nombres y apellidos del beneficiario, tipo y número de su documento de identidad, o
	(ii) denominación de la institución caritativa y de ayuda social, número de Registro Único de Contribuyentes, nombres y apellidos del representante legal, tipo y número de su documento de identidad.
	(iii) Detalle de los alimentos entregados, consignando como mínimo la unidad de medida, el número de unidades, la denominación del alimento y marca, de ser el caso, peso o volumen, estado de conservación, su valor y la fecha de vencimiento que figure en el rotulado inscrito o adherido al envase o empaque, de corresponder.
	(iv) Fecha de entrega de los alimentos
	(v) Firma del beneficiario o del representante legal de la institución caritativa y de ayuda social o, en su caso, el sello de recepción de aquella.

2.3. Gasto deducible para determinar la renta neta imponible de tercera categoría

El artículo 7 de la ley incorpora un nuevo supuesto para aplicar como gasto deducible a fin de determinar la renta neta imponible de tercera categoría, incorporando el inciso x.1) al artículo 37 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR en adelante), el cual establece que la donación de alimentos, antes definida, así como sus gastos necesarios relacionados a ellos que se entregan a perceptores de donaciones, serán gastos deducibles.

Así, establece dos límites a las deducciones de las donaciones de alimentos:

- La deducción no podrá exceder del 10 % de la renta neta de tercera categoría.
- En el caso de aquellos contribuyentes que tengan pérdidas en el ejercicio, la deducción no podrá exceder del 3 % de la renta neta del ejercicio.

2.4. Calificación de perceptor de donaciones para los efectos de la inafectación del IGV

De acuerdo con el primer párrafo del inciso k) del artículo 2 del TUO de la Ley de IGV e ISC, aprobado por el Decreto Supremo N.º 055-99-EF, modificado por el artículo 8 de la ley, inciso que comprende las operaciones no gravadas con el IGV; dispuso que la calificación previa de **perceptor de donaciones** será la SUNAT y por resolución ministerial del sector correspondiente.

2.5. Principales aspectos de la reglamentación del inciso x.1) del artículo 37 de la LIR sobre las donaciones de alimentos

La Única Disposición Complementaria Modificatoria del Decreto Supremo N.º 055-2017-EF incorpora el inciso s.1) del artículo 21 del Reglamento de la LIR, el cual establece las disposiciones reglamentarias aplicable exclusivamente para las donaciones de alimentos que han perdido valor comercial, pero que están aptos para el consumo humano. Entre los principales aspectos como requisitos se deben observar:

2.5.1. Los donantes (los que realizan donaciones) deben considerarlo siguiente:

Los perceptores de rentas empresariales solo podrán deducir la donación que efectúen a favor de las entidades y dependencias del sector público nacional, excepto empresas, comprendidas en el inciso a) del artículo 18 de la LIR, organizaciones u organismos internacionales acreditados ante el Estado peruano y demás entidades sin fines de lucro calificadas previamente como entidades receptoras de donaciones. Además, podrán deducir los gastos necesarios vinculados a la donación

efectuada.

Las organizaciones u organismos internacionales y las demás entidades sin fines de lucro antes referidas son aquellas cuyo objetivo sea recuperar alimentos en buen estado, evitando su desperdicio o mal uso para entregarlos gratuitamente a personas que necesiten de estos, directamente o a través de instituciones caritativas y de ayuda social calificadas también como entidades receptoras de donaciones.

La deducción, en el caso de donantes que tengan pérdidas en el ejercicio, no podrán exceder del 3 % de los ingresos gravables de la tercera categoría devengados en el ejercicio, menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza.

2.5.2. Las donaciones de alimentos se acreditan con los siguientes documentos:

"Acta de entrega y recepción de los alimentos donados" y una "copia autenticada de la resolución correspondiente que acredite que la donación ha sido aceptada", en el caso de donaciones a favor de entidades y dependencias del sector público nacional, excepto empresas.

"Declaración emitida por las organizaciones u organismos internacionales" en la cual se acredita que han recibido la donación de alimentos, ello en el caso de donaciones efectuadas a favor de organizaciones u organismos internacionales.

"Comprobante de recepción de donaciones" a que se refiere el acápite iii) del primer párrafo del numeral 2.2 del inciso s.1) del artículo 21 del Reglamento de la LIR, y en el caso de las demás entidades sin fines de lucro, aquellas que son entidades beneficiarias que se encuentran calificadas previamente por la SUNAT como entidades receptoras de donaciones, dispuesto en el numeral 1.1 del inciso s.1) del artículo antes referido.

2.5.3. La exigencia de los documentos para la deducibilidad del gasto por donaciones de alimentos

En el caso de la donación de alimentos, solo podrá ser deducida como gasto en el ejercicio, cuando aquella conste en un documento de fecha cierta en el que se especifiquen sus características, sus valores y su estado de conservación.

En dicho documento, de corresponder, se dejará constancia de la fecha de vencimiento que figure en el rotulado inscrito o adherido al envase o empaque de los productos perecibles.

2.5.4. La obligación formal de declaración a la

SUNAT

Las empresas que donen alimentos estarán obligadas a presentar una declaración jurada a la SUNAT, las donaciones que realicen, en la forma y plazo que esta establezca mediante resolución de superintendencia.

En el caso que las donaciones de alimentos sean realizadas por sociedades, entidades y contratos de colaboración empresarial a que se refiere el último párrafo del artículo 14 de la LIR, la donación se considerará efectuada por las personas naturales o jurídicas que las integran o que sean parte contratante, en proporción a su participación.

2.5.5. Los donatarios (los que reciben las donaciones de alimentos) tendrán en cuenta lo siguiente:

Deberán estar calificados como entidades receptoras de donaciones:

- i) Las entidades y dependencias del sector público nacional, excepto empresas, comprendidas en el inciso a) del artículo 18 de la LIR, **se encuentran calificadas como entidades receptoras de donaciones, con carácter permanente. No requieren inscribirse en el registro de entidades receptoras de donaciones a cargo de la SUNAT.**
 - ii) Asimismo, las demás entidades sin fines de lucro deben estar calificadas previamente como entidades receptoras de donaciones por la SUNAT. Por ello, deberán encontrarse inscritas en el RUC, en el Registro de Entidades Inafectas del Impuesto a la Renta o en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, y además cumplir con los demás requisitos que se establezcan mediante resolución de superintendencia, como la Resolución de Superintendencia N.º 184-2012/SUNAT y sus modificatorias. La calificación efectuada por la SUNAT tendrá una validez de 3 años, pudiendo ser renovada por igual plazo.
- Las entidades receptoras de donaciones están obligadas a emitir y entregar a los donantes:
- i) Una **“Copia autenticada de la resolución que acredite que la donación ha sido aceptada”**, en el caso de entidades y dependencias del sector público nacional, excepto empresas.
 - ii) Una **“Declaración en la que indique el destino de la donación en el país”**, en el caso de organizaciones u organismos internacionales.
 - iii) El **“Comprobante de recepción de donaciones”**, en el caso de las demás entidades sin fines de lucro

calificadas previamente por la SUNAT como receptores de donaciones. **Este se emitirá y entregará en la forma y oportunidad que establezca la SUNAT.**

Endichos documentos, deberán indicar:

- i) **Los datos de identificación del donante:** nombre o razón social y número de Registro Único de Contribuyentes.
- ii) Los datos que permitan identificar los alimentos donados, **su valor, estado de conservación, fecha de vencimiento que figure impresa en el rotulado inscrito o adherido al envase o empaque de los alimentos**, de ser el caso, así como la **fecha de donación**.
- iii) **Cualquier otra información que la SUNAT determine mediante resolución de superintendencia.**

Las demás entidades sin fines de lucro calificadas como receptores de donaciones estarán obligadas a informar a la SUNAT, la disposición de fondos y bienes recibidos, **sustentada con comprobantes de pago**, en la forma, plazos, medios y condiciones que la Administración tributaria establezca.

2.5.6. En cuanto a los alimentos donados:

El valor de las donaciones de alimentos no puede ser, en ningún caso, superior al costo computable de los bienes donados.

Los alimentos deben ser entregados físicamente a las entidades y dependencias, calificadas como receptores de donaciones, **antes de la fecha de vencimiento que figure en el rotulado inscrito o adherido al envase o empaque**, de ser el caso o, de no existir dicha fecha, **dentro de un plazo que permita su utilización**.

3. Donaciones y servicios gratuitos en caso de estado de emergencia por desastres, producidos por fenómenos naturales

Conforme lo establece el inciso b) del artículo 1 de la ley, dispone el segundo objetivo de dicha norma legal, sobre las donaciones y los servicios gratuitos para atender a la población afectada de las localidades declaradas en estado de emergencia por desastres, producidos por fenómenos naturales, siendo aplicable durante el plazo de dicho estado de emergencia.

3.1. Aspectos legales de las donaciones y servicios gratuitos en casos de estado de emergencia

Dentro de los aspectos de los artículos 11, 12 y 13 de la Ley N.º 30498, disponen los siguientes aspectos más

importantes:

- De acuerdo al artículo 11 de la ley, dispone que los bienes que se donen, así como la prestación de servicios gratuitos que se efectúan en el contexto de un estado de emergencia por desastres causados por fenómenos naturales deben estar detallados en el decreto supremo que se declare el estado de emergencia.
- De acuerdo al artículo 12 de la ley, dispone, expresamente, que las donaciones recibidas por las entidades receptoras de donaciones que previamente hayan sido calificadas por la SUNAT, no constituyen renta gravada del impuesto a la renta, ello se acredita con el documento que emita la entidad receptora, así como la documentación que deje constancia del destino de los bienes, objetos de la donación.
- Asimismo, y de acuerdo al artículo 12 de ley, en el contexto de donaciones en estado de emergencia a determinadas localidades por desastres causados por fenómenos naturales, para todos sus efectos de ser considerados y aceptados como gasto deducible, deberán cumplir con las normas tributarias que regulan las donaciones, como excepción a la regla, concretamente el inciso x) del artículo 37 y el inciso b) del artículo 49 de la LIR, así como el inciso s) del artículo 21 del Reglamento de la LIR.
- Dentro de los beneficios tributarios por la prestación de servicios gratuitos del impuesto a la renta, y dentro del contexto de un estado de emergencia, el artículo 13 de la ley establece que no será de aplicación el artículo 32 de la LIR respecto de la prestación de servicios a título gratuito.
- Asimismo, en el inciso b) del artículo 13 de la ley, los gastos que se efectúan para la prestación de servicios gratuitos en el contexto del estado de emergencia, serán aceptados como gastos deducibles para efectos de la determinación del impuesto a la renta hasta el límite del 10 %, señalado en el inciso x) del artículo 37 y el inciso b) del artículo 49 de la Ley del Impuesto a la Renta, siempre que tales servicios tengan como finalidad la atención de la población afectada por desastres producidos por fenómenos naturales.
- Por lo anterior, se acreditará con la documentación que emita la entidad receptora de donaciones, de acuerdo con lo que señale el reglamento de la ley, en el que se deje constancia del destino de los servicios.

3.2. Beneficios para las donaciones de bienes respecto del impuesto general a las ventas e impuesto selectivo al consumo

Dentro de los aspectos del artículo 14 de la Ley N.º 30498, se disponen los siguientes aspectos más importantes:

- No se considerará venta gravada para efectos de la Ley del IGV e ISC, la entrega de bienes efectuada a título gratuito por los donantes a las entidades receptoras de donaciones calificadas por la SUNAT, por ello, se establece un nuevo supuesto de retiro de bienes inafecto; no obstante, se tiene que cumplir con la documentación

requerida para ser considerado como tal. Uno de los aspectos, igualmente, relevante es que el donante no pierde el derecho a aplicar el crédito fiscal por concepto del IGV que corresponda al bien donado. Y, además, no se considerará como operación no gravada para efectos de la prorrata del crédito fiscal.

- Asimismo, y comprendiendo la realidad de un estado de emergencia causado por fenómenos naturales, establece que la entrega de los bienes efectuada a título gratuito por las entidades receptoras de donaciones calificadas por la SUNAT a otra entidad receptora de donaciones o a la población afectada por desastres producidos por fenómenos naturales, igualmente no configura una venta gravada conforme a la Ley del IGV e ISC.

3.3. Beneficios para la prestación de servicios a título gratuito respecto del impuesto general a las ventas

Dentro de los aspectos del artículo 15 de la Ley N.º 30498, se disponen los siguientes beneficios:

- La prestación de servicios a título gratuito que se realice a las entidades receptoras de donaciones calificadas por la SUNAT no se considerará como operación no gravada para el cálculo de la prorrata del crédito fiscal. Ello implica que todo el IGV de compra que se pagó para ser destinado a la prestación de servicio gratuito, no gravado con el IGV, se aplique como crédito fiscal en la determinación de las obligaciones tributarias mensuales, presentando el PDT 621.
- Asimismo, en la prestación de los servicios a título gratuito, deberá tener como finalidad la atención de la población afectada por desastres producidos por fenómenos naturales. Dicha finalidad se considerará cumplida con el documento que emita la entidad receptora de donaciones, de acuerdo con lo que señale el reglamento de la presente ley, en el que se deje constancia del destino de los servicios.

3.4. Obligaciones formales para la donación y prestaciones de servicios gratuitos en el contexto de estado de emergencia

Los artículos 16 y 17 de la ley establecen dos obligaciones formales las cuales son las siguientes:

- Documentos que sustentan la donación de bienes o prestación de servicios a título gratuito

Para efectos del goce de los beneficios tributarios, el donante o prestador del servicio deberá contar con la documentación que acredite que la donación ha sido entregada y/o el servicio gratuito ha sido prestado a la entidad receptora de donaciones.

- Obligación de conservación y custodia de documentos

El donante de los bienes y/o prestador del servicio, así como la entidad receptora de la donación tienen la obligación de conservar y custodiar la documentación que

acredite que la donación ha sido entregada y/o el servicio gratuito ha sido prestado a la entidad perceptora de donaciones por un plazo de cinco (5) años, contados desde la fecha de declaratoria del estado de emergencia, en cuyo término mantendrá la obligación de su conservación en formato digital.

3.5. Documentación que emite la entidad perceptora de donaciones establecida en el reglamento de la ley

Conforme al artículo 4 del Decreto Supremo N.º 055-2017-EF, reglamento de la ley, establece la documentación que acredite que la donación ha sido entregada y/o el servicio gratuito ha sido prestado a la entidad perceptora de donaciones, siendo los siguientes:

- *Copia autenticada de la resolución que acredite que la donación y/o servicio prestado ha sido aceptado, tratándose de entidades y dependencias del sector público nacional, excepto empresas.*
- *Declaración en la que se indique el destino de los bienes o servicios, tratándose de organizaciones u organismos internacionales.*
- *Comprobante de recepción de donaciones, tratándose de las demás entidades receptoras de donaciones. Este se emitirá y entregará en la forma y oportunidad que establezca la SUNAT.*

Asimismo, en dichos documentos, se deberá indicar lo siguiente:

- *En el caso de donaciones de bienes, se deberá indicar lo previsto en el segundo párrafo del numeral 2.2 del inciso s) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta y, adicionalmente, se dejará expresa la constancia del destino de los bienes.*
- *En el caso de servicios prestados a título gratuito, se deberá indicar como datos de identificación del prestador del servicio, los indicados en el acápite i) del segundo párrafo del referido numeral 2.2 del inciso s) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, así como la descripción del servicio prestado, su valor, la fecha de su prestación, y cualquier otra información que la SUNAT determine mediante resolución de superintendencia.*

Además, uno de los aspectos más importantes es que se dejará expresa constancia del destino de los servicios.

3.6. Deducción de gastos en la prestación de servicios gratuitos

De acuerdo al artículo 5 del Decreto Supremo N.º 055-2017-EF, se establece que los gastos incurridos en la prestación de servicios a título gratuito podrán ser deducidos en el ejercicio en que estos sean prestados y el valor de aquellos conste en el comprobante de pago, emitido por el prestador de servicios y en los documentos que sustentan la donación de bienes y/o prestación de

servicios.

Asimismo, el valor de los servicios prestados a título gratuito no debe exceder el de los gastos incurridos para su prestación.

3.7. Obligación de declaración jurada de servicios prestados a título gratuito

El artículo 6 del Decreto Supremo N.º 055-2017-EF, establece que el prestador de servicios a título gratuito deberá declarar estos a la SUNAT, en la forma y plazo que esta establezca mediante resolución de superintendencia.

3.8. Servicios prestados a título gratuito por sociedades, entidades y contratos de colaboración empresarial

En el caso de los servicios prestados a título gratuito por sociedades, entidades y contratos de colaboración empresarial a que se refiere el último párrafo del artículo 14 de la LIR, se consideran efectuados por las personas naturales o jurídicas que las integran o que sean parte contratante, en proporción a su participación, así lo establece el artículo 7 del Decreto Supremo N.º 055-2017-EF.

3.9. Documentos que sustentan la donación de bienes y/o prestación de servicios

Conforme lo establece el artículo 8 del Decreto Supremo N.º 055-2017-EF, para efecto de lo dispuesto en los artículos 12 al 15 de la ley, el donante y/o prestador de servicios deberá contar con:

- *Copia autenticada de la resolución correspondiente que acredite que la donación y/o prestación de servicios han sido aceptadas, tratándose de donaciones y prestaciones de servicios a entidades y dependencias del sector público nacional, excepto empresas.*
- *La declaración emitida por las organizaciones u organismos internacionales, en el caso de donaciones y prestaciones de servicios, a favor de estos en el contexto del estado de emergencia*
- *El comprobante de recepción de donaciones, en el caso de donaciones y prestaciones de servicios a las demás entidades receptoras de donaciones*

3.10. Crédito fiscal en contratos de colaboración empresarial que no lleven contabilidad en forma independiente

En el caso del crédito fiscal del IGV en el contexto de estados de emergencia, el operador que realice la adquisición de bienes, la utilización de servicios, contratos de construcción e importaciones que se destinen a donaciones en casos de estado de emergencia por desastres producidos por fenómenos naturales, **no**

puede utilizar como crédito fiscal ni como costo o gasto para efecto tributario, la proporción del impuesto general a las ventas que corresponda al bien donado y que deba ser atribuido a las otras partes del contrato, aun cuando ello no se hubiere producido, de acuerdo al artículo 9 del Decreto Supremo N.º 055-2017-EF.

En conclusión, no es posible que el operador pueda emitir documentos de atribución entre las otras partes del contrato de colaboración empresarial como los consorcios.

3.11. Obligaciones de la entidad perceptora de donaciones

Dentro de las obligaciones formales que deben cumplir las entidades receptoras de donaciones, de acuerdo al artículo 10 del Decreto Supremo N.º 055-2017-EF, deberán conservar y custodiar, además de la documentación que sustenta las donaciones de bienes y/o prestaciones de servicios en el contexto de estados de emergencia, por el plazo de 5 años, los documentos que recojan las comunicaciones con el prestador de los servicios llevadas a cabo en forma previa, durante o con posterioridad a la prestación de aquellos, como por ejemplo los correos electrónicos, o todo medio idóneo que registre las comunicaciones de forma certera.

Las demás entidades beneficiarias deberán estar calificadas como receptoras de donaciones por la SUNAT. Para estos efectos, las entidades deberán encontrarse inscritas en el Registro Único de Contribuyentes, Registro de Entidades Inafectas del Impuesto a la Renta o en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta y cumplir con los demás requisitos que se establezcan mediante resolución de superintendencia. La calificación otorgada tendrá una validez de tres (3) años, pudiendo ser renovada por igual plazo.

Adicionalmente, las entidades beneficiarias calificadas como receptoras de donaciones por la SUNAT **están obligadas informar, a la SUNAT**, de los servicios recibidos, así como de su aplicación o la forma cómo dispusieron su utilización; ello en la forma, plazos, medios y condiciones que la propia SUNAT establezca mediante resolución de superintendencia.

Se debe tener presente que las entidades beneficiarias que logran ser calificadas como receptor de donaciones, de acuerdo al acápite ii) del numeral 2.1 del inciso s) del artículo 21 del Reglamento de la LIR, son aquellas que cumplen lo siguiente:

- Cuentan con su respectivo RUC.
- Están inscritos en Registro de Entidades Inafectas del Impuesto a la Renta o en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta.
- Cuentan con la calificación de receptor de donaciones vigente al momento de recibir los bienes donados, el cual puede ser renovado por un plazo igual al concedido.

Además, cumplen con los otros requisitos establecidos por la SUNAT, como es la Resolución de Superintendencia N.º 184-2012/SUNAT y sus modificatorias.

4. Sobre el “comprobante de recepción de donaciones”

La Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Supremo N.º 055-2017-EF establece que en tanto la **SUNAT no establezca la forma y oportunidad en que se emita y entregue el “comprobante de recepción de donaciones”**, las entidades receptoras de donaciones deben extender y entregar a los donantes y/o a los prestadores de servicios a título gratuito un comprobante en el que se consigne la información detallada en el segundo párrafo del numeral 2.2 del inciso s.1) del artículo 21 del Reglamento de la LIR (**donación de alimentos**) y en los acápites i) y ii) del segundo párrafo del artículo 4 del Decreto Supremo N.º 055-2017 (**donación y servicios gratuitos en casos de estado de emergencia por desastres producidos por fenómenos naturales**), según sea el caso.

1 Decreto Supremo N.º 055-2017-EF, publicado el 18-03-17.

2 Ley N.º 30498, ley que promueve la donación de alimentos y facilita el transporte de donaciones en situaciones de desastres naturales, publicado el 08-08-16, vigente a partir del 01-01-17.

3 Decreto Supremo N.º 054-2017-EF, publicado el 18-03-17, el cual modifica al reglamento para la inafectación del IGV, ISC y derechos aduaneros a las donaciones, aprobado por el Decreto Supremo N.º 096-2007-EF.

4 Reglamento para la inafectación del IGV, ISC y derechos arancelarios a las donaciones, aprobado por el Decreto Supremo N.º 096-2007-EF, publicado el 12-07-07.

Fuente: Actualidad Empresarial, segunda quincena de marzo 2017



Aspectos tributarios comprendidos en el IGV justo Análisis y requisitos

| Autor: Henry Aguilar Espinoza(*)

1. ASPECTOS INTRODUCTORIOS

Teniendo en cuenta la coyuntura tributaria actual, en el presente informe analizaremos los requisitos y condiciones que deben observar las MYPES para acogerse a la prórroga del pago del Impuesto General a las Ventas (IGV JUSTO) dispuesto por Ley N° 30524 publicada el 13.12.2016, la cual fue reglamentada a través del Decreto Supremo N° 026-2017- EF (16.02.2017), y posteriormente modificada por el Decreto Supremo N° 029-2017-EF (28.02.2017).

2. DEFINICIÓN DE MYPES

Al respecto debemos mencionar que el artículo 5° del Decreto Supremo N° 013-2013-PRODUCE que regula las "Características de las micro, pequeñas y medianas empresas" establece que las micro, pequeñas y medianas empresas deben ubicarse en alguna de las siguientes categorías empresariales, establecidas en función de sus niveles de ventas anuales:

Microempresa	Ventas anuales hasta el monto máximo de 150 Unidades Impositivas Tributarias (UIT).
Pequeña empresa	Ventas anuales superiores a 150 UIT y hasta el monto máximo de 1 700 Unidades Impositivas Tributarias (UIT).
Mediana empresa	Ventas anuales superiores a 1 700 UIT y hasta el monto máximo de 2 300 UIT.

Como se verá más adelante solo las micro y pequeñas empresas están dentro de los alcances del IGV JUSTO.

3. DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA ACTUAL DE LAS MYPES¹

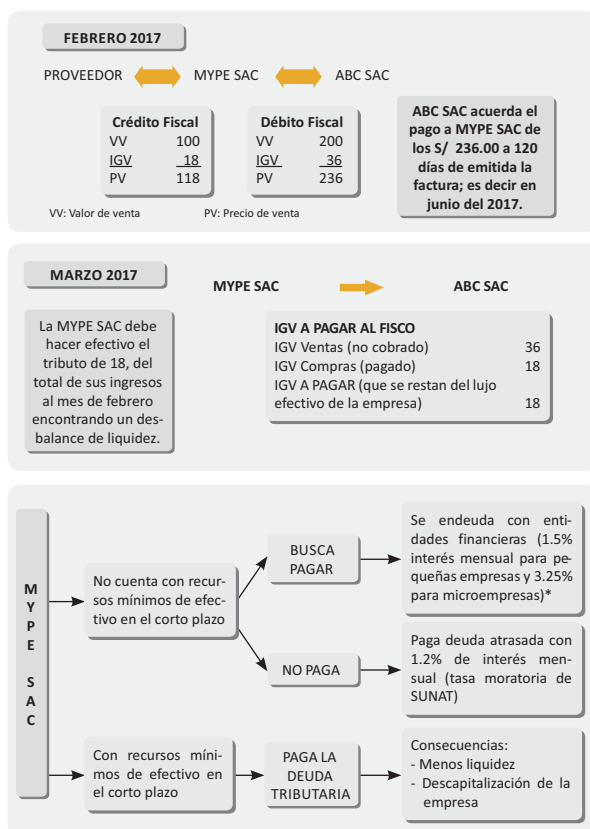
La problemática que subyace a la MYPE en torno al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, está asociada al desbalance que significa en sus niveles de liquidez el tener que pagar el impuesto correspondiente

de una factura que aún no ha sido cancelada, viéndose en la obligación de financiar el impuesto que otras empresas (sus compradores) utilizan como crédito fiscal.

Esta situación le resta competitividad a la MYPE que pasa por esta situación, no solo por el costo de oportunidad que tiene el dinero para capitalizar su propio negocio o realizar nuevas inversiones, sino porque en la mayoría de los casos no cuentan con el dinero suficiente para afrontar el "IGV a pagar", teniendo que recurrir a otras fuentes de financiamiento de terceros (banca, cajas, créditos de familiares, o créditos informales) o peor aún, restándolo del capital de trabajo que tienen para la reposición de sus mercaderías o el pago a sus proveedores. Esta situación es reconocida y aceptada por todo el tejido empresarial peruano y es uno de los limitantes para el desarrollo de las empresas.

A continuación, graficamos el problema con el siguiente ejemplo:

- El día 10 de febrero de 2017 MYPE S.A.C. presta un servicio a favor de su cliente ABC S.A.C., que es una empresa importante y grande, servicio por el cual emite una factura cuyo valor de venta asciende a S/ 200 más IGV.
- Como consecuencia de los acuerdos arribados con ABC S.A.C., la mencionada factura sería pagadera a 120 días (esto es, en el mes de Junio de 2017).
- Se sabe que en dicho mismo mes (Febrero de 2017) MYPE S.A.C. ha efectuado compras (a PROVEEDOR S.A.C.) por un monto de S/ 100 más IGV.
- En consecuencia, gráficamente se producen los siguientes escenarios:



* Se toma en cuenta la tasa de interés promedio cobrada por las entidades financieras para préstamos de corto plazo en monto menores que una UIT a un plazo de 3 meses para pequeñas empresas (18.78% anual).

4. PRÓRROGA DEL PAGO DE IGV PARA LA MICRO Y PEQUEÑA EMPRESA - "IGV JUSTO"

Teniendo en cuenta la problemática planteada en el punto anterior, mediante la Ley N° 30524 (13.12.2016) se modifica el artículo 30° del TUO de la Ley del IGV e ISC bajo los siguientes términos:

Artículo 30°. FORMA Y OPORTUNIDAD DE LA DECLARACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO

La declaración y el pago del Impuesto deberán efectuarse conjuntamente en la forma y condiciones que establezca la SUNAT, dentro del mes calendario siguiente al periodo tributario a que corresponde la declaración y pago.

Si no se efectúan conjuntamente la declaración y el pago, la declaración o el pago serán recibidos, pero la SUNAT aplicará los intereses y/o en su caso la sanción, por la omisión y además procederá, si hubiere lugar, a la cobranza coactiva del Impuesto omitido de acuerdo con el procedimiento establecido en el Código Tributario.

La declaración y pago del Impuesto se efectuará en el plazo previsto en las normas del Código Tributario.

Las MYPE con ventas anuales hasta 1700 UIT pueden postergar el pago del Impuesto por tres meses posteriores a su obligación de declarar de acuerdo a lo que establezca el Reglamento. La postergación no genera intereses moratorios ni multas.

El sujeto del Impuesto que por cualquier causa no resultare obligado al pago del Impuesto en un mes determinado,

deberá comunicarlo a la SUNAT, en los plazos, forma y condiciones que señale el Reglamento.

La SUNAT establecerá los lugares, condiciones, requisitos, información y formalidades concernientes a la declaración y pago.

Asimismo, la citada Ley estableció que no están comprendidas en los alcances del IGV JUSTO:

- Las MYPE que mantengan deudas tributarias exigibles coactivamente mayores a 1 UIT.
- Las MYPE que tengan como titular a una persona natural o socios que hubieran sido condenados por delitos tributarios.
- Quienes se encuentren en proceso concursal, según la ley de la materia.
- Las MYPE que hubieran incumplido con presentar sus declaraciones y/o efectuar el pago de sus obligaciones del Impuesto general a las ventas e Impuesto a la renta al que se encuentren afectas, correspondientes a los doce (12) periodos anteriores, salvo que regularicen pagando o fraccionando dichas obligaciones en un plazo de hasta noventa (90) días previos al acogimiento. La SUNAT deberá otorgar las facilidades con un fraccionamiento especial.

Cabe mencionar que esta ley entró en vigencia el 01.03.2017.

5. REGLAMENTO DE LA LEY QUE PRÓRROGA EL PAGO DE IGV

Posteriormente a la dación de la Ley N° 30524, se publicó el Decreto Supremo N° 026-2017-EF (16.02.2017) que posteriormente fue modificado por el Decreto Supremo N° 029-2017-EF (28.02.2017).

En ese sentido, a continuación comentaremos los conceptos y requisitos más relevantes de estas normas en cuanto a la aplicación del IGV JUSTO.

5.1 Conceptos Relevantes

Fecha de vencimiento	La fecha de vencimiento que corresponda a cada periodo tributario, de acuerdo al cronograma para la declaración y pago de tributos de liquidación mensual que aprueba la SUNAT.
Fecha de acogimiento	La fecha en que la MYPE ejerce la opción de prorrogar el plazo de pago original del Impuesto, con la presentación de la declaración jurada mensual. Cabe mencionar que la fecha de acogimiento puede ser anterior o igual a la fecha de vencimiento, pero en ningún caso podrá ser posterior a la fecha de vencimiento.
Fecha límite de regularización	Al día noventa (90) contado en sentido inverso, en días calendario, desde el día anterior a la fecha de acogimiento.
Obligaciones tributarias	A los siguientes conceptos: - Impuesto General a las ventas

Obligaciones tributarias	- Pagos a cuenta del Régimen General y del Régimen MYPE Tributario del impuesto a la renta. - Pagos mensuales del Régimen Especial del impuesto a la renta.
MYPE	Es la empresa, persona natural o jurídica, con ventas anuales hasta 1 700 UIT. Se considera la UIT vigente en el año anterior al periodo por el que se ejerce la opción de prórroga. Las ventas anuales se calculan sumando, respecto de los meses de enero a diciembre del año anterior al periodo por el que se ejerce la opción de prórroga, según el régimen tributario en que se hubiera encontrado la empresa en dichos meses: • Los ingresos netos obtenidos en el mes, en base a los cuales se calculan los pagos a cuenta del RG y del RMT. • Los ingresos netos mensuales provenientes de las rentas de tercera categoría, en base a los cuales se calcula la cuota mensual del RER. • Los ingresos brutos mensuales, en base a los cuales se ubica la categoría que corresponde a los sujetos del RUS. En caso que la empresa hubiera iniciado su actividad económica durante el año anterior al periodo por el que se ejerce la opción de prórroga, para calcular el límite de ventas anuales se consideran todos los meses de ese año desde que inició aquella. Si la empresa inicia sus actividades en el año al que corresponde el periodo a prorrogar, no le es exigible que cumpla con el límite de ventas anuales.

5.2 Consideraciones para efectuar la prórroga del IGV

Para efectuar la prórroga del IGV, el contribuyente debe tener en cuenta lo siguiente:

- a) El IGV cuyo plazo de pago original puede ser prorrogado es el que grava la venta de bienes, prestación de servicios y/o contratos de construcción.

OPERACIONES COMPRENDIDAS EN EL "IGV JUSTO"	
IGV QUE PUEDE SER PRORROGADO	- Venta de bienes en el país - Prestación de servicios - Contratos de construcción
IGV QUE NO PUEDE SER PRORROGADO	- Utilización de servicios - Primera venta de inmuebles - Importación de bienes

- b) La opción de prorrogar el plazo de pago original se ejerce respecto de cada periodo, al momento de presentar la declaración jurada mensual del Impuesto, de acuerdo a lo siguiente:

- La MYPE indica si opta por la prórroga marcando la opción que para tal efecto figure en el PDT 621 para la presentación de la declaración jurada mensual del Impuesto.
- Solo se puede optar por la prórroga hasta la fecha de vencimiento.

- c) De optarse por la prórroga, el plazo de pago original se posterga hasta la fecha de vencimiento que corresponda al tercer periodo siguiente a aquel por el que se ejerce la opción. Los intereses moratorios se aplican desde el día siguiente a la fecha de vencimiento indicada anteriormente, hasta la fecha de pago.

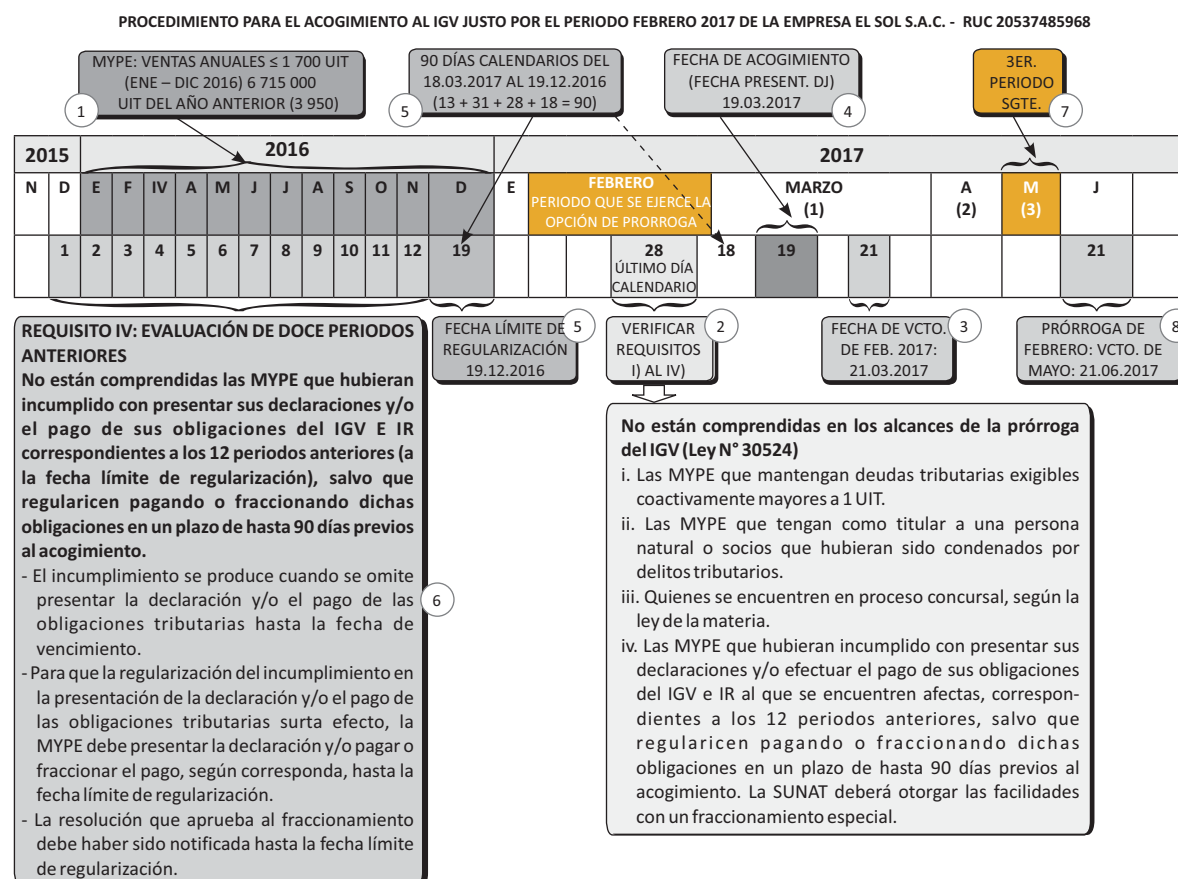
- d) El cumplimiento de las condiciones establecidas para que opere la prórroga del plazo de pago original está sujeto a verificación de la SUNAT.

5.3 Procedimiento para efectuar la prórroga del IGV

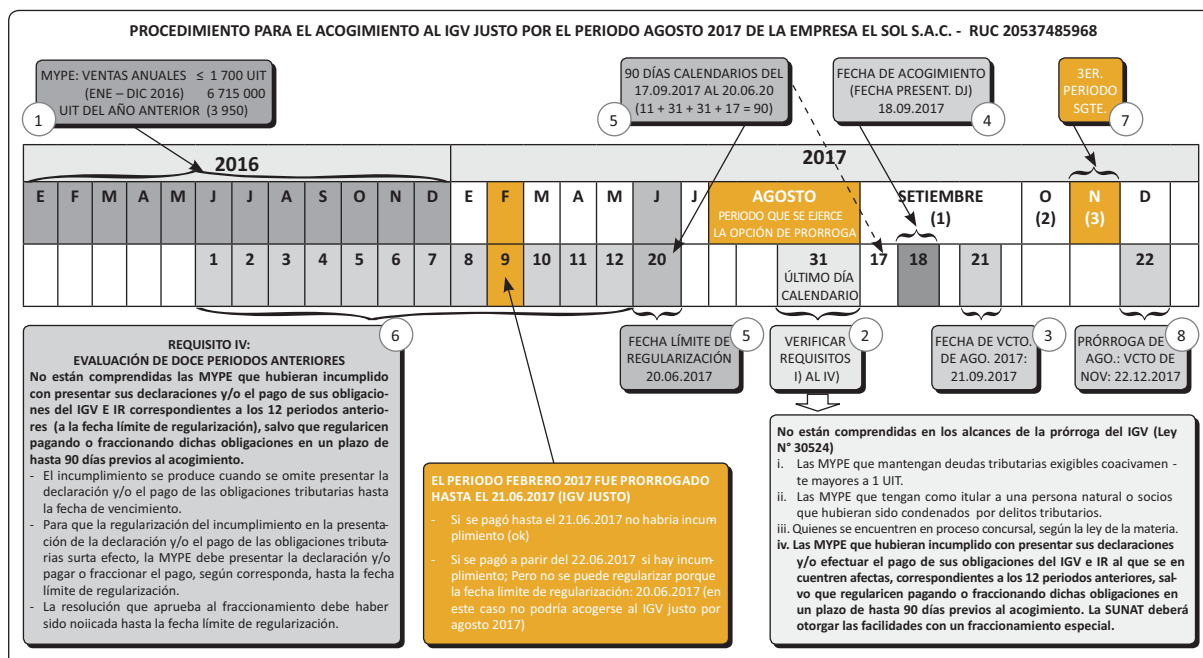
La empresa que desea acogerse a la prórroga del pago del IGV de algún mes del Ejercicio 2017 debe seguir los siguientes pasos:

- Analizar si las ventas anuales del ejercicio 2016 son menores o iguales a 1 700 UIT ($1\,700 \times 3\,950 = 6\,715\,000$).
- Se debe verificar que la empresa no esté inmersa en cualquiera de los siguientes supuestos:
 - La MYPE no debe mantener deudas tributarias exigibles coactivamente mayores a 1 UIT.
 - La MYPE no debe tener como titular a una persona natural o socios que hubieran sido condenados por delitos tributarios.
 - La MYPE no debe encontrarse en proceso concursal.
 - La MYPE no debe haber incumplido con presentar sus declaraciones y/o efectuar el pago de sus obligaciones del IGV e IR al que se encuentren afectas, correspondientes a los 12 periodos anteriores, salvo que regularice pagando o fraccionando dichas obligaciones en un plazo de hasta 90 días previos al acogimiento. La SUNAT deberá otorgar las facilidades con un fraccionamiento especial. (Para verificar este acápite se deben analizar los puntos 3, 4, 5 y 6).
- Ubicar la fecha de vencimiento según el cronograma de vencimientos mensuales
- Señalar la fecha de acogimiento
- Calcular la fecha límite de regularización
- Realizar la evaluación de doce periodos anteriores
- Determinar la nueva fecha de vencimiento para el pago del IGV.

Lo indicado anteriormente podemos representarlo en el siguiente esquema:



Asimismo a efectos de verificar un periodo posterior, a continuación se muestra el análisis de prórroga del IGV para el periodo de Agosto 2017.



CASO

ACOGIMIENTO A LA PRÓRROGA DEL IGV (IGV JUSTO-MARZO 2017)

La empresa "UNIÓN ANDINA" S.A.C. identificada con RUC 20538549715 desea acogerse a la prórroga del IGV para el periodo de MARZO 2017, para lo cual nos consulta

acerca de los requisitos que debe cumplir para tales efectos.

Datos Adicionales:

- Fecha de presentación del PDT 621 del periodo Marzo 2017: 20.04.2017
- La empresa ha cumplido con presentar las declaraciones

y/o efectuar los pagos del IGV e IR de los periodos de enero 2016 a febrero 2017

- El IGV a pagar correspondiente al periodo Marzo 2017 es S/180
- Los Ingresos mensuales generados en el ejercicio 2016 son los siguientes:

INGRESOS MENSUALES 2016	MONTO (S/)
Enero	400 000
Febrero	300 000
Marzo	200 000
Abril	500 000
Mayo	450 000
Junio	350 000
Julio	650 000
Agosto	900 000
Seiembre	250 000
Octubre	800 000
Noviembre	400 000
Diciembre	200 000

SOLUCIÓN:

Se analizará los siguientes pasos a fin de evaluar si dicha empresa puede acogerse a la prórroga del IGV.

1. Verificar si las ventas anuales del ejercicio 2016 son menores o iguales a 1 700 UIT (1 700 x S/ 3 950 = S/ 6 715 000)

En el ejercicio 2016 la empresa estuvo en el Régimen General, por lo que se debe sumar los ingresos sobre los cuales se calcularon los pagos a cuenta (P.A.C.) del IR de dicho ejercicio.

INGRESOS MENSUALES 2016	MONTO (S/)
Enero	400 000
Febrero	300 000
Marzo	200 000
Abril	500 000
Mayo	450 000
Junio	350 000
Julio	650 000
Agosto	900 000
Seiembre	250 000
Octubre	800 000
Noviembre	400 000
Diciembre	200 000
TOTAL	5 400 000

Se observa que las ventas anuales del ejercicio 2016 son menores a 1 700 UIT (S/ 6 715 000) por lo que la empresa sí cumple el primer requisito.

2. Se debe verificar que la empresa no esté inmersa en cualquiera de los siguientes supuestos:

i. La MYPE no debe mantener deudas tributarias exigibles coactivamente mayores a 1 UIT.	✓
ii. La MYPE no debe tener como titular a una persona natural o socios que hubieran sido condenados por delitos tributarios.	✓
iii. La MYPE no debe encontrarse en proceso concursal.	✓

iv. Las MYPE que hubieran incumplido con presentar sus declaraciones y/o efectuar el pago de sus obligaciones del IGV e IR al que se encuentren afectas, correspondientes a los 12 periodos anteriores, salvo que regularicen pagando o fraccionando dichas obligaciones en un plazo de hasta 90 días previos al acogimiento. La SUNAT deberá otorgar las facilidades con un fraccionamiento especial.

Para verificar este punto es necesario verificar los puntos 3, 4, 5 y 6 que se muestran a continuación.

3. Ubicar la Fecha de Vencimiento del Periodo Marzo 2017

La fecha de vencimiento que corresponda a cada periodo tributario, de acuerdo al cronograma para la declaración y pago de tributos de liquidación mensual que aprueba la SUNAT.

FECHA DE VCTO. DEL PERIODO MARZO SEGÚN EL ÚLTIMO DÍGITO DE RUC: 21.04.2017

CRONOGRAMA DE OBLIGACIONES MENSUALES 2017

PERÍODO TRIBUTARIO	FECHA DE VENCIMIENTO (ÚLTIMO DÍGITO DEL RUC: 5)
Ene-2017	17.02.2017
Feb-2017	17.03.2017
Mar-2017	21.04.2017
Abr-2017	18.05.2017
May-2017	19.06.2017
Jun-2017	19.07.2017
Jul-2017	17.08.2017
Ago-2017	19.09.2017
Sep-2017	18.10.2017
Oct-2017	20.11.2017
Nov-2017	20.12.2017
Dic-2017	18.01.2018

4. Fecha de Acogimiento

La fecha en que la MYPE ejerce la opción de prorrogar el plazo de pago original del Impuesto, con la presentación de la declaración jurada mensual.

FECHA DE PRESENTACIÓN DEL PDT 621 DEL PERIODO MARZO 2017: 20.04.2017.

5. Fecha límite de regularización

Es el día noventa (90) contado en sentido inverso, en días calendario, desde el día anterior a la fecha de acogimiento.

Para tal efecto, veamos lo siguiente:

Fecha de acogimiento: 20.04.2017
 Día anterior a la fecha de acogimiento: 19.04.2017
 Cómputo de noventa (90) días calendarios contados en sentido inverso
 DEL 19.04.2017 AL 20.01.2017 (90 DÍAS)
 ABRIL : 19
 MARZO : 31
 FEBRERO : 28
 ENERO : 12
 TOTAL : 90

ABRIL	MARZO	FEBRERO	ENERO	TOTAL
DEL 19.04.2017 AL 01.04.2017	DEL 31.03.2017 AL 01.03.2017	DEL 28.02.2017 AL 01.02.2017	DEL 31.01.2017 AL 20.01.2017	
19 DIAS	31 DIAS	28 DIAS	12 DIAS	90 DIAS

Por consiguiente, la fecha límite de regularización es el 20.01.2017.

6. Evaluación de doce periodos anteriores a la fecha límite de regularización

No están comprendidas las MYPE que hubieran incumplido con presentar sus declaraciones y/o efectuar el pago de sus obligaciones del IGV e IR al que se encuentren afectas, correspondientes a los 12 periodos anteriores (a la fecha límite de regularización), salvo que regularicen pagando o fraccionando dichas obligaciones en un plazo de hasta 90 días previos al acogimiento.

2015		2016												2017	
N	D	E	F	M	A	M	J	J	A	S	O	N	D	E	
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	20.01.2017 (Fecha Límite de regularización)	
12 PERIODOS ANTERIORES															

- El incumplimiento se produce cuando se omite presentar la declaración y/o efectuar el pago de las obligaciones tributarias hasta la fecha de vencimiento.
- Para que la regularización del incumplimiento en la presentación de la declaración y/o el pago de las obligaciones tributarias surta efecto, la MYPE debe presentar la declaración y/o pagar o fraccionar el pago, según corresponda, hasta la fecha límite de regularización.
- En caso de fraccionamiento, la resolución que aprueba el fraccionamiento debe haber sido notificada hasta la fecha límite de regularización.

En este caso, se observa que la empresa ha cumplido con presentar sus declaraciones y/o efectuar sus pagos del IGV e IR de los periodos de enero 2016 a diciembre 2016, por lo que no hay incumplimiento en los doce meses evaluados.

7. Cálculo de la nueva fecha de prórroga del pago del IGV

Al respecto cabe tener presente que el IGV cuyo plazo de pago original puede ser prorrogado es el que grava la venta de bienes, prestación de servicios y/o contratos de construcción.

La opción de prórroga se ejerce respecto de cada periodo, marcando la opción que figura en el PDT 621 para la presentación de la DJ mensual del Impuesto.

Solo se puede optar por la prórroga hasta la fecha de vencimiento de la declaración mensual del PDT 621 y de optarse por la prórroga, el plazo de pago original se

posterga hasta la fecha de vencimiento que corresponda al tercer periodo siguiente a aquel por el que se ejerce la opción.

Por consiguiente, la empresa ha presentado el PDT 621 del mes de Marzo 2017 antes de la fecha de vencimiento y ha cumplido los requisitos para la prórroga del IGV, y en consecuencia ha elegido la opción de prórroga del IGV.

En consecuencia, el tercer periodo siguiente, respecto del cual se ejerció la opción de prórroga es "Junio 2017" por lo que el pago de la deuda del IGV del periodo Marzo 2017 se prorroga hasta la fecha de vencimiento mensual del

2017							
ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO
		Periodo de acogimiento a la prórroga	21.04.17 (fecha de vcto de mar. 2017)			19.07.17 (fecha de vcto de jun. 2017)	
			1	2	3		

PRÓRROGA DEL IGV: TERCER PERIODO SIGUIENTE

Nueva Fecha de Vcto del periodo marzo 2017

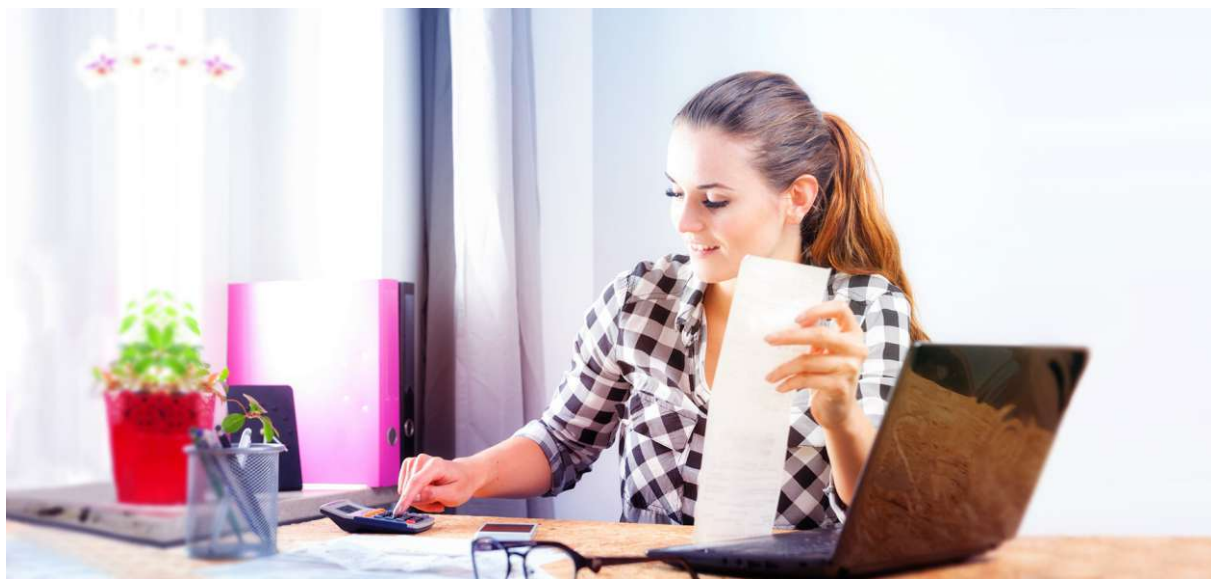
Finalmente, el acogimiento a la prórroga del IGV puede ser consultado a través del siguiente enlace de la página web de SUNAT:

<http://www.sunat.gob.pe/cl-ti-itpadronprorrogaigv/padron.htm>

(*) Contador Público y Abogado; Post Grado en NIIF; Maestría en Tributación; Asesor y Consultor Contable y Tributario; Miembro del Staff de la Revista Asesor Empresarial.

1 Tomado de la exposición de motivos de la Ley N° 30524 (13.12.2016). Página web: http://www.leyes.congreso.gob.pe/Documentos/2016_2021/Proyectos_de_Ley_y_de_Resoluciones_Legislativas/PL0001720160811.pdf

Fuente: Asesor Empresarial, segunda quincena de marzo 2017



Extinción de deudas tributarias

| Autora: Jennifer Canani Hernández(*)

RESUMEN EJECUTIVO

El Decreto Legislativo N° 1257 estableció la extinción de las deudas tributarias pendientes de pago a la fecha de vigencia del mismo, inclusive las multas y las deudas contenidas en liquidaciones de cobranza y liquidaciones referidas a las declaraciones aduaneras, por los tributos cuya administración es de cargo de la Sunat, cualquiera fuera su estado.

En el presente informe se analizan las normas que regulan dicha extinción, con la finalidad de dar a conocer los requisitos y aspectos a tener en cuenta para que se pueda considerar extinguida una deuda tributaria.

INTRODUCCIÓN

Con fecha 08/12/2016 se publicó en el diario Oficial *El Peruano*, el Decreto Legislativo N° 1257 "Decreto legislativo que establece el Fraccionamiento Especial de Deudas Tributarias y Otros Ingresos Administrados por la Sunat", mismo que fue precisado por el inciso 1 de la sexta disposición complementaria final del Decreto Legislativo N° 1311, en adelante, el Decreto.

El referido decreto estableció la extinción de las deudas tributarias pendientes de pago a la fecha de vigencia del mismo, inclusive las multas y las deudas contenidas en liquidaciones de cobranza y liquidaciones referidas a las declaraciones aduaneras, por los tributos cuya administración es de cargo de la Sunat, cualquiera fuera su estado, siendo los sujetos beneficiados las personas naturales y las micro, pequeñas y medianas empresas (MIPYME).

Nótese que dicha norma fue emitida conforme lo dispuesto en el segundo párrafo del numeral a.5 del literal a) del inciso 1 del artículo 2 de la Ley N° 30506, Ley que delega en el Poder Ejecutivo la facultad de legislar en

materia de reactivación económica y formalización, seguridad ciudadana, lucha contra la corrupción, agua y saneamiento y reorganización de PetroPerú S.A.

Posteriormente, con fecha 10/03/2017, fue publicado el Decreto Supremo N° 049-2017-EF "Aprueban Reglamento del Decreto Legislativo N° 1257 que establece el fraccionamiento especial de deudas tributarias y otros ingresos administrados por la Sunat", en adelante, el Reglamento. Mediante dicho documento se precisaron los alcances de la extinción de las deudas tributarias.

Mediante el presente informe, señalaremos el tratamiento a seguir para la procedencia de la extinción de las deudas tributarias administradas por la Sunat.

I. SUJETOS COMPRENDIDOS EN EL BENEFICIO

Están comprendidos en el beneficio de extinción de deudas tributarias, los siguientes sujetos⁽¹⁾:

Sujetos a los que se aplica límite de ingresos:

- a) Los generadores de rentas de tercera categoría, cuyos ingresos no superen 2300 UIT anuales, incluyendo rentas exoneradas e inafectas⁽²⁾, desde el período

01/2012 a 08/2016.

- b) Los acogidos al Nuevo RUS o que hubieran sido incluidos en él, y sus ingresos no superen 2300 UIT anuales⁽³⁾ desde el período 01/2012 a 08/2016.
- c) Los sujetos que en algún o algunos de los periodos comprendidos entre 01/2012 a 08/2016, hubieran estado acogidos al Nuevo RUS o hubieran sido incluidos en él y sus ingresos anuales no superen 2300 UIT.

Se incluyen a los sujetos que no hubieran declarado los ingresos anuales, siempre que tengan ingresos no declarados que no superen 2 300 UIT anuales, sin perjuicio de la facultad de fiscalización de la Sunat. Asimismo, se incluyen a las personas naturales que hubieran obtenido rentas de tercera categoría, independientemente que, adicionalmente a dichas rentas, hubieran obtenido o no rentas de otras categorías.

En el siguiente cuadro se indican los límites anuales de ingresos de los beneficiarios:

Año	Valor UIT	Lím. UIT anual	Lím. total anual
2012	S/ 3,650.00	2300	S/ 8'395,000.00
2013	S/ 3,700.00	2300	S/ 8'510,000.00
2014	S/ 3,800.00	2300	S/ 8'740,000.00
2015	S/ 3,850.00	2300	S/ 8'855,000.00
09/2015 - 08/2016	S/ 3,950.00	2300	S/ 9,085,000.00

IMPORTANTE: No serán materia de extinción, las deudas de los sujetos señalados que tuviesen alguna parte vinculada cuyos ingresos superen 2 300 UIT⁽⁴⁾.

Para el cálculo de la sumatoria de los ingresos anuales, debe tenerse en cuenta lo consignado en las declaraciones mensuales presentadas hasta el 30/09/2016, incluso las rectificatorias que se presentaron hasta dicha fecha, que hubieran surtido efecto.

Sujetos a los que no se aplica límite de ingresos:

- d) Las personas naturales que en los periodos comprendidos entre el 01/2012 al 08/2016, no hubieran tenido ingresos que califiquen como renta de tercera categoría ni hubieran sido sujetos del Nuevo RUS, incluyendo a los deudores que al 30/09/2016 no tengan RUC y tengan deuda tributaria aduanera.

II. SUJETOS NO COMPRENDIDOS EN EL BENEFICIO

No están comprendidas dentro del beneficio de extinción

de deudas tributarias los siguientes sujetos:

- Las empresas que al 30 de setiembre de 2016 tengan contrato de estabilidad tributaria.
- Las personas naturales con sentencia condenatoria por delito tributario o aduanero, ni las empresas cuyos representantes tengan sentencia condenatoria por delito tributario o aduanero.
- El Sector Público nacional, con excepción de las empresas del Estado.
- Los que, de acuerdo a las normas del Impuesto a la Renta, estén vinculados a contribuyentes cuyos ingresos anuales superen las 2,300 UIT. En este caso, se toma en cuenta la situación del sujeto al 31/12/2015, considerando el porcentaje de participación del capital de otra persona jurídica o persona natural, consignado en la Declaración Anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, así como sus rectificatorias hasta el 09/12/2016.

III. DEUDA COMPRENDIDA EN EL BENEFICIO

De acuerdo con lo dispuesto en el Decreto y el Reglamento, los sujetos beneficiados considerarán extinguidas las deudas tributarias que se encuentren pendientes de pago por un monto menor a 1 UIT (S/ 3,950.00) actualizada al 30/09/2016 que se encontraba pendiente de pago al 09/12/2016, cualquiera fuera su estado.

Esta deuda incluye los siguientes supuestos:

- a) La deuda tributaria, contenida o no en valores, notificada o no, que sea exigible al 30 de setiembre de 2016⁽⁵⁾.
- b) La deuda tributaria, contenida o no en liquidaciones de cobranza, vinculadas a las declaraciones aduaneras numeradas hasta el 30 de setiembre de 2016.
- c) La deuda tributaria contenida o no en Liquidaciones referidas a las declaraciones aduaneras numeradas hasta el 30 de setiembre de 2016.
- d) Las deudas tributarias contenidas en Resoluciones notificadas al 30 de setiembre de 2016, excepto señaladas en los incisos a y b.
- e) Las resoluciones de multas tributarias emitidas o no por infracciones cometidas hasta el 30 de setiembre de 2016. Cuando no sea posible establecer la fecha de comisión de la infracción, las detectadas hasta el 30 de setiembre de 2016.
- f) Las resoluciones de multas tributarias vinculadas a las declaraciones aduaneras numeradas hasta el 30 de setiembre de 2016.
- g) Las resoluciones de multas y liquidaciones de cobranza, emitidas o no, generadas por las infracciones establecidas en la Ley de los Delitos Aduaneros aprobada por la Ley N° 28008 y modificatorias hasta el

30 de setiembre de 2016.

- h) Los saldos de aplazamiento y/o fraccionamiento de deudas tributarias acogidas a cualquier sistema de aplazamiento y/o fraccionamiento, sea este de carácter general, especial o particular, inclusive el vinculado al pago del Impuesto Temporal a los Activos Netos, siempre que no contengan deuda por aportaciones a la ONP o al Essalud, cuando el saldo pendiente de pago al 30 de setiembre del 2016 sea menor a S/3,950 soles.
- i) Las demás resoluciones que contengan deuda tributaria al 30 de setiembre de 2016.

Precisamos, que el beneficio de extinción de la deuda tributaria incluye la deuda contenida en cada valor, considerado de manera independiente, aun cuando sean del mismo período, tributo o multa y aun cuando la emisión del valor sea posterior al 30 de setiembre de 2016.

Asimismo, incluye la deuda contenida en la liquidación de cobranza, Liquidación referida a las declaraciones aduaneras o resoluciones emitidas, de forma independiente cada una, aun cuando su emisión sea posterior al 30 de setiembre de 2016.

IV. DEUDA NO COMPRENDIDA EN EL BENEFICIO

No se extinguirán, las siguientes deudas tributarias:

- Las aportaciones a la Oficina de Normalización Previsional (ONP) y el Seguro Social de Salud (EsSalud).
- Las incluidas en procesos concursales o procedimientos similares.
- Los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta (IR) del año 2016.
- Las retenciones distintas a las de carácter definitivo, salvo cuando formen parte de un saldo de fraccionamiento general.
- Las percepciones.
- Los gastos vinculados a la recuperación de las mercancías en situación de abandono legal a que se refiere la Ley General de Aduanas.

¿Solo pueden extinguirse las deudas que se encuentren impugnadas o en cobranza coactiva?

No, el numeral 16.4 del Reglamento, establece que la extinción de las deudas tributarias no está limitada a las deudas que se encuentran impugnadas y/o en cobranza coactiva. Ello quiere decir, que incluso la deuda comprendida en el beneficio declarada y no pagada por el deudor tributario hasta el 30 de setiembre de 2016 puede ser objeto de extinción, siempre que cumpla con los requisitos que establece la norma.

¿Si la deuda tributaria es en dólares, qué tipo de

cambio debo utilizar para determinar si son materia de extinción?

Conforme lo dispuesto en el numeral 18.2 del artículo 18 del Reglamento, si la deuda tributaria actualizada al 31/09/2016 estuviera expresada en dólares americanos, para determinar si puede extinguirse pues es menor a S/3,950.00, corresponde calcular la deuda utilizando el tipo de cambio ascendente a S/3.403 (tres y 403/100 soles).

V. ACCIONES DE LA SUNAT POR EXTINCIÓN DE DEUDAS

La extinción es automática y de oficio al cumplir los requisitos expuestos, por lo que no se requiere presentar solicitud alguna a la Sunat.

En tal sentido, respecto de las deudas extinguidas, la Sunat realizará las siguientes acciones:

- a) Deberá declarar la procedencia de oficio de los recursos de reclamación en trámite de las deudas extinguidas. En estos casos, los actos administrativos que se emitan para el efecto podrán ser notificados, entre otros medios de notificación, mediante la página web de la Sunat, o en el diario oficial El Peruano, o en el diario de la localidad encargado de los avisos judiciales o, en su defecto, en uno de los diarios de mayor circulación en dicha localidad⁽⁶⁾.
- b) No se ejercerá o, de ser el caso, se concluirá cualquier acción de cobranza coactiva incluyendo el levantamiento de las medidas cautelares trabadas respecto de la deuda extinguida.
- c) La Sunat comunicará al Tribunal Fiscal o al Poder Judicial respecto de la deuda impugnada materia de extinción, para los fines pertinentes.

¿Qué puedo hacer si cumpla todos los requisitos para la extinción de las deudas tributarias y la Sunat me cobra la deuda?

En este caso, el contribuyente podrá exigir a la Sunat que declare la extinción de la deuda tributaria, y no realizar pago alguno por dichas deudas dado que el beneficio de extinción de las deudas tributarias menores a S/3,950.00 es automático y opera de oficio.

¿Qué puedo hacer si la Sunat trabó medidas cautelares de embargo en forma de retención bancaria sobre la deuda comprendida en el beneficio?

Si corresponde que la deuda sea extinguida en aplicación del Decreto y su Reglamento, el ejecutor coactivo deberá concluir dicha acción de cobranza, dado que la deuda ya fue extinguida. En caso de que la entidad bancaria haya emitido el cheque por el monto retenido, la Sunat deberá devolver dicho cheque.

¿Es materia de extinción la deuda tributaria

contenida en una Orden de pago, Resolución de multa, Resolución por pérdida de fraccionamiento y/o refinanciamiento, emitida con fecha posterior al 30 de setiembre de 2016?

Sí, siempre que el deudor cumpla con los requisitos establecidos, y la deuda tributaria sea menor a S/ 3,950.00 al 30/09/2016.

¿La deuda materia de extinción menor a S/ 3,950.00 se determina en función al deudor tributario o a la deuda tributaria?

Debe considerarse cada deuda tributaria de forma independiente, incluso si se tratan de deudas del mismo período, tributo o multa.

¿Si tengo un fraccionamiento vigente cuyo saldo es menor a S/ 3,950.00 dicha deuda puede ser materia de extinción?

Sí, es posible extinguir deudas tributarias acogidas a fraccionamiento, siempre que cumplan con los requisitos establecidos.

 (*) Abogada por la Universidad Femenina del Sagrado Corazón (Unifé). Con segunda especialidad en Derecho Tributario por la Pontificia Universidad Católica del Perú (PUCP). Abogada en el Estudio Miní Miranda Abogados.

(1) Artículo 5 del decreto, y artículo 1 del reglamento del decreto.

(2) Se entiende como ingresos anuales, a la sumatoria de las ventas gravadas, no gravadas, inafectas y otras ventas consignadas en las declaraciones mensuales del IGV que se encuentren en los sistemas informáticos de la Sunat hasta el 30/09/2016.

(3) Para la sumatoria de los ingresos, se debe considerar los ingresos brutos mensuales declarados.

(4) Se entiende por parte vinculada a aquella que se encuentre en alguna de las situaciones descritas en los incisos 1. y 2. del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

(5) Conforme lo dispuesto por el reglamento, se entiende por exigible a la deuda señalada en el inciso 1 del artículo 3 del Código Tributario y al artículo 150 de la Ley General de Aduanas, inclusive aquella deuda que determine la Sunat con posterioridad a la fecha de vigencia del decreto legislativo por los períodos vencidos o declaraciones aduaneras numeradas, hasta el 30 de setiembre de 2016.

Para el efecto se considera la información de las declaraciones rectificatorias presentadas hasta el 30 de setiembre de 2016.

(6) Para estos efectos se puede aplicar lo dispuesto en el artículo 105 del Código Tributario, que señala lo siguiente:

“Artículo 105.- NOTIFICACIÓN MEDIANTE LA PÁGINA WEB Y PUBLICACIÓN.

Cuando los actos administrativos afecten a una generalidad de deudores tributarios de una localidad o zona, su notificación podrá hacerse mediante la página web de la Administración Tributaria y en el Diario Oficial o en el diario de la localidad encargado de los avisos judiciales o, en su defecto, en uno de los diarios de mayor circulación en dicha localidad.

La publicación a que se refiere el presente numeral, en lo pertinente, deberá contener lo siguiente:

- a) En la página web: el nombre, denominación o razón social de la persona notificada, el número de RUC o número del documento de identidad que corresponda, la numeración del documento en el que consta el acto administrativo, así como la mención a su naturaleza, el tipo de tributo o multa, el monto de estos y el período o el hecho gravado; así como las menciones a otros actos a que se refiere la notificación.
- b) En el Diario Oficial o en el diario de la localidad encargado de los avisos judiciales o en su defecto, en uno de los diarios de mayor circulación en dicha localidad: el nombre, denominación o razón social de la persona notificada, el número de RUC o número del documento de identidad que corresponda y la remisión a la página web de la Administración Tributaria”.

FUENTE: Contadores & Empresas, segunda quincena de marzo 2017





¿Cuáles son los contratos de prestación de servicios?

| Autor: Dr. Crithian Northcote Sandoval

1. INTRODUCCIÓN

Se suele categorizar a las obligaciones en obligaciones de dar, hacer y no hacer. Entre las combinaciones de estas obligaciones, se van formando todos los contratos u operaciones, por ejemplo, las compraventas que son obligaciones de dar, los acuerdos de confidencialidad que son obligaciones de no hacer, y el punto que es materia de este informe, que son las operaciones de hacer algo en favor de otro, es decir, los servicios.

Probablemente, las operaciones de servicios sean tan o más significativas que las operaciones de dar. Se trata de una serie de operaciones a través de las cuales se satisfacen necesidades con la ejecución de una prestación de hacer a favor de otra persona.

A diferencia de las obligaciones de dar, en las que la operación puede considerarse agotada con la entrega del bien objeto de la operación, en las obligaciones de hacer, estamos ante relaciones que pueden prolongarse en el tiempo.

Pero no todas las operaciones en las que se realiza un servicio son iguales. Nuestro Código Civil, al igual que regula algunos contratos típicos sobre obligaciones de dar, también contempla un conjunto de contratos típicos sobre obligaciones de hacer. Estas son las denominadas operaciones de prestación de servicios.

de prestación de servicios.

La mayoría de personas cree que en todos los casos estamos ante una locación de servicios porque es, tal vez, la modalidad más usual. Sin embargo, veremos en este informe que existen otras modalidades de prestación de servicios que también son muy usuales, además de las modalidades que no encajan dentro de alguno de los contratos típicos del Código Civil.

2. Marco legal

Las modalidades de prestación de servicios están reguladas en el Código Civil a partir del artículo 1755.

Este articulado contiene reglas generales aplicables a todas las modalidades de prestación de servicios y reglas específicas para cada uno de los contratos.

3. Definición general

Una prestación de servicios puede definirse como la relación obligacional en la cual una persona, que se denomina como prestador, se compromete a desarrollar una prestación a favor de otra, denominada comitente, a cambio de una contraprestación o en forma gratuita.

El contenido de los contratos de prestación de servicios comprende siempre prestaciones de hacer o no hacer. Nuestro Código Civil considera como modalidades de prestación de servicios a la locación de servicios, al

contrato de obra, al mandato, al depósito y al secuestro. Pero también están reguladas por las reglas generales de la prestación de servicios, las relaciones contractuales de “doy para que hagas” o de “hago para que des”.

4. Reglas generales

Todas las modalidades de prestaciones de servicios típicas o atípicas, se regulan por las reglas generales establecidas en el Código Civil. Estas reglas generales son las siguientes:

4.1. Pago de la retribución

Cuando la prestación tenga como contrapartida una retribución, esta deberá pagarse en la oportunidad pactada. A falta de pacto, la retribución deberá pagarse al término del servicio. No puede exigirse el pago adelantado de la retribución a menos que así se haya acordado.

4.2. Límites de la prestación

El prestador del servicio no puede excederse o apartarse de las órdenes o indicaciones del comitente, salvo que su actuar sea más conveniente para el comitente en comparación con lo ordenado por este o lo establecido en el contrato.

Si las diferencias o excesos son comunicados al comitente para su aprobación previa, este deberá dar respuesta dentro de los plazos que sean usuales o sean acordes con la naturaleza del servicio. En caso contrario, se considerarán aprobadas las diferencias informadas por el prestador.

4.3. Responsabilidad por servicios profesionales y técnicos

Cuando la naturaleza de los servicios contratados corresponda a servicios profesionales o de carácter técnico de especial dificultad, el prestador no responderá por los daños y perjuicios causados por culpa leve.

Veamos, ahora, las reglas específicas para cada modalidad contractual de prestación de servicios.

5. La locación de servicios

Como hemos dicho, probablemente, la locación sea la modalidad de prestación de servicios más común. El Código Civil, en su artículo 1764 señala que *“por la locación de servicios el locador se obliga, sin estar subordinado al comitente, a prestarle sus servicios por cierto tiempo o para un trabajo determinado, a cambio de una retribución”*.

En esta definición, existen algunos elementos que configuran al contrato de locación de servicios y que debemos exponer.

• Los servicios que son materia de la locación

Cuando hablamos de locación de servicios, estamos haciendo referencia a una relación en la cual una persona

está obligada a realizar una determinada actuación a favor de otra. Esta actuación o conducta consiste en un servicio que puede implicar uno de carácter manual, como puede ser la reparación de un electrodoméstico, o uno de carácter intelectual, como puede ser el dictado de un curso para el manejo adecuado de un *software*.

De esta manera, el contrato de locación de servicios puede comprender toda clase de servicios, ya sea los que impliquen el ejercicio de una profesión, como los que consistan en el desarrollo de un oficio manual, un arte o una práctica habitual del locador.

• La independencia del locador

Este es un punto que debemos tratar con claridad, pues, en la práctica, suele generar confusiones y contingencias en el manejo de las personas que prestan servicios a favor de una empresa y las que conforman su personal.

Según el artículo 1764 del Código Civil, en el contrato de locación de servicios, el locador desarrolla su actividad sin subordinación al comitente. Esto quiere decir que el locador prestará sus servicios de acuerdo a sus conocimientos, experiencia y criterio, sin sujetarse a órdenes o mandatos del comitente y sin estar obligado a cumplir un horario de trabajo.

• Retribución

Como contraprestación por el servicio que recibe, el comitente deberá pagar a favor del locador una retribución, según se acuerde en el contrato. Tratándose de una relación en la que no existe un vínculo laboral, el locador no tiene derecho a ningún pago o beneficio que no esté establecido en el contrato.

Según el artículo 1759 del Código Civil, la retribución se pagará después de prestado el servicio, salvo que en el contrato, por la naturaleza de la obligación o por la costumbre, se deba pagar por adelantado o periódicamente.

5.1. Plazo del contrato

La locación de servicios puede celebrarse a plazo determinado, a plazo indeterminado o para un trabajo específico.

Cuando el contrato es a plazo determinado, este no podrá ser mayor a seis años, si se trata de servicios de carácter profesional y no mayor de tres años cuando se trate de otra clase de servicios. Estos límites se encuentran previstos por el artículo 1768 del Código Civil.

Si el contrato se pacta a plazo indeterminado, será de aplicación la regla contenida en el artículo 1365 del Código Civil, en virtud de la cual cualquiera de las partes puede resolver el contrato mediante una comunicación con anticipación no menor a treinta días.

El contrato de locación de servicios puede pactarse para un trabajo determinado, en cuyo caso, el contrato vencerá un vez que se haya terminado el trabajo señalado.

5.2. Formalidad

Para la celebración del contrato de locación de servicios, no es necesario cumplir con ninguna formalidad, por lo que el contrato puede celebrarse, incluso, de manera verbal.

5.3. Sobre el carácter personal del servicio

Tratándose de una obligación de hacer, en la que el interés del comitente está dado por las cualidades y experiencia del locador, el contrato de locación de servicios contiene una obligación de carácter personal, es decir, que no podrá variar la persona que estará a cargo de la ejecución del servicio sin el consentimiento del comitente.

Aunque es permitido que el locador se valga de asistentes o colaboradores, si es que el contrato lo permite, por la naturaleza del servicio, esto no implica un incumplimiento.

5.4. Sobre la terminación del contrato de locación de servicios

El contrato de locación de servicios puede extinguirse por el término de su plazo de duración, por requerimiento de una de las partes, cuando el plazo es indefinido, por la culminación del servicio para el que se contrató al locador y por causales de resolución.

6. Sobre el contrato de obra

El contrato de obra tiene por objeto la elaboración de un bien determinado, de manera tal que una persona denominada contratista se obliga frente al comitente a elaborar dicho bien con las características que se hayan establecido en el contrato y este último está obligado a pagar la retribución pactada a favor del contratista.

A continuación, veremos, en detalle, cada uno de los elementos que caracterizan al contrato de obra:

• La obra o bien objeto del contrato

Cuando analicemos más adelante algunas de las disposiciones del Código Civil sobre el contrato de obra, veremos que la regulación que contiene el Código, sobre este contrato, está orientada hacia los contratos en los que se encarga la construcción de una edificación. Pero, por el contrato de obra también puede encargarse la elaboración de otras clases de bienes, tanto muebles como inmuebles.

• La retribución

Al definir al contrato de obra, el artículo 1771 del Código Civil establece que la labor del contratista debe ser retribuida. Sin embargo, consideramos que no existe impedimento alguno para que el contrato se celebre a título gratuito, es decir, que el comitente no pague una retribución a favor del contratista.

6.1. Plazo del contrato

Por su naturaleza, es común que, en el contrato de obra, el plazo esté determinado por la complejidad de la obra y las necesidades del comitente. El Código Civil no establece límite alguno en cuanto al plazo, por lo que, dependiendo de las características de la obra, el plazo del contrato puede ser por algunos días, meses o años.

Ahora bien, si en el contrato no se hubiera establecido en un plazo determinado, el inciso 1 del artículo 1774 del Código Civil, establece que se entenderá que el contratista debe entregar la obra en el plazo que se acostumbra para el tipo de obra que se hubiera encargado.

6.2. Formalidad

El Código Civil no establece ninguna formalidad para la celebración del contrato de obra, pudiendo celebrarse de manera verbal. Claro que, dependiendo de la naturaleza de la obra, es recomendable que el contrato se celebre por escrito, a fin de poder establecer las características de la obra y las demás estipulaciones del contrato.

6.3. Sobre la subcontratación

Como regla general, es posible que el contratista subcontrate a otra persona para que elabore una parte de la obra. Sin embargo, el artículo 1772 del Código Civil prevé que la subcontratación no puede ser sobre el total de la obra, salvo que así lo hubiera autorizado el comitente.

Sobre este punto, debe tenerse en cuenta que el contratista se hace responsable solidario frente al comitente, por la parte elaborada por el subcontratista.

6.4. Sobre la forma de pactar la retribución

Como hemos señalado, la regla general es que el contrato de obra sea retribuido.

En la mayoría de contratos de obra, la retribución se fija de dos formas:

• Obra por ajuste alzado o a suma alzada

En esta forma, la retribución de la obra se fija como un monto total por la obra, de tal manera que el contratista deberá ejecutar la obra con todas las especificaciones y solo tendrá derecho al pago de la retribución pactada, aún cuando realice variaciones o mayores trabajos en la obra, salvo que éstas variaciones hubieran sido acordadas por escrito con el comitente.

De la misma manera, si las variaciones acordadas implicaran un menor trabajo o costo en la obra, el comitente tiene derecho a la reducción del monto acordado.

• Obra por pieza o por medida

Cuando la obra se pacta por pieza o medida, el contratista tiene derecho a que se le pague la retribución según las partes o medidas elaboradas, previa verificación por parte del comitente. No debe confundirse esta forma de pago con los adelantos por avances que se pagan según el contratista vaya cumpliendo con el cronograma

establecido, lo cual también es posible de pactar en una obra por suma alzada.

6.5. Sobre la aceptación de la obra

Tratándose de un contrato en el que la obligación principal consiste en elaborar una obra o bien según las especificaciones encargadas por el comitente, es coherente que éste deba manifestar su aceptación cuando la obra es entregada para determinar el cumplimiento o incumplimiento del contrato.

Para tal efecto, el comitente tiene derecho a efectuar inspecciones sobre la ejecución de la obra con la finalidad de comprobar si esta se está ejecutando conforme a lo pactado y según las reglas sobre la elaboración, según la naturaleza del bien. De comprobar algún incumplimiento en la ejecución de la obra, el comitente puede conceder un plazo al contratista para regularizar la obra. Transcurrido el plazo establecido, el comitente puede solicitar la resolución del contrato, sin perjuicio del pago de la indemnización de daños y perjuicios.

El comitente, antes de la recepción de la obra, tiene derecho a su comprobación, es decir, a efectuar una verificación sobre la forma en que se entrega la obra. Si el comitente no efectúa la comprobación sin una causa que lo justifique o no comunica el resultado de la comprobación dentro de un plazo adecuado, la obra se considera aceptada.

La obra se entenderá aceptada si el comitente la recibe sin efectuar ninguna reserva, incluso si no ha efectuado la verificación de la misma.

Es posible que las partes acuerden que la obra se realizará a satisfacción del comitente, lo que quiere decir que la aceptación de la obra dependerá únicamente de la conformidad del comitente, incluso cuando el contratista hubiera efectuado la obra según las características pactadas.

Sin embargo, ante la falta de conformidad por parte del comitente, se entiende que la aceptación queda reservada a la pericia correspondiente.

6.6. Sobre la responsabilidad del contratista

Como corresponde a la labor que realiza en virtud al contrato de obra, el contratista está obligado a responder por las variaciones y los vicios que pudieran encontrarse en la obra.

Sin embargo, si el comitente recibe la obra sin efectuar alguna reserva u observación, el contratista quedará liberado de responsabilidad por las variaciones y los vicios exteriores de esta. Por vicios y variaciones exteriores debemos entender a las que sean apreciables a simple vista, no los vicios que se puedan presentar en la estructura o en el interior de la obra.

En caso de presentarse variaciones o vicios, el comitente puede optar por

solicitar que dichas variaciones y vicios sean removidos o corregidos a costo del contratista, o que se proceda a la disminución de la retribución de manera proporcional, sin perjuicio de su derecho a solicitar la reparación por los daños y perjuicios.

Ahora bien, si las variaciones o los vicios fueran de tal magnitud que generaran la inutilidad de la obra, el comitente puede resolver el contrato y solicitar la indemnización por los daños y perjuicios.

Para los efectos antes señalados, el comitente deberá comunicar, al contratista, las variaciones o los vicios de la obra dentro de los sesenta días de haberla recibido. De lo contrario, caducará su derecho a solicitar la reducción de la retribución, la resolución y la indemnización por los daños causados. Para ejercer la acción contra el contratista, el plazo de prescripción es de un año desde la elaboración de la obra.

Además de la responsabilidad por las variaciones y los vicios en la obra, el contratista es responsable si dentro de los cinco años siguientes a la aceptación de la obra, esta se destruye, total o parcialmente, o si presenta evidente peligro de ruina o graves defectos por vicios de la construcción. En tales casos, el contratista es responsable ante el comitente o sus herederos, siempre que se le avise por escrito de fecha cierta dentro de los seis meses siguientes a la determinación del defecto.

También es responsable el contratista en aquellos casos en los que la destrucción o peligro de ruina se origina por la mala calidad de los materiales, si él los hubiera suministrado, o por defecto del suelo, si es que hubiera elaborado los estudios, planos y demás documentos necesarios para la ejecución de la obra.

En estos casos, el comitente podrá interponer la acción contra el contratista dentro del plazo de un año computado desde el día siguiente a la comunicación que le debe remitir para notificarle sobre el defecto encontrado.

En cualquiera de los casos señalados anteriormente, el contratista no será responsable si acredita haber realizado la obra de acuerdo a las reglas necesarias para la elaboración y de conformidad con las instrucciones de los profesionales que elaboraron los estudios, planos y demás documentos necesarios para la realización de la obra, cuando estos le son proporcionados por el comitente.

Aquí hay un punto colateral que debemos mencionar. Si bien, el Código Civil contiene el tratamiento para las operaciones de obra, también existe la regulación en materia de protección al consumidor, contenida en el Código de Protección y Defensa del Consumidor, que constituye una regulación especial para los casos en que la operación de obra o construcción, se celebra entre una empresa, que tiene la calidad de proveedor y una persona natural o microempresa, que tienen la calidad de consumidores finales.

Al ser consumidores, tienen un marco de protección especial conferido por el Código de Protección y Defensa del Consumidor, en virtud del cual, la garantía que debe respetar el proveedor por fallas estructurales de la obra, se extiende a diez años. Así se estableció al modificar el literal a) del artículo 80 del referido Código a través de la Ley N.º 30534:

“Artículo 80. Servicio posventa

Los proveedores deben implementar y mantener procedimientos para ofrecer una información completa sobre lo siguiente:

- a) Los periodos de garantía, que son establecidos por el proveedor de acuerdo con los siguientes criterios: (i) si son componentes o materiales, de acuerdo con lo establecido por el proveedor de los mismos; (ii) si son aspectos estructurales, como mínimo diez (10) años desde emitido el certificado de finalización de obra y recepción de obra por parte de la municipalidad.”*

En nuestra opinión, se trata de un esquema erróneo, pues se crea una disparidad de derechos en función a si el adquirente de la construcción califica o no como un consumidor final para los efectos del sistema de protección al consumidor.

6.7. Sobre la terminación del contrato de obra

El contrato de obra puede extinguirse por la entrega de la obra en el plazo pactado y por causales de resolución derivadas del incumplimiento de las partes.

De manera especial, el Código Civil regula en su artículo 1786 la posibilidad de que el comitente se aparte del contrato, aun cuando se haya iniciado la ejecución de la obra, indemnizando al contratista por los trabajos realizados, los gastos en los que hubiera incurrido, los materiales preparados y lo que hubiera podido ganar si la obra hubiera sido concluida.

7. Sobre el contrato de mandato

En el contrato de mandato, el prestador del servicio o mandatario se obliga a realizar uno o varios actos en nombre del mandante.

Se trata de una relación en la que, por determinados motivos, el mandante o acreedor de la obligación, no puede o no desea celebrar los actos él mismo.

Como vemos, este es un contrato que, aunque contiene la obligación de prestar un servicio, es muy diferente a la locación de servicios, pues, en esta, el locador actúa en nombre y beneficio propio, y no en nombre o interés del comitente.

7.1. Retribución

El Código Civil establece que el mandato se presume retribuido, es decir, que salvo pacto en contrario, el mandatario tiene derecho a cobrar una retribución por su

servicio.

Si el monto de la retribución no ha sido fijado, se aplica la retribución habitual del oficio o profesión del mandatario o a falta de esta, la que determine el juez.

7.2. Modalidades del mandato

El mandato puede celebrarse con representación o sin ella. Cuando se realiza con representación, el mandatario actúa en virtud al poder otorgado por el mandante y se presenta frente a terceros como su representante. En tal sentido, los efectos de los actos que celebre el mandatario recaen directamente sobre el mandante aún frente a terceros.

En el mandato sin representación, el mandatario realiza sus actos en nombre propio, pero en interés del mandante. Por lo tanto, frente a terceros, los efectos de los actos celebrados por el mandatario recaen sobre él, pero en su relación interna con el mandante, tales efectos recaen sobre este último.

7.3. Derecho de cobro y retención del mandatario

El mandatario tiene derecho a cobrar su retribución con los bienes que hayan sido materia de los negocios que le fueron encargados, teniendo rango preferente con respecto a los acreedores del mandante. En tal sentido, el mandatario puede retener estos bienes hasta que el mandante efectúe el pago de la retribución.

7.4. Extinción del mandato

El mandato se extingue por las siguientes causales:

- Ejecución del servicio
- Vencimiento del plazo
- Mutuo acuerdo
- Muerte, interdicción o inhabilitación del mandante o del mandatario.

8. Sobre el contrato de depósito

En el contrato de depósito, la obligación principal consiste en que el depositario, prestador del servicio, se obliga a recibir y custodiar un determinado bien y devolverlo cuando se lo solicite el depositante.

8.1. Presunción de gratuidad

El Código Civil establece que el depósito se presume gratuito, salvo que por acuerdo, por la actividad del depositario o por su oficio o profesión, se entienda que es retribuido.

8.2. Obligaciones del depositario

El depositario está obligado a resguardar el bien depositado, con diligencia y está prohibido de usarlo a menos que haya sido autorizado por el depositante.

El depositario debe responder por el deterioro, pérdida o destrucción del bien depositado, causado por su culpa o dolo, o cuando provenga de circunstancias que del

depositario debió comunicar al depositante.

En el caso específico del depósito de títulos valores u otros documentos que den derecho al cobro de intereses, el depositario debe realizar los actos necesarios para su cobro, así como aquellos actos destinados a que el título no se perjudique.

8.3. Devolución del bien

El depositario debe devolver el bien cuando se lo solicite el depositante, a menos que el depósito haya sido constituido en beneficio del depositario o de tercero, en cuyo caso se debe devolver el bien al término del plazo pactado.

El depositario solo debe entregar el bien al depositante, a la persona indicada como beneficiaria en el contrato o, en su defecto, a la persona indicada por el depositante.

8.4. Gastos y derecho de retención

Los gastos de entrega y devolución del bien son de cargo del depositante. Asimismo, el depositario puede retener el bien hasta que le sean reembolsados los gastos y le sea pagada su retribución.

9. Con el contrato de secuestro

El caso del contrato de secuestro es bastante similar al del depósito, solo que en este caso el bien es entregado por dos partes que se encuentran enfrentadas por el dominio del bien entregado, de tal manera que el depositario lo conservará hasta que se resuelva el conflicto y solo podrá entregarlo al que resulte vencedor del conflicto.

10. Conclusiones

Hemos hecho una breve revisión sobre las principales disposiciones que regulan a las modalidades de prestación de servicios que contiene el Código Civil.

Sin perjuicio de ello, debe tenerse en

cuenta que estas son solo las modalidades típicas reguladas por el Código, pero nada impide que las personas puedan celebrar contratos de servicios que resulten de combinaciones de estas modalidades o que sean combinaciones genéricas de las modalidades de hacer o no hacer.

Fuente: Actualidad Empresarial, segunda quincena de marzo 2017



| **Autora:** Cynthia Garcia Chanchari

1. INTRODUCCIÓN

El presente análisis jurisprudencial tratará sobre la Casación Laboral N.º 10291-2015-Callao y me está siendo de mucho agrado, ya que alcanza algunos temas un tanto ambiguos en la legislación peruana laboral sobre el trabajo de sobretiempo. Estos temas son los siguientes: el tiempo de refrigerio, el aumento de la remuneración en caso el empleador opte por una

extensión en la jornada, en sí, este aumento forja el recálculo de los beneficios sociales, además, el empleador tiene la plena facultad de acumular 48 horas a la semana, como máximo, sin respetar las jornadas diarias más que su propia autoridad.

Me es de agrado, también, porque confirma mi posición en el análisis de las normas laborales sobre el trabajo de sobretiempo, esperando les sea de agrado, de mucha

crítica y de gran utilidad.

2. Sumilla

En caso de trabajo en horario corrido, el trabajador tiene derecho a tomar alimentos de acuerdo a lo que establezca el empleador en cada centro laboral, salvo convenio en contrario. El tiempo dedicado al refrigerio no forma parte de la jornada ni horario de trabajo.

3. Materia del recurso

Se trata del recurso de casación interpuesto por la demandada, por la causal de infracción normativa de los incisos 3) y 5) del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, e inaplicación del artículo 7 del Decreto Legislativo N.º 854, en el proceso ordinario laboral seguido por el demandante, sobre reintegro de beneficios económicos y por extensión de jornada laboral.

4. Antecedentes

Resumiendo los puntos considerados en la casación, el demandante o actor en la demanda solicita el reintegro de los beneficios económicos más intereses legales con costos y costas procesales. El actor sustenta haber cumplido por un tiempo una jornada de 6 horas por día (8:00 h a 14:00 h), el cual fue variado por el empleador mediante la notificación de un memorándum a la parte administrativa de la empresa. En dicho memorándum, la jornada era de 8:30 h a 16:00 h, sin efectuar aumento remunerativo alguno.

En primera instancia, el juzgado competente declaró fundada, en parte, la demanda sobre pago de reintegro de beneficios económicos por extensión de jornada de trabajo; ordenando, además, que la demandada cumpla con pagar parte del monto solicitado, al considerar que se encuentra acreditado el incremento de 1 hora y 30 minutos diaria, en forma unilateral sin el reconocimiento económico por dicho incremento.

Esta sentencia se apeló por el demandante y se confirmó en el extremo que declara fundada en parte la demanda, al considerar que la segunda extensión de la jornada de trabajo se produjo por 2 horas diarias y no por 1 hora y 30 minutos, bajo el sustento de un circular a fojas. La modificación del horario de trabajo fue de lunes a viernes de 8:30 h a 16:30 h, incluyéndose el refrigerio.

Posteriormente, la demandada, presenta el recurso de casación a fin de verificar las causales de materia del recurso.

5. Posición del Tribunal

Desde el considerando cuarto al décimo, el Tribunal analizó la procedencia de la casación respecto de las causales incoadas por la demandada, comprobando que la sentencia de vista (sentencia apelada en segunda instancia) ha cumplido con precisar los hechos y normas que le permiten asumir un criterio interpretativo en el que sustenta su decisión, de manera que dicho fallo no puede ser cuestionado por ausencia o defecto en la motivación, resultando en consecuencia, infundada la causal de infracción normativa de los incisos 3) y 5) del artículo 139 de la Constitución Política del Perú. Corresponde, entonces, analizar la denuncia respecto de la infracción de normas materiales del artículo 7 del Decreto Legislativo N.º 854¹.

Décimo primero: Con respecto a la causal: **ii) inaplicación del artículo 7 del Decreto Legislativo N.º 854, Ley de Jornada de Trabajo, Horario y Trabajo en Sobretiempo**, debemos decir que la norma denunciada establece lo siguiente:

Artículo 7. En caso de trabajo en horario corrido, el trabajador tiene derecho a tomar alimentos de acuerdo a lo que establezca el empleador en cada centro de trabajo, salvo convenio en contrario. El tiempo dedicado al refrigerio no forma parte de la jornada ni horario de trabajo.

El Tribunal, respecto de la jornada ordinaria diaria y semanal, como máximas, acota lo siguiente:

Décimo segundo: En cuanto a la jornada de trabajo u horario de trabajo debe entenderse como el lapso durante el cual el trabajador debe prestar servicios al empleador según lo pactado en el contrato de trabajo, siendo en este espacio de tiempo, que el trabajador se obliga a poner su actividad laboral a favor del empleador; cabe indicar que la jornada de trabajo puede ser legal, convencional o por decisión unilateral del empleador, menor a la máxima legal, la cual no debe exceder de ocho horas diarias y cuarenta y ocho horas semanales, conforme ha sido reconocido mediante Convenio N.º 01-OIT de mil novecientos diecinueve, cuyo artículo 2 señala: “en todas las empresas industriales públicas o privadas, o en sus dependencias, cualquiera que sea su naturaleza, con excepción de aquellas en que solo estén empleados los miembros de una misma familia, la duración del trabajo del

personal no podrá exceder de ocho horas por día y de cuarenta y ocho por semana (...)” dispositivo legal que ha sido reconocido como derecho humano con jerarquía constitucional por el artículo 44 de la Constitución de mil novecientos setenta y nueve y en la actual Constitución de mil novecientos noventa y tres, por el artículo 25 que prescribe: “la jornada ordinaria de trabajo es de ocho horas diarias o cuarenta y ocho semanales como máximo (...)”.

La extensión de la jornada de trabajo en el presente caso, sin contar el refrigerio, involucra un aumento en la remuneración de todas maneras.

Décimo tercero: El artículo 3 del Decreto Legislativo N.º 854, Ley de Jornada de Trabajo, Horario y Trabajo en Sobretiempo; que si bien amparan la facultad de dirección del empleador, que le permite extender el horario de trabajo, y obliga a la empresa a incrementar las remuneraciones por la mayor extensión de horario, cierto es que la regulación del horario de refrigerio no se hace extensiva a la jornada laboral, por consiguiente, no es compensable para las horas extras ni para el pago de los beneficios sociales.

De acuerdo con esto, el Tribunal alinea su posición, mencionando que la empresa demandada fijó, de manera inicial, un horario de 6 horas diarias, modificándola de 8:30 h a 16:00 h, con una extensión de 1 hora y 30 minutos respecto del horario inicial, sin incluir tácitamente el tiempo de refrigerio, pero luego, la extensión del horario de trabajo se fijó de 8:30 h a 16:30 h, expresando recién que 30 minutos era de refrigerio, lo cual importaba también una extensión de 1 hora y 30 minutos.

Es por ello que, conforme lo considera el Tribunal, resultan válidos los fundamentos de la demandada, al haber quedado acreditado en el proceso que en ningún momento hubo una variación del horario de trabajo a razón de 2 horas diarias, sino de 1 hora y 30 minutos.

6. Aspecto crítico

6.1. Tiempo de refrigerio

A estas alturas del texto, dejamos en claro que el tiempo de refrigerio no forma parte de la jornada de trabajo; además, antes, aún no estaba delimitado el tiempo de refrigerio como sucede actualmente, el cual es mínimo 45 minutos dentro del centro de labores², tiempo no

remunerado salvo pacto en contrario.

El aumento de la jornada de trabajo, en el caso, ocurrió en enero de 1996 y la modificatoria normativa delimitando el tiempo de refrigerio recién nació en febrero del 2002. Aunque, como se vio, el Tribunal no ha considerado la aplicación de la norma según al tiempo del hecho. El tribunal, debió acordarse, en simples palabras, que el derecho laboral nace cuando así lo establezca una norma laboral competente, salvo disposición contraria. Es así que, desde febrero del 2002, se debió descontar 45 minutos de las 2 horas de extensión que sufrió la jornada, pese a que el empleador solo había establecido 30 minutos de refrigerio, como tiempo no remunerado deducido de las motivaciones en autos. A menos que, la intención haya sido considerar los 45 minutos como tiempo de refrigerio, no remunerando parte de aquel tiempo. Esto no se confirma en considerandos.

6.2. Jornada ordinaria

Por otro lado, respecto de las jornadas ordinarias máximas. El artículo 1 del Decreto Legislativo N.º 854³, fijó que: *Artículo 1. La jornada ordinaria de trabajo para varones y mujeres mayores de edad es de ocho (8) horas diarias o cuarenta y ocho (48) horas semanales como máximo (...).* La jornada ordinaria máxima, dicen algunos intérpretes, son las 48 horas semanales, pudiendo ser por día más de 8 horas sin adicionar pagos, ni convenir, en vez del pago, la compensación de dichas horas laboradas con horas de descanso. Esta interpretación la deducen del artículo 2: *Artículo 2. (...) El empleador está facultado para efectuar las siguientes modificaciones: a) Establecer la jornada ordinaria de trabajo, diaria o semanal; b) Establecer jornadas compensatorias de trabajo de tal forma que en algunos días la jornada ordinaria sea mayor y en otras menor de ocho (8) horas, sin que en ningún caso la jornada ordinaria exceda en promedio de cuarenta y ocho (48) horas por semana.* Entendiéndose en el punto de “8 horas diarias o 48 horas semanales como máximo” como una alternativa a la elaboración de las jornadas ordinarias dentro de la empresa. Más aun, que el pago del trabajo de sobretiempo se da cuando existan labores adicionales a la jornada ordinaria diaria o semanal y, como el empleador supuestamente está facultado a establecer su propia jornada diaria respetando solo la máxima legal, no habría por qué remunerar el trabajo de sobretiempo dado después de las 8 horas diarias.

Esta forma de interpretación sería una falacia, si no fuera porque existen argumentos convincentes.

La posición que se mantendrá es que, la jornada ordinaria máxima legal por día es de 8 horas diarias. Igualmente, la norma faculta al empleador a establecer una jornada

menor o mayor a ella. En caso de establecer una menor a 8 horas, el trabajo de sobretiempo a ella, serán las horas extras; al mismo tiempo, en caso de establecer una mayor a 8 horas, el trabajo de sobretiempo, recién de las 8 horas, serán de horas extras. En el último caso, se está respetando la jornada ordinaria máxima legal. Además, las horas extras se remuneran o se compensan con horas de descanso.

Esta sustentación es reforzada por el Convenio N.º 01-OIT en su artículo 2, acotada por el considerando décimo segundo de la presente casación en análisis, Casación Laboral N.º 10291-2015-Callao. Lo que se intenta decir es que, será "jornada ordinaria", la establecida por el empleador cuando esta es menor a las 8 horas o a dicho límite máximo por día cuando esta sea mayor, ya que el trabajo en exceso de los mencionados, se considera como horas extras.

6.3. Aumento de la remuneración en caso de extensión de la jornada

Interpretando el artículo 3 de la Resolución Ministerial N.º 091-92-TR, nos da la noción de que solo se proporcionará el ingreso mínimo legal⁴, cuando la jornada de trabajo sea menor a 4 horas diarias, pues, el artículo 3 nos señala lo siguiente: *Cuando por la naturaleza del trabajo o convenio, el servidor labore menos de cuatro (4) horas diarias, percibirá el equivalente de la parte proporcional de la Remuneración Mínima Vital establecida tomándose como base para este cálculo el correspondiente a la jornada ordinaria del centro de trabajo donde presta servicios. (...)*. Aplicando reglas de lógica, y como no se ha encontrado norma que establezca lo contrario, si se proporciona el ingreso cuando la jornada sea menor a las 4 horas diarias, entonces, no proporciona cuando la jornada sea de 4 a 8 horas diarias. Ello implicaría que el trabajador no puede ganar menos del ingreso mínimo legal cuando labore dentro de una empresa una jornada ordinaria desde mínimo 4 horas diarias hasta alcanzar la jornada ordinaria máximo legal diario.

Empero, si una empresa establece una jornada diaria de 5 horas, pero, luego, incrementa la jornada a 8 horas diarias, deberá incrementar también la remuneración, según lo menciona en el artículo 3 del Decreto Legislativo N.º 854 y el considerando décimo tercero de la presente casación en análisis.

6.4. Recálculo de los beneficios sociales

Los beneficios sociales, en general, se calculan sobre la última remuneración de cada semestre de cada año. Si en aquellos cálculos la empresa obvió algún monto, deberá

recalcular dichos beneficios y aportar la diferencia con los intereses legales laborales o intereses legales de CTS, porque si no, no estaría cumpliendo en tomar en cuenta la última remuneración de cada semestre de cada año. En cambio, para las vacaciones, solo bastará con usar la última remuneración, sin importar las percibidas en periodos anteriores⁵.

Por ejemplo, el artículo 21 del Decreto Supremo N.º 01-97-TR, Texto Único Ordenado de la Ley de Compensación por Tiempo de Servicios, establece lo siguiente en el artículo 1. *Los empleadores depositarán en los meses de mayo y noviembre de cada año tantos dozeavos de la remuneración computable percibida por el trabajador en los meses de abril y octubre, respectivamente, como meses completos haya laborado en el semestre respectivo (...)*. Esto argumentó a lo anteriormente mencionado.

A manera de conclusión, las normas jurisprudenciales, requieren de mucha interpretación, pero no una superflua u subjetiva, según le parezca mejor a cada uno, pues siendo así, habría discordancias. Las mejores reglas de interpretación incluyen el conocimiento de las normas, el uso de las reglas de lógica. Este último, incluso, los estudiantes de derecho la llevan por un año en la universidad. Solo en caso de vacío, se aplica la similitud de otros casos con el suscitado y el uso de la costumbre o de la primacía de la realidad.

- (1) El aumento de la jornada de trabajo sucedió desde enero de 1996 a marzo del 2013, es por ello que el Tribunal consideró la norma de aquel momento, sin la modificatoria acaecida por la Ley N.º 27671 en febrero del 2002.
- (2) Artículo 7 del Decreto Legislativo N.º 854, modificado por el artículo 1 de la Ley N.º 27671, publicada el 21-02-02.
- (3) *Ibidem*.
- (4) El ingreso mínimo legal desde mayo del 2016 es de S/ 850.00 soles.
- (5) Cuando toque abonar liquidaciones, el empleador debe de cumplir con los aportes y contribuciones laborales, sujetas a esos montos a pagar. Esta posición se mantendrá, pese a lo mencionado en la sentencia del Expediente N.º 01538-2010-PA/TC, el cual, menciona que en caso de demandar pagos salariales, estos, no estarán sujetos a las retenciones de sistemas de pensiones (ONP/AFP).

Fuente: Actualidad Empresarial, segunda quincena de marzo 2017



Prestaciones alimentarias

| Autor: Javier Jhonatan Rojas Herreros

1. Introducción

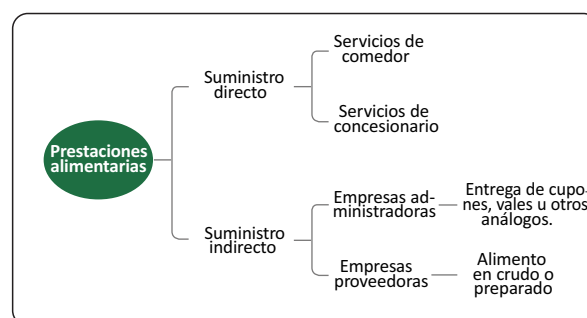
Las prestaciones alimentarias son un beneficio que otorgan los empleadores a los trabajadores sujetos al régimen laboral de la actividad privada, con el objeto de mejorar sus ingresos, mediante la adquisición de bienes de consumo alimentario, suministrados por su empleador con la participación de terceros en condiciones adecuadas.

Las prestaciones alimentarias son voluntarias, siendo necesario que el empleador negocie con sus trabajadores la modalidad y las condiciones en que será entregado, encontrándose prohibido el otorgamiento de la prestación en dinero.

2. Base legal:

- Ley N.º 28051 (02-08-03), Ley de Prestaciones Alimentarias en beneficio de los trabajadores.
- Decreto Supremo N.º 013-2003-TR (28-10-03), Reglamento de la Ley de Prestaciones Alimentarias.
- Resolución Ministerial N.º 085-2004-TR (13-04-04): especifican dependencias encargadas de atender procedimientos derivados de la Ley de Prestaciones Alimentarias en beneficio de los trabajadores, sujetos al régimen laboral de la actividad privada.
- Resolución Ministerial N.º 076-2006-TR (16-02-06): aprueban Directiva Nacional N.º 001-2006-MTPE/2/11.1 de procedimientos para el registro de empresas administradoras y proveedoras de alimentos, así como de convenios, acuerdos colectivos o contratos.

3. Modalidades de la prestación



a) Suministro directo

El que otorga el empleador valiéndose de los servicios de comedor o concesionario provisto en el centro de trabajo. En los casos de otorgamiento de este beneficio por acto unilateral del empleador, costumbre o mediante convención colectiva, mantiene su naturaleza de remuneración computable.

b) Suministro indirecto

- b.1) El que se otorga a través de empresas administradoras¹ que tienen convenios con el empleador, mediante la entrega de cupones, vales u otros análogos, para la adquisición exclusiva de alimentos en establecimientos afiliados.

• Formalidad de los vales o cupones

Los cupones o vales u otros documentos análogos deberán contener las siguientes especificaciones:

- El valor que será pagado al establecimiento proveedor
- La razón social del empleador que concede el beneficio
- La mención: "Exclusivamente para el pago de comidas"

o alimentos. Está prohibida la negociación total o parcial por dinero”

- Nombre del trabajador beneficiario
- Fecha de vencimiento

Los cupones o vales, o documentos análogos son los medios de control por los cuales los trabajadores, usuarios del sistema de prestaciones alimentarias, podrán acceder a la entrega de los bienes, conforme a lo pactado con su empleador, los que serán de uso exclusivo para las prestaciones alimentarias. Deben reunir, cuando menos, las especificaciones mencionadas anteriormente y, además, para efectos de la seguridad del sistema, lo siguiente:

- Tener cuando menos 10 características de seguridad en el documento que contiene el valor intercambiable por la prestación alimentaria, la cual puede ser: tinta termo reactiva, hologramas, marca de agua, tintas especiales o cualquier medio físico que permita la seguridad de dicha documentación.
- Los cupones, vales o documentos análogos deben especificar una numeración que facilite su registro, información de la empresa emisora, domicilio y número de registro de habilitación para operar, otorgado por el Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo, el número de Registro Único de Contribuyente de la empresa administradora, así como del empleador que concede el beneficio.
- Reglas de utilización y reembolso, así como una relación o mención a los establecimientos en los que es posible el intercambio de los cupones, vales o documentos análogos o información para acceder a dicha relación.

b.2) El que se otorga mediante convenio con empresas proveedoras² de alimentos, debidamente, inscritas en el Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo, que podrán entregar los alimentos en estado crudo o cocidos.

• Las empresas proveedoras de alimentos en crudo son las siguientes:

Los comercios, almacenes, panaderías, carnicerías o similares, verdulerías, mercados de abastos, tiendas de abarrotes, bodegas, autoservicios y, en general, establecimientos de expendio de alimentos que tienen como objeto el comercio al por menor de víveres o alimentos crudos.

• Las empresas proveedoras de alimentos preparados son las siguientes:

Los puestos de refrigerio, restaurantes y similares, que proveen alimentos preparados dentro o fuera del establecimiento.

4. Alimentación como condiciones de trabajo

Las prestaciones alimentarias otorgadas por el empleador, que tienen la calidad de condición de trabajo,

no constituyen remuneración computable.

La alimentación es condición de trabajo cuando no hay forma que el trabajador se procure por sí mismo su alimentación, siendo la única forma de poder alimentarse que el empleador lo provea. Es el caso de los tripulantes de líneas aéreas, los trabajadores de campamentos mineros o petroleros, entre otros; donde no hay cerca lugares donde el trabajador pueda adquirir sus alimentos³.

5. Registro de empresas administradoras y empresas proveedoras de alimentos

Las empresas administradoras y las empresas proveedoras para la implementación del sistema de prestaciones alimentarias, para su funcionamiento, deberán inscribirse en un registro administrativo a cargo del Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo.

El registro de los convenios suscritos entre el empleador y las empresas administradoras o proveedoras de alimentos estará a cargo de la subdirección de registros generales o dependencia que haga sus veces, de las direcciones regionales de trabajo y promoción del empleo a nivel nacional.

La supervisión de las obligaciones de índole laboral del sistema y los convenios que se suscriban con los trabajadores estará a cargo del Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo.

Las empresas administradoras tendrán la obligación de exigir a las empresas proveedoras de alimentos que quieran afiliarse a su red, la presentación ante el Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo del registro del contribuyente, licencia municipal de funcionamiento y el número de registro de planillas en caso cuente con trabajadores, y los demás que señale el reglamento.

6. Contratos entre trabajador y empleador

Los empleadores que suscriban convenios colectivos de trabajo o contratos individuales que contengan el acuerdo de otorgamiento de prestaciones alimentarias en la modalidad de suministro indirecto, deberán ponerlos en conocimiento de la autoridad administrativa de trabajo en el plazo de 15 días de su suscripción.

El registro de los contratos individuales que contengan acuerdos de otorgamiento de prestaciones alimentarias en la modalidad de suministro indirecto, estará a cargo de la subdirección de registros generales o dependencia que haga sus veces de las direcciones regionales de trabajo y promoción del empleo a nivel nacional.

El registro de los convenios colectivos de trabajo que contengan acuerdos de otorgamiento de prestaciones alimentarias en la modalidad de suministro indirecto, estará a cargo de la subdirección de negociaciones colectivas, o dependencia que haga sus veces, de las direcciones regionales de trabajo y promoción del empleo a nivel nacional.

7. Inafectación de la contraprestación

El valor de las prestaciones alimentarias otorgadas bajo la modalidad de suministro indirecto, constituyen remuneración no computable y, por lo tanto, no se tendrá en cuenta para la determinación de derechos o beneficios de naturaleza laboral, sea de origen legal o convencional, ni para los aportes y contribuciones a la

seguridad social.

8. Libro de Planillas-PDT 601

Los empleadores que otorguen el beneficio de prestaciones alimentarias deberán consignar en el Libro de Planillas de remuneraciones, en columna aparte, el monto correspondiente por concepto de prestaciones alimentarias.

Código	Descripción de los ingresos, tributos y descuentos	Empleador						
		ESSALUD Seguro Regular Trabajador	ESSALUDCBS SPSeg. Trab. Pesquero	ESSALUD Seguro agrario/Acuicultor	ESSALUD SCTR	Impuesto extraordinario de solidaridad	Fondo Derechos sociales del artista	Senati
0112	Prestaciones alimentarias-Suministros directos	Sí	Sí	Sí	Sí	No	Sí	Sí
0113	Prestaciones alimentarias-Suministros indirectos	No	No	No	No	No	No	No

Código	Descripción de los ingresos, tributos y descuentos	Trabajador			Trabajador	
		Sistema Nacional de Pensiones 1990	Sistema Privado De Pensiones	Renta 5.a categoría Retenciones	ESSALUD Seguro Regular Pensionista	Contrib. solidaria asistencia previs.
0112	Prestaciones alimentarias-Suministros directos	Sí	Sí	Sí	No	No
0113	Prestaciones alimentarias-Suministros indirectos	No	No	Sí	No	No

9. Tope

El valor de las prestaciones alimentarias no podrá exceder del 20 % del monto de la remuneración ordinaria percibida por el trabajador.

En ningún caso, el valor de la prestación alimentaria podrá superar las dos (2) remuneraciones mínimas vitales, son las entregadas en la modalidad de suministro indirecto.

La infracción de los topes establecidos origina que el exceso sea considerado como remuneración computable para todos los beneficios sociales que la ley establece.

Juan Pérez, tiene como remuneración mensual S/ 9,000.00, quiere decir que en caso su empleador desee otorgarle prestaciones alimentarias, como suministro indirecto, debería generar la siguiente operación:

- $S/9,000.00 \times 20\% = S/1,800.00$
- $S/850^4 \times 2 = S/1,700.00$

Como podemos observar, el monto máximo que podría otorgar sería de S/1,700.00

10. Imposibilidad de reducción remunerativa

Queda prohibida, bajo sanción de nulidad, toda reducción de remuneraciones practicada por el empleador a fin de sustituir el salario que viene otorgando por el sistema de prestaciones alimentarias.

11. Crédito fiscal

La empresa proveedora de alimentos deberá entregar a los trabajadores que adquieran sus bienes a través de los cupones, vales u otros análogos que se emitan dentro del sistema de prestaciones alimentarias, únicamente, boletas de venta, vales o cintas de máquinas registradoras que no permitan ejercer el derecho al crédito fiscal ni ser utilizados para sustentar costo y/o gasto para efectos tributarios.

-
- (1) Son aquellas empresas especializadas en la administración comercial, operativa y financiera del sistema de vales, cupones o documentos análogos para prestaciones alimentarias de los trabajadores sujetos al Régimen Laboral de la Actividad Privada.
 - (2) Son los comercios, panaderías, bodegas de expendio de alimentos o restaurantes, debidamente, inscritos en el Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo.
 - (3) OBREGÓN SEVILLANO, Tulio, "Las condiciones de trabajo", en revista Actualidad Empresarial N.º 90, Lima: Instituto Pacífico SAC, p. V-1.
 - (4) Mediante Decreto Supremo N.º 005-2016-TR, se incrementar en S/ 100,00 (cien y 00/100 soles) la Remuneración Mínima Vital de los trabajadores sujetos al régimen laboral de la actividad privada, con lo que la Remuneración Mínima Vital pasará de S/. 750,00 (setecientos cincuenta y 00/100 soles) a S/ 850 (ochocientos cincuenta y 00/100 soles).

Fuente: Asesor Empresarial, segunda quincena de marzo 2017



Alcances del deber de prevención del empleador en materia de seguridad y salud en el trabajo

| Autora: Lesly Marina Montoya Obregón(*)

RESUMEN EJECUTIVO

La Sentencia de Casación N° 4258-2016 - Lima⁽¹⁾ ha establecido con carácter de precedente de observancia obligatoria que la interpretación correcta del artículo 53 de la Ley de la Ley de Seguridad y Salud en el Trabajo es la siguiente: "En los casos de accidente de trabajo, probada la existencia del daño sufrido por el trabajador, debe atribuirse el mismo al incumplimiento por el empleador de un deber de prevención, hecho que genera la obligación patronal de pagar a la víctima o sus derechohabientes una indemnización que será fijada por el juez". El presente informe analiza los distintos aspectos expuestos en esta casación, confrontándolo con enfoques doctrinarios y otros criterios jurisprudenciales.

INTRODUCCIÓN

El artículo 7 de la Constitución Política del Perú encomienda al Estado, como uno de los principios rectores de la política social y económica, velar por la protección de la salud de las personas, la del medio familiar y la de la comunidad así como el deber de contribuir a su promoción y defensa. Asimismo, en el artículo 23 del capítulo laboral de este dispositivo establece que el trabajo es objeto de atención prioritaria por el Estado y que ninguna relación laboral puede limitar el ejercicio de los derechos constitucionales ni desconocer, ni rebajar la dignidad del trabajador.

Bajo esa línea, las medidas de protección a la seguridad y salud deben estar dirigidas a prevenir y controlar los peligros y riesgos en el trabajo, tanto aquellos riesgos tradicionalmente conocidos (como aquellos relacionados con sustancias peligrosas, máquinas, herramientas y operaciones manuales) como aquellos problemas que van surgiendo como resultado de la aplicación de nuevas tecnologías y la aparición de nuevos riesgos (como los riesgos biológicos, psicosociales y los trastornos del aparato locomotor).

Es así que en el Perú, los sucesivos regímenes de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales han contemplado la existencia de seguros obligatorios ante supuestos de accidentes de trabajo y enfermedades

profesionales. Nuestra actual regulación en materia de aseguramiento por accidentes de trabajo se encuentra establecida en la Ley N° 26790, Ley de la Modernización de la Seguridad Social en Salud (1997), que regula el supuesto de invalidez como contingencia de cobertura seguridad social y, de manera más específica, su Reglamento, aprobado por el Decreto Supremo N° 009-97-TR, que regula las prestaciones previsionales de las contingencias en enfermedad profesional o accidentes de trabajo de los trabajadores de aquellas empresas que realizan labores de alto riesgo.

En cuanto a la posibilidad del trabajador de demandar daños y perjuicios por responsabilidad civil por accidentes de trabajo, el artículo 88 del Reglamento de la Ley N° 26790 establece que en los casos que una empresa, que realiza actividades de riesgo, no se inscribe en el Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo (MTPE) o no contrata el Seguro Complementario de Trabajo de Riesgo (SCTR) para la totalidad de trabajadores o contrate coberturas insuficientes, asumirá el costo de las prestaciones que las entidades estatales (EsSalud y ONP), "independientemente de la responsabilidad civil frente al trabajador y sus beneficiarios, por los daños y perjuicios irrogados". Asimismo, tratándose de empleadores que no desarrollan actividades de riesgo, se establece que si los mismos incumplen con abonar las cotizaciones del Seguro Social de Salud (que en este caso cubre los accidentes de

trabajo), EsSalud otorgará las prestaciones y repetirá el pago contra el empleador⁽²⁾.

Paralelamente, nuestro actual Código Civil (1984) establece, de forma general, dos criterios de responsabilidad, según sea esta de carácter contractual y extracontractual. En la responsabilidad contractual el artículo 1321 establece que el criterio de imputación es subjetivo indicando que: “queda sujeto a la indemnización de daños y perjuicios quien no ejecuta sus obligaciones por dolo, culpa inexcusable o culpa leve”.

Mientras que en la responsabilidad extracontractual, además de imputación subjetiva, establece, por vez primera y positiva, la responsabilidad por riesgo, estableciendo en el artículo 1970 que “aquel que mediante un bien riesgoso o peligroso, o por el ejercicio de una actividad riesgosa o peligrosa, causa un daño a otro, está obligado a repararlo”.

Finalmente, debe destacarse la regulación actual que existe en materia de seguridad y salud en el trabajo de forma general para todos los trabajadores, la cual se encuentra recogida en la Ley N° 29783, Ley de Seguridad y Salud en el Trabajo (en adelante, LSST)⁽³⁾. Así, uno de los principios que inspiran sus disposiciones es el de responsabilidad, mediante el cual “[e]l empleador asume las implicancias económicas, legales y de cualquier otra índole a consecuencia de un accidente o enfermedad que sufra el trabajador en el desempeño de sus funciones o a consecuencia de él, conforme a las normas vigentes”.

I. ALCANCES GENERALES

El glosario de términos del Decreto Supremo N° 005-2012-TR, Reglamento de la LSST⁽⁴⁾, define al accidente de trabajo como:

“Todo suceso repentino que sobrevenga por causa o con ocasión del trabajo y que produzca en el trabajador una lesión orgánica, una perturbación funcional, una invalidez o la muerte. Es también accidente de trabajo aquel que se produce durante la ejecución de órdenes del empleador, o durante la ejecución de una labor bajo su autoridad, y aun fuera del lugar y horas de trabajo”.

Según su gravedad, los accidentes de trabajo con lesiones personales pueden ser:

- **Accidente mortal.** Suceso cuyas lesiones producen la muerte del trabajador. Para fines estadísticos debe considerarse la fecha del deceso.
- **Accidente leve.** Suceso cuya lesión, resultado de la evaluación médica, que genera en el accidentado un descanso breve con retorno máximo al día siguiente a sus labores habituales.
- **Accidente incapacitante.** Suceso cuya lesión, resultado de la evaluación médica, da lugar a descanso, ausencia justificada al trabajo y tratamiento. Para fines estadísticos, no se tomará en

cuenta el día de ocurrido el accidente. Según el grado de incapacidad los accidentes de trabajo pueden ser:

- a) Total temporal. Cuando la lesión genera en el accidentado la imposibilidad de utilizar su organismo; se otorgará tratamiento médico hasta su plena recuperación.
- b) Parcial permanente. Cuando la lesión genera la pérdida parcial de un miembro u órgano o de las funciones del mismo.
- c) Total permanente. Cuando la lesión genera la pérdida anatómica o funcional total de un miembro u órgano; o de las funciones del mismo. Se considera a partir de la pérdida del dedo meñique.

Atendiendo a lo anterior, y al tema que nos ocupa, debemos indicar que la obligación de indemnizar del empleador a sus trabajadores, por los daños corporales que pudiesen sufrir en el desempeño de sus labores, puede ser analizado desde dos vertientes, esto es, desde la perspectiva de la responsabilidad civil extracontractual, teniendo como bases las cláusulas normativas generales previstas en los artículos 1969 y 1970 del Código Civil; o también desde la perspectiva de la responsabilidad civil originada por inejecución de obligaciones, conforme a lo regulado en el artículo 1321 y siguientes del referido código, y la LSST.

II. LA RESPONSABILIDAD CIVIL POR LOS ACCIDENTES DE TRABAJO

La responsabilidad civil persigue indemnizar los daños causados por el incumplimiento de una obligación nacida de un acto voluntario o por la violación del deber genérico impuesto por la ley de no dañar los bienes jurídicos de terceros con quienes no existe relación jurídica contractual alguna.

La responsabilidad civil puede ser contractual o extracontractual. En la responsabilidad civil contractual los sujetos de la relación son determinados ante la existencia de un vínculo contractual, mientras que en el segundo supuesto no existe tal presupuesto. En tal sentido, en materia laboral, a la responsabilidad resarcitoria proveniente de la ocurrencia de accidentes de trabajo se le aplica, en principio, las reglas de la responsabilidad contractual, debido a que la relación jurídica que se erige entre las partes no se agotan en el cumplimiento de sus prestaciones principales: realizar la actividad trabajo por parte del trabajador y contraprestar el salario por parte del empleador.

III. EL EMPLEADOR COMO RESPONSABLE Y DEUDOR DE SEGURIDAD

1. ¿Responsabilidad contractual o extracontractual?

Uno de los cuestionamientos más relevantes en materia de responsabilidad del empleador en los accidentes de trabajo es el relativo a la naturaleza de la responsabilidad:

¿Responsabilidad contractual o extracontractual?

En efecto, en virtud del especial vínculo de subordinación jurídica que existe entre el trabajador (quien dispone de su fuerza de trabajo) y el empleador (que se encarga de direccionarla a su actividad empresarial), existe otro tipo de obligaciones adicionales a las que se encuentra obligado este último al ser la parte que inserta dentro de su ámbito de organización al trabajador. Se trata pues de un deber de protección-seguridad del empleador o también llamado de prevención de seguridad en el marco de un contrato de trabajo.

Así pues, los deberes de protección: “se traducen, en el plano dogmático, a la imposición de las partes del contrato, la adopción de medidas (de diligencia) necesarias para evitar que los intereses de integridad susceptibles de ser alcanzados por la ejecución del contrato sean de hecho afectados”⁽⁵⁾.

En efecto, la evolución normativa de la responsabilidad del empleador por los accidentes de trabajo ha incorporado en el trabajador el derecho, no solo a recibir un salario o los beneficios laborales complementarios que le corresponden como trabajador, sino también a gozar de un ambiente adecuado de trabajo. Como afirma Rendón Vásquez en ese sentido, “la prestación de trabajo debe efectuarse en forma tal que no dañe la salud del trabajador. Esto supone, que en el centro de trabajo y en la realización de la labor deben existir determinadas condiciones que impidan o atenúen, hasta donde sea posible, el acaecimiento de las enfermedades profesionales”⁽⁶⁾.

De lo dicho hasta aquí, queda claro entonces que la responsabilidad que debe asumir el empleador por accidentes de trabajos ocurridos en el marco de una relación laboral, es una responsabilidad contractual. Así lo ha entendido también, en el ámbito adjetivo, la Ley N° 29749, Nueva Ley Procesal del Trabajo, la cual regula la competencia judicial en los casos de resarcimiento patronal producido por los accidentes de trabajos.

Según el artículo 2 de dicha ley, “los juzgados especializados de trabajo conocen de los siguientes procesos (...): b) La responsabilidad por daño patrimonial o extrapatrimonial, incurrida por cualquiera de las partes involucradas en la prestación personal de servicios, o terceros en cuyo favor se presta o prestó el servicio”. Entonces, en la actualidad está ya difundido el criterio mediante el cual la responsabilidad por accidentes de trabajo es de carácter contractual. Sin embargo, dicha conclusión deja en el aire una duda sobre las consecuencias de su aplicación (y que será materia de análisis en el apartado siguiente):

¿Basta la diligencia ordinaria en la obligación de prevención del empleador en los accidentes de trabajo para que se libere de responsabilidad civil-laboral? ¿Cuál es el criterio de imputación en la responsabilidad por

accidentes de trabajo?

2. Respecto a la interpretación de la Corte Suprema

El criterio expuesto en la Casación N° 4258-2016-Lima, y que constituye precedente de observancia obligatoria, delimita lo siguiente: “En los casos de accidente de trabajo, probada la existencia del daño sufrido por el trabajador, debe atribuirse el mismo al incumplimiento por el empleador de un deber de prevención, hecho que genera la obligación patronal de pagar a la víctima o sus derechohabientes una indemnización que será fijada por el juez, conforme al artículo 1332 del Código Civil, salvo que las partes hubieran aportado pruebas documentales operativas de este valor”.

De acuerdo con el criterio del Tribunal Supremo, la antijuricidad de los accidentes de trabajo está constituida por aquellas conductas que implican una violación del ordenamiento jurídico a través de hechos ilícitos, hechos abusivos o hechos excesivos. Además, tratándose de responsabilidad contractual, la antijuridicidad siempre es típica, pues, implica el incumplimiento de obligaciones previamente determinadas (artículo 1321 del Código Civil).

En tal sentido, el empleador debe responder de modo objetivo por las consecuencias de dicho los accidentes acaecidos en virtud del vínculo laboral, presumiéndose en todos los casos - y sin admitir prueba en contrario - el incumplimiento del deber de prevención del empleador.

De lo anterior se desprende que la responsabilidad del empleador por accidentes de trabajo estaría regulada únicamente por el criterio de imputación objetiva (responsabilidad objetiva), en tanto la imputación del responsable alcanza con prescindencia de la conducta del agente.

En efecto, en la responsabilidad objetiva únicamente se realiza la verificación material de la relación causal entre el agente dañoso y la existencia del daño, para que, a partir de allí, sea suficiente la imputación de la responsabilidad.

Así pues, el Tribunal Supremo, a partir de la responsabilidad objetiva, sustenta diversas teorías de la imputación de la responsabilidad relacionado con el ejercicio de una actividad riesgosa. Así, por ejemplo, entre las principales se encuentra la del “riesgo-beneficio” o “riesgo de empresa” y la del “riesgo creado”⁽⁷⁾. En el primer caso, se trata de imputar la responsabilidad en tanto el empleador -realizador de la actividad empresarial o estatutaria- se beneficia de dicha actividad, pues, al mismo tiempo, debe asumir los riesgos (laborales) que produce dicha actividad de la que se beneficia. En el segundo caso, muy similar al primero, se debe responder por la actividad que ha generado en tanto esta es la que produce los riesgos; en materia laboral esta situación es más latente, en tanto el empleador debe responder porque los daños causados son consecuencia de la actividad riesgosa que ha generado.

No obstante las consideraciones explicadas por la Corte Suprema, cabe preguntarse si resulta suficiente considerar únicamente el criterio de la culpa para determinar la responsabilidad del empleador. Un acercamiento más profundo para atender la interrogante planteada, nos obliga a analizar las normas sobre seguridad y salud en el trabajo contenida en la LSST. Así pues, dicho dispositivo establece a través del principio de responsabilidad que, “[e]l empleador asume las implicancias económicas, legales y de cualquier otra índole a consecuencia de un accidente o enfermedad que sufra el trabajador en el desempeño de sus funciones o a consecuencia de él, conforme a las normas vigentes”.

De la interpretación de dicho principio sustentador de las normas de la seguridad y salud en el trabajo se desprende diáfanaamente que el empleador, en tanto generador de la actividad empresarial, debe asumir las implicancias resarcitorias (económicas y legales) que se produzcan como consecuencia de su actividad empresarial.

En concordancia con ello, el principio de protección, recogido en la misma Ley señala que “[l]os trabajadores tienen derecho a que el Estado y los empleadores aseguren condiciones de trabajo dignas que les garanticen un estado de vida saludable, física, mental y socialmente, en forma continua. Dichas condiciones deben propender a: a) Que el trabajo se desarrolle en un ambiente seguro y saludable. b) Que las condiciones de trabajo sean compatibles con el bienestar y la dignidad de los trabajadores y ofrezcan posibilidades reales para el logro de los objetivos personales de los trabajadores”.

De la interpretación de ambos preceptos, resulta claro advertir que el empleador se encuentra obligado a garantizar condiciones adecuadas de salud y seguridad de los trabajadores y que es él mismo quien debe responder por las consecuencias derivadas de su incumplimiento y que el pago indemnizatorio del empleador podría operar si y solo si este incumple con su obligación de prevención de los riesgos laborales.

En concordancia con ello, el artículo 53 de la LSST establece la obligación del empleador de abonar la indemnización por los daños a la salud y seguridad en el trabajo, cuando existe incumplimiento. Así, el referido precepto señala:

“El incumplimiento del empleador del deber de prevención genera la obligación de pagar las indemnizaciones a las víctimas, o sus derechohabientes, de los accidentes de trabajo y de las enfermedades profesionales. En el caso en que producto de la vía inspectiva se haya comprobado fehacientemente el daño al trabajador, el Ministerio del Trabajo y Promoción de Empleo determina el pago de la indemnización respectiva”.

Entonces, ¿no resultaría razonable concluir que el

empleador no tiene obligación de resarcir al trabajador cuando acredita que ha cumplido con su deber de prevención?

Al respecto, nuestra jurisprudencia nacional no ha presentado un criterio uniforme. A modo de ejemplo, a continuación desarrollaremos brevemente algunos enfoques jurisprudenciales.

3. Otros criterios jurisprudenciales

La Casación N° 2725-2012-Apurímac ha establecido que “la obligación de seguridad y salud en el trabajo del empleador importa una protección íntegra del trabajador, siendo suficiente que el daño se produzca a consecuencia del trabajo prestado. En consecuencia, la responsabilidad del empleador frente a un accidente de trabajo o enfermedad profesional es contractual”⁽⁸⁾.

Sin embargo, y con un criterio distinto, en la Casación N° 2293-2012-Cusco se establece que la responsabilidad laboral por accidentes de trabajo se rige en función del incumplimiento del empleador de su deber de seguridad, en los términos siguientes: “Uno de los deberes del empleador que se derivan de la relación laboral es el deber de garantizar la seguridad y salud el personal que se encuentra en relación de subordinación frente a él (...) por lo que se debe examinar si en el actuar de la emplazada hubo culpa o no, si omitió adoptar las medidas exigidas a su parte, si cumplió o no con la obligación de dar o hacer cuya inejecución sustente la pretensión indemnizatoria, y si demostró una conducta antijurídica que causó daño al trabajador se determinará la obligación al pago de una indemnización que repare de alguna manera la pérdida de una vida humana como consecuencia de un accidente de trabajo”.

En términos similares, la Casación N° 1819-2010-Lima establece lo siguiente: “Se ha establecido en la jurisprudencia nacional y extranjera que la responsabilidad contractual imputa al empleador el pago resarcitorio por el incumplimiento de normas de seguridad e higiene ocupacional, originado en la cláusula implícita de todo contrato de trabajo que obliga a velar por la seguridad de sus obreros”.

Ante la dicha dualidad de criterios jurisprudenciales, no es posible concluir una línea de interpretación uniforme sobre el título de imputación del empleador en la responsabilidad civil por accidentes de trabajo. Subsiste entonces la duda: ¿el empleador se libera de la responsabilidad civil por el pago del resarcimiento cuando acredita el cumplimiento del deber de prevención o seguridad?, ¿responde el empleador por las consecuencias derivadas de los accidentes de trabajo, pese a haber cumplido con el deber de prevención?

Sobre el particular, consideramos que merece particular atención el criterio vertido por la corte suprema en la Casación N° 4258-2016 - Lima, respecto a la obligación del empleador de responder por las consecuencias de los

accidentes acaecidos en virtud del vínculo laboral, presumiéndose en todos los casos –y sin admitir prueba en contrario– el incumplimiento del deber de prevención del empleador.

En efecto, somos de la opinión que resulta excesivo calificar dicha obligación patronal como una obligación de resultado⁽⁹⁾, ya que no nos parece posible que el empleador pueda prever y resolver ex ante y en términos absolutos todos los riesgos que pudieran afectar a sus trabajadores; sin duda, existen ámbitos de protección imposibles de atribuir al empleador, como es el caso de los factores ambientales impredecibles, negligencia y/o imprudencia temeraria de los trabajadores, actuaciones de terceros, por citar algunas. De este modo, es fácilmente constatable que puede ocurrir una lesión a un trabajador, aun cuando el empleador haya actuado diligentemente y adoptado todas las medidas posibles de prevención, protección y capacitación a los trabajadores.

Por lo expuesto, somos de la opinión que el criterio del Tribunal Supremo respecto a la interpretación del artículo 53 de la LSST conlleva un incremento significativo de los costos empresariales derivados de la contratación de cada trabajador y que, a efectos de atribuir dicha carga económica al empleador debe analizarse, en cada caso concreto, las circunstancias generadoras del accidente de trabajo y si las mismas pueden ser efectivamente imputables a su falta de cumplimiento del deber de prevención.

- Las primeras leyes de accidentes de trabajo, fueron producto de las consecuencias negativas del industrialismo naciente en la seguridad y salud de los trabajadores. Así, dichas normas contemplaron una obligación previsional de coberturar dichos riesgos sustentadas en la responsabilidad objetiva.
- Actualmente, es pacífico el criterio por el cual se determina que la responsabilidad civil-patronal por accidentes de trabajo es de carácter contractual, en la medida en que el contrato de trabajo no se agota en las prestaciones genéricas de salario por trabajo.
- El criterio de imputación de la responsabilidad civil del empleador en los accidentes de trabajo se sustenta, en nuestra normativa nacional, en el principio-deber de responsabilidad del empleador (el cual tiene su fundamento en la teoría del riesgo creado).
- El empleador, conforme lo dispone la LSST, está obligado a garantizar la salud de los trabajadores a su servicio en todos los aspectos relacionados con el trabajo. En ese sentido, la responsabilidad civil por daños sufridos por el empleado en su centro de trabajo es imputable al empresario que ostenta la dirección del proyecto de trabajo y sobre el que recae la obligación de evaluar los riesgos, informar a las demás empresas, coordinar las actividades y facilitar que el trabajo se desarrolle en condiciones de

seguridad para todos los empleados que presten sus servicios.

- Considerar que el accidente de trabajo se debe a una única causa es una afirmación incompleta aunque es todavía bastante habitual encuadrar el accidente de trabajo solo en una falta de medidas de seguridad sin entrar a considerar que no solo falla la seguridad en el lugar de trabajo donde se produce el accidente, sino que fallan otras muchas medidas y sobre todo fallan el exceso de confianza o de costumbre, el azar y la fatalidad.

-
- (1) La Ley N° 26790, Ley de la Modernización de la Seguridad Social en Salud
 - (2) Artículo 10 de la Ley 26790, artículo 36 del Decreto Supremo N° 009-97-SA y Acuerdo N° 59-22- ESSALUD-99: Si el empleador incumple con pagar el aporte y ocurre el siniestro, EsSalud exigirá al empleador el reembolso de las prestaciones.
 - (3) Publicado el 20 de agosto de 2011.
 - (4) Publicado el 25 de abril de 2012.
 - (5) CABANILLA SÁNCHEZ, Antonio. Los deberes de protección del deudor en el Derecho Civil, en el Mercantil y en el Laboral. Civitas, Madrid, 2000, p.167.
 - (6) RENDÓN VÁSQUEZ, Jorge. Derecho del Trabajo individual. Edial, 5ª edición, Lima, 2000, p.132.
 - (7) TABOADA, Lizardo. Elementos de la responsabilidad civil. Grijley, Lima, 2001, pp.88-91.
 - (8) Los términos específicos de la sentencia casatoria son los siguientes: "(...) Con la actual configuración de la obligación general de prevención la deuda del empleador se extiende a la protección íntegra del trabajador, de su salud y seguridad, siendo suficiente entonces con que el daño se produzca como causa o consecuencia de la prestación laboral para que se proceda al análisis de los demás elementos tipificantes de la responsabilidad contractual a fin de determinar si el daño se deriva de un incumplimiento contractual del empleador.
 - (9) Así por ejemplo, Álvarez De la Rosa señala: "La obligación contractual de seguridad y salud laboral es una obligación de resultados y, en consecuencia, debe el empresario probar que actuó diligentemente y ello nace, no esencialmente de un cambio en las reglas de la carga de la prueba, sino del objeto mismo de la prestación: la obligación general de prevención de riesgos, determinada por normas legales o convencionales, exige del deudor empresario una determinada diligencia. De tal forma que por prevención, debe entenderse 'el conjunto de actividades o medidas adoptadas o previstas en todas las fases de actividad de la empresa con el fin de evitar o disminuir los riesgos derivados del trabajo' [...] y por riesgo laboral 'la posibilidad de que un trabajador sufra un determinado daño derivado del trabajo'" (ÁLVAREZ DE LA ROSA, Manuel. "Responsabilidad civil en la prevención de riesgos laborales". En: Revista de Justicia Laboral. N° 49, 2012).

Fuente: Asesor Empresarial, segunda quincena de marzo 2017

Principales Actividades Académicas

Marzo 2017



Charla "Declaración Jurada Anual 2016 Personas Naturales: Novedades y Casos Prácticos", realizado el 09 de marzo 2017 a cargo de SUNAT.



Curso Especializado "Sistema Integrado de Información Financiera - SIAF 2017, versión 16.04.01- Nivel Básico Intermedio", realizado el 11, 18 y 25 de marzo por el CPCC José Antonio Vera Lajo.



Taller Práctico "Elaboración del PDT 704 impuesto a la renta anual 2016", realizado el 11 de marzo 2017 a cargo del CPCC Dionicio Canahua Huamán (Lima)



Conferencia "Inversiones en la Bolsa de Valores", realizado el 14 de marzo por la expositor CPC Dennis Pinto Cahuana.



Charla: "Declaración Jurada Anual 2016 Empresas: Novedades y Casos Prácticos", realizado el 15 de marzo a cargo de SUNAT.

... principales Actividades Académicas MARZO 2017



Curso Práctico "Rentas de Quinta Categoría", realizado del 20 al 31 de marzo, a cargo de CPCC Julio César Torres Silva.



Curso "Aplicaciones Prácticas en Hoja de Cálculo Excel 2010 - Nivel Intermedio", llevado a acabo del 20 de marzo al 07 de abril por el Lic. Felipe Mamani Gomez



Charla "Reforma Tributaria: Últimas Modificaciones al Código Tributario", realizado el 22 de marzo a cargo de un Funcionario de SUNAT.



Evento de Tecnología e Innovación "Accountech Arequipa Perú 2017", llevado a acabo el 23 de marzo a cargo de CPC Gustavo Zárate Poma - Gerente de CONTASIS SAC.



Programa de Actualización Profesional - PAP en "Auditoría Financiera", realizado del 23 al 31 de marzo de 2017, a cargo del expositor CPC Williams Salus Quina Condori.

Actividades Institucionales

Día Internacional de la Mujer

Fecha: 08 de marzo del 2017



Palabras de la señora Vice Decana Victoria Torres de Manchego por el día Internacional de la Mujer a cargo



Conferencia "Desarrollando la inteligencia emocional y la resiliencia positiva" por el Dr. José Pavlov Valdivia Reynoso.



Brindis a cargo de nuestro Decano Dr. CPCC Luis Roberto Gamero Juarez, saludando a todas las colegas en su día.



Show musical a cargo del artista Rubén Vásquez que hizo bailar y amenizar esta significativa celebración



Incorporación de Nuevos Miembros

Fecha: 17 de marzo del 2017



N° MAT. APELLIDOS Y NOMBRES

1. 6107 GALINDO ALFARO, DALIA ALEJANDRINA
2. 6108 MEZA GUTIERREZ, HECTOR RODOLFO
3. 6109 PACOMPIA MUÑOZ, MARIA ELENA
4. 6110 HOLGUIN FERNANDEZ, PRISCILLA OREALIZ
5. 6111 CORDOVA CUARITE, SANDRA MARISOL
6. 6112 QUISOCALA CHURA, ELIZABETH
7. 6113 BRAVO COARI, VICTOR ALBERTO
8. 6114 CCUITO MAMANI, VICTORIA EMMA
9. 6115 MAURA SUMARIA, ROBERT EDMUNDO
10. 6116 CORNEJO SANCHEZ, LUIS MANUEL
11. 6117 CONDORI CONDORI, ELSA MARY
12. 6118 APAZA VENTURA, GODOFREDO
13. 6119 URRUTIA CHAMBILLA, HENRY PAUL
14. 6120 FERNANDEZ RIEGA, NAIM YASARA
15. 6121 VELA CABRERA, MARGARITA
16. 6122 ONOFRE LARICO, LOURDES MARIA
17. 6123 BUSTINZA VELARDE, YESENIA POLETTE
18. 6124 MORALES CHARAJA, JESSICA MILAGROS

N° MAT. APELLIDOS Y NOMBRES

19. 6125 ZUÑIGA PACO, MARILIA XIOMARA
20. 6126 ALI OCSA, FRANCISCO SEGUNDO
21. 6127 RIVERA LAZO, HERBERT OMAR
22. 6128 HALLASI CORNEJO, EDUARDO HERNAN
23. 6129 MANGO MAMANI, IGOR JOSE
24. 6130 ALVAREZ FLORES, MICHAEL MIJAIL
25. 6131 CANAHUA ANCHAPURI, DANY
26. 6132 TEJADA PRADO, CAROLINA AMPARO
27. 6133 QUISPE VARGAS, BENITO MANUEL
28. 6134 BORJA MOGROVEJO, JOSE LUIS
29. 6135 PINTO KACHA, LUZ MARINA
30. 6136 SUAREZ BEINGOLEA, ELVIRA MILAGROS
31. 6137 ZAVALA TOALA, MARIA MANUELA
32. 6138 VERA RODRIGUEZ, ROSARIO DEL CARMEN
33. 6139 MENDOZA GAIMES, PATRICIA JANET
34. 6140 VALDIVIA YBARCENA, HELEN MARGARET
35. 6141 ABARCA VIZCARDI, MARIBEL LUZ
36. 6142 COLQUE SANTILLANA, HUGO REMY

¡Bienvenidos!

Damos la bienvenida a los 36 nuevos colegas que ahora integran la familia del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.

... Incorporación de Nuevos Miembros



Palabras del decano Dr. CPCC Luis Roberto Gamero Juarez



Brindis a cargo del director CPCC Edgard Delgado Calisaya

EL DIRECTORIO INFORMA

El Consejo Directivo a partir de la fecha ha aperturado esta sección a fin de dar a conocer a los miembros de la Orden las actividades que se han aprobado en Consejo Directivo y se vienen ejecutando en beneficio de la institución, aprovechamos la oportunidad para solicitarles nos hagan llegar sus valiosas ideas sobre los temas expuestos o de otros asuntos en beneficio del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.

- 1 ■ **NUEVOS EQUIPOS.** En el mes de marzo 2017 se realizó la adquisición de **30 nuevas computadoras** para renovar nuestro laboratorio de informática, estos equipos son i7 de séptima generación, procesador de 3.60 Ghz de velocidad, 8 Gb de memoria RAM, 1 Tb de disco duro, lectora y grabadora de DVD y monitores de 22 pulgadas.



- 2 ■ **NUEVO SERVICIO.** En marzo 2017 se hizo el lanzamiento del primer **Seminario Virtual** “Aplicación de la Facultad Discrecional en SUNAT (Sanciones)” en nuestra nueva plataforma virtual. Se podía acceder a cualquier hora del día y la cantidad de veces que el participante deseaba, la duración fue de una semana, contenía 11 videos y amplio material digital en PDFs, se contó con el asesoramiento del colega CPCC Dionicio Canahua en la implementación y preparación del material digital y audiovisual. Este seminario virtual fue gratuito para los miembros de la Orden habilitados y se contó con inscripciones hasta cubrir la capacidad limitada.



... El Directorio Informa

- 3 ■ **NUEVO SERVICIO, habilidad en línea** vía web. A partir de abril del 2017 las consultas de la habilidad de miembros de la orden, sociedades de auditoría y auditores independientes que se hagan mediante nuestro sitio web, estarán conectadas en línea con nuestro sistema de tesorería lo que permitirá mostrar en la web información al instante en que se registre un pago para habilitarse, anteriormente se actualizaba al día siguiente de hacer el pago y manualmente.



- 4 ■ **DEFENSA CIVIL.** Mejoramiento de las **instalaciones eléctricas**, implementación de cableado para punto a tierra en los ambientes que se requería, cambio de palancas termomagnéticas y palancas diferenciales, y otras mejoras en la sede Institucional del Colegio para salvar el riesgo eléctrico y el consumo innecesario.



- 5 ■ **DEFENSA CIVIL.** Se está culminando con trámite del **Certificado de Defensa Civil** ante la entidad correspondiente, ya que no se contaba con tan importante documento.



6 ■ PROYECTO. Se está terminando de elaborar el **Plan de Desarrollo Integral de nuestro Club Social** del Contador Público “CPC Alejandro Tejada Rodríguez” de Sachaca, para que los siguientes directorios puedan construir una parte de ella en forma ordenada.

A continuación presentamos anteproyecto elaborado por el Arq. Diego Alonso Delgado Cuzzi, el mismo que es uno de los tres anteproyectos propuestos que serán evaluados.



Objetivo:

La razón de realizar el Plan Maestro, es realizar un anteproyecto con todas las actividades que se podrían albergar en el terreno, de tal manera que se pueda proyectar un crecimiento de manera ordenada y que las diferentes directivas puedan ir llevando a cabo.

Descripción del Anteproyecto:

El terreno cuenta con diferentes niveles, y al estar próximo al río permite desarrollar un proyecto paisajístico integrando la naturaleza con las actividades deportivas.

Se han considerado las siguientes actividades:

- Cancha reglamentaria de Fútbol.
- 2 Canchas de Fútbol reglamentarias.
- 2 Canchas de usos múltiples de Fútbol, básquet y vóley.
- 6 canchas de Frontón.
- El salón de usos múltiples existente se integraría a esta zona para eventos que requieran área techada.
- Alrededor de las canchas tenemos una zona de

parrillas y un snack al aire libre con mesas y sombrillas.

- 1 piscina de competición para natación de 25 metros de largo con 7 carriles y una Patera para niños y una piscina de recreación.
- Alrededor de las piscinas los vestidores y un restaurant.
- Área de juegos infantiles, cercana al salón existente para este fin
- Área de servicios y administración del club en la parte intermedia.
- Un salón de eventos con su Foyer (hall de recepción) servicios higiénicos, con área para sus propios servicios, esto porque se contempla la posibilidad de usarlo de manera independiente al club y que tenga acceso por la calle Cuzco.
- Estacionamientos en tres zonas para 223 vehículos.

Accesos y circulaciones:

- Acceso existente por la calle Cuzco.
- Acceso por la vía Ribereña de 6 metros de ancho para dos vías de autos con una pequeña caseta de control y reja.
- Eje de integración peatonal de los diferentes puntos del terreno para conectar todas las actividades.

7 ■ PROYECTO. Se tiene dentro de los planes del directorio construir un **ingreso adicional a nuestro Club Social** por la vía ribereña aprovechando su puesta en funcionamiento por el Gobierno Regional, así brindaremos un acceso más directo a nuestros colegas y público en general.



- 8 ■ PROYECTO. Reconstrucción piso del Salón Social “Virgen de Chapi” de nuestro Club Social del Contador Público en Sachaca, para brindar un renovado espacio para nuestros colegas y público en general.



- 9 ■ PROYECTO. Se está concretando la constitución de la **Cooperativa de Ahorro y Crédito** que beneficiará a todos los colegiados.



- 10 ■ PROYECTO. Está en desarrollo el Proyecto de formación del Instituto de Formación Académica.



- 11 ■ MANTENIMIENTO. Se ha realizado el mantenimiento y optimización de sistema de aire acondicionado del auditorio “CPC José Rodríguez Salas” del segundo piso, incluye ductos de ventilación, motores, sistema eléctrico, etc.



- 12 ■ MANTENIMIENTO. Se ha realizado el mantenimiento del mixer de audio de la cabina de control del auditorio “CPC José Rodríguez Salas” del segundo piso.



- 13 ■ MANTENIMIENTO. Se ha realizado el mantenimiento del proyector multimedia del auditorio alfombrado “CPC Guillermo Espinoza Bedoya” del primer piso.



- 14 ■ Se está coordinando la creación de una Academia de Fútbol permanente para los hijos de Contadores Públicos Colegiados de Arequipa y promocionar a nuestros hijos a las divisiones inferiores de los clubes deportivos profesionales.



- 15 ■ Se actualizó y elaboró el **MOF** que contiene, esencialmente las estructura organizacional y la descripción de las funciones de todos los puestos en la empresa, se desarrolló también los perfiles para cada puesto de trabajo.





COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA

ESTADOS FINANCIEROS AL 31 DE MARZO 2017

ESTADO DE SITUACION FINANCIERA

AL 31 DE MARZO DEL 2017
(Expresado en Soles)

ACTIVO	AL		PASIVO Y PATRIMONIO NETO	AL	
	31/03/2017	31/03/2016		31/03/2017	31/03/2016
CORRIENTE			CORRIENTE		
EFFECTIVO O EQUIVALENTE EN EFFECTIVO (Nota 05)	81,770	144,355	CUENTAS POR PAGAR (Nota 13)	75,613	116,170
FONDO MUTUAL (Nota 05)	708,405	602,241	OTRAS CUENTAS POR PAGAR (Nota 14)	86,078	93,808
CUENTAS POR COBRAR (Nota 06)	6,119	4,589	JUNTA DE DECANOS DE CCPP (Nota 15)	35,539	38,096
OTRAS CTAS. POR COBRAR (Nota 07)	41,616	8,250			
EXISTENCIAS (Nota 08)	19,924	8,611	TOTAL PASIVO CORRIENTE	197,230	248,075
GASTOS CONTRATADOS POR ANTICIPADO (Nota 09)	30,182	37,708			
TOTAL ACTIVO CORRIENTE	888,016	805,755	NO CORRIENTE		
NO CORRIENTE			FONDO MUTUAL DEL CONTADOR (Nota 16)	947,509	857,807
INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO NETO (Nota 10)	10,160,593	10,209,811	JUNTA DE DECANOS DE CCPP (Nota 15)	239,436	239,436
INTANGIBLES NETO (Nota 11)	4,181	2,399	TOTAL PASIVO NO CORRIENTE	1,186,944	1,097,243
BIBLIOTECA (Nota 12)	62,950	54,550	TOTAL PASIVO	1,384,174	1,345,317
TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE	10,227,724	10,266,759	PATRIMONIO NETO		
TOTAL ACTIVO	11,115,740	11,072,514	PATRIMONIO INSTITUCIONAL (NOTA 17)	1,629,579	1,629,579
			PATRIMONIO ADICIONAL (NOTA 17)	323,704	337,204
			EXCEDENTE DE REVALUACION (NOTA 17)	6,571,394	6,571,394
			RESULTADOS ACUMULADOS (NOTA 17)	1,133,722	1,104,121
			RESULTADO DEL EJERCICIO	73,167	84,899
			TOTAL PATRIMONIO	9,731,566	9,727,197
			TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO	11,115,740	11,072,514

C.P.C.C. LUIS ROBERTO GAMERO JUAREZ
DECANO

C.P.C. MARCO ANTONIO HUAMANI MOLLOCO
DIRECTOR DE ADMINISTRACIÓN

C.P.C.C. RAUL ALVAREZ FLORES
CONTADOR

ESTADO DE RESULTADOS

Por el período del 01 de Enero al 31 de Marzo del 2017
(Expresado en Soles)

	Ene - Mar 2017	Ene - Mar 2016
INGRESOS POR: (NOTA 18)		
CUOTAS ORDINARIAS MIEMBROS DE LA ORDEN	228,498	217,745
INSCRIPCIÓN NUEVOS MIEMBROS DE LA ORDEN	49,500	48,000
SEMINARIOS, CURSOS Y PROG. ESPECIALIZACIÓN	133,345	87,384
ALQUILERES	23,783	19,031
OTROS INGRESOS	8,738	8,156
	443,864	380,316
COSTOS POR: (NOTA 19)		
SEMINARIOS, CURSOS Y PROG. ESPECIALIZACIÓN	(56,810)	(29,717)
OTROS COSTOS	(1,120)	(234)
RESULTADO BRUTO	385,934	350,364
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN (NOTA 20)	(312,264)	(265,216)
RESULTADO DE OPERACIÓN	73,670	85,148
OTROS INGRESOS (GASTOS) (NOTA 21)		
INGRESOS FINANCIEROS	39	76
INGRESOS FINANCIEROS - DIFERENC. CAMBIO	152	430
INGRESOS DIVERSOS	534	50
GASTOS FINANCIEROS	(934)	(91)
GASTOS FINANCIEROS - DIFERENC. CAMBIO	(293)	(714)
	(502)	(249)
SUPERÁVIT DEL PERÍODO	73,167	84,899

C.P.C.C. LUIS ROBERTO GAMERO JUAREZ
DECANO

C.P.C. MARCO ANTONIO HUAMANI MOLLOCO
DIRECTOR DE ADMINISTRACIÓN

C.P.C.C. RAUL ALVAREZ FLORES
CONTADOR



**COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA**

**PRESUPUESTO ANUAL
2017**

AL 31 DE MARZO DEL 2017
(Expresado en Soles)

CONCEPTO	PRESUPUESTO 2017		EJECUTADO		
	ANUAL	A MARZO	IMPORTE	% MES	% ANUAL
I. OPERACIÓN					
INGRESOS					
Ordinarios					
Cuotas Miembros de la Orden	720,000	189,000	199,010	105.30%	27.64%
Cuotas Sociedades Auditoría	12,800	3,800	3,894	102.47%	30.42%
Derechos de Colegiatura	312,000	52,000	49,200	94.62%	15.77%
Constancias de Habilitación	8,000	2,600	920	35.38%	11.50%
Seminarios y Cursos	280,000	70,300	91,367	129.97%	32.63%
Cursos de Especialización	190,000	60,000	64,950	108.25%	34.18%
Alquileres - Local Institucional	53,000	13,500	18,204	134.84%	34.35%
Alquileres - Complejo recreacional Sachaca	64,000	19,500	9,860	50.56%	15.41%
Material Bibliográfico y Otros	42,000	7,000	5,800	82.86%	13.81%
Actividades Deportivas	24,000	-	-		
Cuota Club Social del Contador	86,400	22,680	25,594	112.85%	29.62%
Otros Ingresos	5,160	1,290	4,492	348.19%	87.05%
DUPLICADO DE CARNET (neto) 960		240	130		
VENTA DE SOLAPEROS Y OTROS (neto) 3,600		900	3,968		
OTROS 600		150	393		
Total	1,797,360	441,670	473,290	107.16%	26.33%
Extraordinarios					
Ingreso de Rifas	24,000	-	90		0.38%
Ingreso de Cena de Gala	12,000	-	-		0.00%
Otros Ingresos	3,600	150	290	193.63%	8.07%
DONACIÓN 3,000		-	-		
OTROS 600		150	290		
Total	39,600	150	380	253.63%	0.96%
Total Ingresos de Operación	1,836,960	441,820	473,670	107.21%	25.79%
GASTOS					
Gastos de Personal					
Remuneraciones	302,810	75,704	72,880	96.27%	24.07%
Gratificaciones	55,010	-	-		0.00%
Vacaciones	24,564	6,141	5,441	88.60%	22.15%
Contribuciones Sociales	27,252	6,813	6,278	92.15%	23.04%
CTS	27,374	-	-		0.00%
Personal Eventual	30,000	7,500	3,487	46.49%	11.62%
Comisión de Cobranza	9,600	2,400	2,342	97.60%	24.40%
Otras Cargas de Personal	18,860	1,890	412	21.80%	2.18%
ATENCIONES AL PERSONAL 1,500		1,500	262		
ATENCIONES SECRETARIA 360		90	-		
BONO ANIVERSARIO INSTITUCIONAL AL PERSONAL 8,800		-	-		
DÍA DEL TRABAJO 1,000		-	-		
AGASAJO NAVIDAD - AÑO NUEVO 2,000		-	-		
CANASTA NAVIDAD 4,000		-	-		
OTROS 1,200		300	150		
Total	495,470	100,448	90,840	90.43%	18.33%
Servicios Prestados por Terceros					
Movilidad	13,200	3,300	3,011	91.24%	22.81%
Servicio de Mensajería	7,000	1,500	1,709	113.91%	24.41%
Teléfonos	12,000	3,000	5,097	169.89%	42.47%
Internet (Fibra óptica), Cable, Hosting y VPS	23,300	6,395	6,383	99.82%	27.40%
Gastos Notariales y Registro	1,800	450	519	115.33%	28.83%
Honorarios - Asesoría Legal	18,000	4,500	2,400	53.33%	13.33%
Honorarios Auditoría	6,500	6,500	6,000	92.31%	92.31%

...continuación Ejecución Presupuesto Operativo

CONCEPTO	PRESUPUESTO 2017		EJECUTADO		
	ANUAL	A MARZO	IMPORTE	% MES	% ANUAL
Mantenimiento Inmuebles local Institucional	24,000	6,000	9,357	155.94%	38.99%
Mantenimiento Inmuebles Complejo Sachaca	60,000	42,000	3,362	8.00%	5.60%
Mantenimiento Equipos Oficina	18,000	4,500	4,566	101.46%	25.36%
Energía Eléctrica Complejo Recreacional Sachaca	8,000	1,800	1,065	59.17%	13.31%
Energía Eléctrica Local Institucional	21,600	5,400	6,215	115.08%	28.77%
Agua Complejo Recreacional Sachaca	8,800	1,800	1,350	74.98%	15.34%
Agua Local Institucional	5,400	1,350	1,122	83.11%	20.78%
Convocatorias y Avisos en Diarios	6,000	1,500	3,412	227.46%	56.86%
Gastos de Revista Institucional y Courier	60,000	10,000	12,571	125.71%	20.95%
Gastos de Colegiatura	42,000	7,000	9,730	138.99%	23.17%
Gastos de Representación	4,800	1,200	2,759	229.94%	57.48%
Agasajo día de la Madre	20,000	-	125		0.63%
Agasajo día del Padre	12,000	-	-		0.00%
Día del Contador	15,000	-	-		0.00%
Cena Institucional	35,000	-	-		0.00%
Navidad Hijos del Contador	8,500	-	-		0.00%
Servicio de Vigilancia - Monitoreo	4,400	618	240	38.83%	5.45%
Gastos del Directorio	12,000	3,000	2,174	72.48%	18.12%
Comisión Portes y Mantenimiento	20,400	5,100	8,156	159.92%	39.98%
Gastos de Sepelio Miembros de la Orden	2,400	600	753	125.50%	31.38%
Otros Servicios	1,750	150	1,500	1000.00%	85.71%
VIRGEN DE CHAPI	900	-	-		
COMITÉ DE DAMAS	250	-	-		
VARIOS	600	150	1,500		
Total	471,850	117,663	93,573	79.53%	19.83%
Tributos					
Impuesto General a las Ventas	54,000	14,000	26,838	191.70%	49.70%
Limpieza Pública Parques y Jardines	4,000	1,000	858	85.84%	21.46%
Impuesto Predial local Institucional	12,000	3,000	-		0.00%
Impuesto Predial Complejo Recreacional Sachaca	1,600	400	-		0.00%
Otros Tributos	840	210	-		0.00%
Total	72,440	18,610	27,696	148.83%	38.23%
Cargas Diversas de Gestión					
Seguros	17,200	-	-		0.00%
Suscripciones	5,760	3,690	2,267	61.44%	39.36%
Útiles de Oficina	4,500	1,500	1,857	123.82%	41.27%
Materiales de Limpieza	2,400	800	903	112.84%	37.61%
Fotocopias, anillados y empastes	1,800	450	478	106.22%	26.56%
Impresos	40,000	12,800	17,789	138.98%	44.47%
Cuota Junta de Decanos Ejercicio 2016	36,000	9,450	-		0.00%
Gastos de Viaje	4,800	1,200	1,794	149.50%	37.38%
Gastos Fiesta Familiar - tómbola	12,000	-	-		0.00%
Otros Gastos	2,500	340	490	144.09%	19.60%
DIRECTORIO POLICIAL	680	-	-		
ARMADO NACIMIENTO	400	-	-		
OTROS	1,420	340	490		
Total	126,960	30,230	25,578	84.61%	20.15%
Eventos Académicos					
Seminarios y Cursos	98,000	24,605	38,906	158.12%	39.70%
Cursos de Especialización	66,500	21,000	26,867	127.94%	40.40%
Total	164,500	45,605	65,773	144.22%	39.98%
Otros					
Comités Funcionales	15,000	6,000	820	13.67%	5.47%
Costo Actividades Deportivas Internas - CONREDE	112,000	-	9,549		8.53%
Gastos Aniversario Institucional	30,000	-	-		0.00%
Gastos Rifas de Aniversario Institucional	12,500	-	-		0.00%
Gastos de Asambleas	13,500	9,000	12,029	133.66%	89.10%
Transferencia de Cargo	18,000	-	-		0.00%

...continuación Ejecución Presupuesto Operativo

CONCEPTO	PRESUPUESTO 2017		EJECUTADO		
	ANUAL	A MARZO	IMPORTE	% MES	% ANUAL
Gastos de Elecciones, Comités Funcionales	18,000	-	-		0.00%
Incentivos por Investigación	4,000	-	-		0.00%
Otros	5,400	3,600	4,466	124.06%	82.71%
CUOTA CONREDE	1,200	300	-		
GASTOS DIA INTERNACIONAL DE LA MUJER	3,000	3,000	4,410		
OTROS SERVICIOS	1,200	300	56		
Total	228,400	18,600	26,864	144.43%	11.76%
Total Gastos de Operación	1,559,620	331,156	330,325	99.75%	21.18%
Superávit - Déficit de Operación	277,340	110,664	143,345	129.53%	51.69%
II. INVERSIÓN					
Ingresos					
Total			-		
Egresos					
Centro Recreacional Sachaca-Centro Convenciones etapa I perfil	30,000	30,000	-		0.00%
Proyecto Instituto Superior Tecnológico	50,000	-	-		0.00%
Unidades de Transporte - Moto reparto mensajería	8,000	8,000	-		0.00%
Creación Cooperativa del Contador	8,500	8,500	-		0.00%
Implementación Centro del Colega Adulto Mayor	20,000	-	-		0.00%
Implementación Local Institucional Eq. Cómputo	115,000	60,000	43,662	72.77%	37.97%
Software, Hardware Integral y Licencias	10,003	-	-		0.00%
Total	241,503	106,500	43,662	41.00%	18.08%
Superávit - Déficit de Inversión	-241,503	-106,500	-43,662	41.00%	18.08%
III. FINANCIERO					
Ingresos					
Financiamiento Bancario		-	-		
Saldo inicial de Balance	22,840	22,840	22,840	100.00%	100.00%
Sobregiro Bancario - Cuentas por Pagar	-8,677	-8,677	-8,677	100.00%	100.00%
Total	14,163	14,163	-8,677	100.00%	100.00%
Egresos					
Financiamiento Bancario		-	-		
Fondo Mutual	50,000	-	-		0.00%
Total	50,000	-	-	0.00%	0.00%
Superávit - Déficit de Financiero	-35,837	14,163	-8,677	-61.27%	24.21%
SUPERÁVIT - DÉFICIT DEL PERÍODO	-	18,327	91,006		


 C.P.C.C. LUIS ROBERTO SAMERO JUÁREZ
 DECANO


 C.P.C. JORGE JAVIER FLORES PÉREZ
 DIRECTOR DE FINANZAS

Saludos

FELIZ

DÍA DEL

TRABAJO

1º DE MAYO
DÍA INTERNACIONAL DEL TRABAJO

Les desea el Consejo Directivo 2016-2017



**COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA**



PARTICIPACIÓN

El Consejo Directivo, Miembros de la Orden y personal Administrativo del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa, cumplen con el penoso deber de participar el sensible fallecimiento de quien en vida fue:

CPC EFRAIN ELIAS LAZO VELASQUEZ
Acaecido el 16 de marzo del 2017 (Q.E.P.D.)



Miembro de nuestra Orden. Hacemos llegar nuestras más sentidas condolencias a sus familiares y amigos.

Arequipa, marzo del 2017
CONSEJO DIRECTIVO 2016-2017



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:

- **CPCC Johnny Nelson Castillo Macedo, CPC Rosario Rocío Castillo Macedo** y a **CPCC Roxana Madeleine Castillo Macedo**, por el sensible fallecimiento de su señora madre RUFINA MACEDO DE CASTILLO, acaecido el 03 de marzo 2017.

Arequipa, marzo del 2017
CONSEJO DIRECTIVO 2016-2017

Condolencia

Saludamos a los colegas que están de onomástico en el mes de ABRIL 2017

**DÍA APELLIDOS Y NOMBRES**

1 BELTRAN SANCHEZ, HUGO FERNANDO
1 GONZALEZ CHOQUE, PAQUITA LUDELIA
1 HOLGUIN FERNANDEZ, PRISCILLA OREALIZ
1 RIVEROS CHAVEZ, MAGUILUZ FABIOLA
1 SURCO ORTEGA, ALEX RICARDO
1 TELLEZ QUISPE, GLORIA PATRICIA
2 BARRIGA BERNEDO, OSCAR ERNESTO
2 CASAS VERDE RIQUELME, ALVARO ANTONIO
2 CHOCANO DEL CARPIO, EDITH VIRGINIA
2 COHA PAREDES, KATHERINE YVONNE
2 LIZARRAGA QUISPE, EDWIN OSWALDO
2 PAMPA PARI, RAMON PABLO
2 RICKETTS LLOSA, PERCY FRANCIS
2 SUEROS JARAMILLO, NELSON ABELARDO
2 TALAVERA DIAZ, JOSE FRANCISCO
2 TINTAYA QUISPE, VILMA SONIA
3 BARRERA BENAVIDES, LUIS GONZALO
3 CHACON MARTINEZ DE DELGADO, SONIA LUISA
3 CORONEL SENAYUCA, EVA C. SUSANA SOLEDAD
3 CUADROS BERNAL, CESAR RICARDO
3 GONZALES SALINAS, JESUS BENITO
3 HUVIDIA MEZA, SANTIAGO RICARDO
3 MONTENEGRO QUISPE, GLORIA VICTORIA
3 OCHOA BEGAZO, ARACELLY
3 RIVAS PARRA, NANCY SHERIDA
3 RODRIGUEZ MANCHEGO, ROSARIO
3 ROSADO SOLIS, GONZALO RICARDO
3 SALINAS LINARES, RICARDO ERNESTO
3 SOTO DIAZ, SANDRA ROCIO
3 VILLAVICENCIO GONZALES, SANDRA GLORIA
4 NUÑEZ ROJAS, ISIDORO RONALD
4 RODRIGUEZ PALOMINO, JUAN LOLO
4 TITO BRAVO, ISIDRO ANTONIO
4 ZEGARRA DONGO, REMIS YSIDRO
5 AGUILAR CALCINA, PETER WILBER
5 ALVAREZ JULIANO, JORGE EMILIO
5 CABRERA CONTRERAS, ENRIQUE LEONARD
5 DIAZ CHIPANA, LIZETH VANESSA
5 GONZALES ZUÑIGA, SANDRA ROCIO
5 HUACALLO FERIA, NERY MARTHA
5 PEQUEÑA SUNI, GIOVANNA
6 CRUZ YMATA, JOHN MANUEL
6 LERMA CUTIPA, JANETH BEATRIZ
6 LOPEZ TORREBLANCA, RENATO
6 MENDOZA DE BARRIGA, GLORIA JUDITH
6 MIRANDA HURTADO, DIEGO BERNARDO
6 OLIVARES DEL CARPIO, MIRTHA
6 SALGADO PAREDES, EDGARD GUILLERMO
7 ATENCIO ATENCIO, JENNY ALICIA
7 COVINOS CESPEDES, VERONICA CLAUDIA
7 FLORES CONCHA, RONI WINDER
7 MENDOZA LAREDO, ELENA ISABEL
7 QUIÑONES ALLEMANT, JOSE ISMAEL
7 RAMOS MACHACA, JUAN CIRIACO
7 SANCHEZ ARENAS, JOSE DOMINGO
7 VIZCARRA CHUMBES, VILMA MAGALY
8 CASILLAS JARA, AMERICO
8 CENTENO SALAMANCA, DIANA LISET
8 LEON ORTIZ, RICHARD PAUL
8 LINARES OBANDO, JOSE ALONSO
8 LOVON CASTRO, ORLANDO NESTOR
8 PARICANAZA CHAVEZ, JORGE LUIS
8 SALAS PAREDES, RENZO EDGAR
8 VALDIVIA CARDENAS, DAVID DIONICIO
8 AROTAYPE MACEDO, MILAGROS YULIANA
9 BALABARCA MUÑOZ, SARITA ALICIA
9 CABANA GALINDO, YRMA HAYDEE
9 CONDORI LUNA, BERENIZ CLEOFE
9 DELGADO CONDORI, LUZ MARINA
9 MARROQUIN FERNANDEZ, CECILIO MARINO
9 OLAZABAL ROLDAN, CLEOFE ARTEMIO
9 RIVAS ZEA, GILDA RUTH
9 RIVERA TORRES, HUSSEIN ROBERTO
9 TARQUI CARPIO, HUGO ISAAC
9 VARGAS CARDENAS, KARIN ALICIA
10 BEGAZO CHAVEZ, ISAAC
10 CCASA MENDOZA, BETZABETH HIPOLITA
10 DAVALOS ROJAS, MARGOT
10 JAEGER FERNANDEZ, IRIS ROSANA
10 LAZO GALLEGOS, MARISTELA
10 MILON NEGRO, DEYANIRA MARIANNA

DÍA APELLIDOS Y NOMBRES

BERNARDETH
10 NINA LAURA, KARIN ESTHER
10 ORTEGA RAMOS, RENZO CESAR
10 QUISPES SIERRA, RAQUEL VERONICA
10 RAMOS CAMPOS, NORA
10 REVILLA VELARDE, RAQUEL VERONICA
10 SOTOMAYOR GAMARRA, GLADYS
10 VILLANUEVA PANTIGOSO, ANTHONY
11 BARRERA CENTTY DE HASE, ROSARIO MARIBEL
11 CHACON DIAZ, CARLA ZAREZ
11 DAMIANI ALVAREZ, FRIDA FELIPA
11 PEÑA PEÑA, KANDICE
11 RIVERA LOPEZ, PAVEL ENRIQUE
12 ALPACA SALAZAR, OSWALDO ELOY
12 CACERES ROLDAN, DENNIS SELWIN
12 CCASANI CUSIATAU, MILTON PELE
12 CONDORI CHURA, JOSE CONSTANTINO
12 FERNANDEZ MITA, MARIELA
12 GUERRA BUENO, DANNY HELBERTH
12 PARICANAZA SANCHEZ, ANGEL RODOLFO
12 SANCHEZ ANAHUA, ABEL EDGARD
12 VALVERDE PACHECO, JUAN GUALBERTO
12 VELASQUEZ CORNEJO, JULIO ERNESTO
13 FERNANDEZ PEREZ, ROCIO PAOLA
13 LUNA VILLANUEVA, SHIRLEY NIDIA
13 QUISPE QUISPE, HAYDEE SOLEDAD
13 RUBINA CARBAJAL, ROMULO EDUARDO
13 SALAS NUÑEZ, MARIA DEL CARMEN
13 TEJADA RIVERA, HERMEN MAXIMO
13 VILLASANTE PEREZ, LARRY
14 ALATA ENRIQUEZ, DIANE SORAYA
14 CHALLCO LUQUE, RICHARD MATIAS
14 CHARCA PILCO, EDITH HILDA
14 ONOFRE LARICO, LOURDES MARIA
14 ROJAS QUINCHO, PASQUAL
14 VALENCIA MESTAS, MARIELA
15 CATASIC CALLO, MARILY LILIANA
15 DEL CARPIO BENAVENTE, SANDRA TERESA
15 DEL CARPIO HUISACAYNA, BASILIO MAXIMO
15 MARIÑO VALDIVIA, VICTOR ENRIQUE
15 MEDINA PACHAS, MAURA DINA
15 RIVERA MENDOZA, MARIELA VANESSA
15 RODRIGUEZ ALLASI, JANETH GERALDINE
15 ARENAS MARTINEZ, JAIME JOSE
16 ARROYO SUCARI, LUIS CARLOS
16 CARDENAS COHAILA, MATILDE JANET
16 CUADROS MARMANILLO, EDILBERTO TORIBIO
16 DEL CARPIO MEDINA, JESUS RENEE
16 DIAZ DURAND, ROMULO IVAN
16 GAMIO ARAGON, JUAN MIGUEL
16 HUARACA HUARACA, JESUS ANGEL
16 PALOMINO TANCO, MANUEL ARMANDO
16 SOLIS PEZO, MARCELA
17 TORRES PINO, CECILIA EMPERATRIZ
17 CHOQUE AYALA, BEATRIZ
17 CHULLUNQUIA MORAN, AYDEE LILY
17 CUELLAR SANCHEZ, CARLOS ALBERTO
17 ESQUIVEL AYRES, RAUL GUSTAVO
17 MUÑOZ CASILLAS, FERNANDO GROVER
17 QUISPE SANGA, ALEXANDER JHON
18 CHURA CHOQUEHUANCA, VICTORIA PASQUALA
18 DELGADO URQUIZO, DIEGO PAUL
18 HUAMANI CHUQUIRIMAY, RONAL PASQUAL
18 LLERENA GARATE, NILZA EDITH
18 LOPEZ MIRANDA, SARA MILADY
18 MEZA GUTIERREZ, GLADYS
18 ORTA VASQUEZ, OSCAR ROLANDO
18 PACHECO CHAVEZ, MARGOT MARLENE
18 PALO CHAMPI, MAXIMO HERNAN
18 SISNIEGAS DELGADO, MARIO MANUEL
18 VILCA GUTIERREZ, BORIS ANTONIO
18 ZAPATA FLOREZ, ELENA ELEUTERIA
19 ARIZACA ASTOQUILCA, ANGEL TIMOTEO
19 AROQUIPA ALVAREZ, SANDRA LUISA
19 CANAHUA ANCHAPURI, DANY
19 CCAMA MAMANI, EDITH MARIA DEL CARMEN
19 DUEÑAS MEDINA, JULIO ERNESTO
19 HUAHUA CONDORI CAHUANA, LEONEL ALVARO
19 LAURA SUCAPUCA DE TORRES, OLIVIA ERIKA
19 LEON ESPINOZA, MARIA FERNANDA
19 PALZA TICONA, GRACIELA NANCY

DÍA APELLIDOS Y NOMBRES

19 RAMOS TICONA, VICTOR EFRAIN
19 RIVERA VILLAFUERTE, VICTOR RAUL
19 SALAZAR QUIROZ, LINDA IVONNE
19 TAPIA CHAVEZ, DAVID GERARDO
20 CANAVERI CHAMBI, THATIANARITA
20 DURAND ARCE, JESSICA
20 ESCALANTE CHOQUE, MARISOL
20 JUAREZ NUÑEZ, MANUEL JOSE
20 MALDONADO PAJA, JOSE LEONARDO
20 MANUEL ALVAREZ, INES ROSITA
20 SILVA ANDIA, RUTH MARINA
20 VENTURA QUISPE, MARTHA ISABEL
21 ARRATEA PILLCO, MARCO ANTONIO
21 MOLERO ASPILCUETA, VITALIANO KALIL
21 MONTOYA CONTRERAS, EDGARDO NICOLAS
21 OLIART MURILLO, MARIA SALOME
21 QUINO SUMI, MARIA LOURDES
21 RAMOS QUISPE, JUBISA MARIANELA
21 VARGAS ASTOQUILCA, FREDDY NORMAN
21 ZEVALLOS GUTIERREZ, VIRGINIA OFELIA
22 COILA MIRANDA, EDGAR JUAN
22 MORANTE BURGOS, OTTO
22 PAREDES VASQUEZ, ADOLFO VIDAL
22 PINEDA MORALES, DANIEL JESUS
22 PINTO RADO, ERIKA ELENA
22 RUELAS GONZALES, ARACELY BEATRIZ
22 SUPORAMOS, MARITZA ROXANA
23 ALVARADO REATEGUI, ROLFO WASHINGTON
23 BUSTINZA CONDORI, MARLENY ADALBERTA
23 DELGADO HUAYTA, ARACELI
24 ALEMAN VALDIVIA, PEDRO
24 IPARRAGUIRRE CESPEDES, JORGE EDILBERTO
24 LOAYZA PAREDES, ANNY FIORELA
24 MAMANI DIAZ, PAULO CESAR
24 MEDINA LLERENA, LEONCIO ROBERTO
24 MONTANECHEZ MEDINA, FABRICIO JAVIER
25 ARAOZ SOTO, HELMER JUAN
25 BARRIGA PAREDES, YELBY ADELIA
25 CUSIRAMOS MONTESINOS, CRISTINA MERCEDES
25 GUILLÉN TALAVERA, CESAR FERNANDO
25 LAROTA HUISA, FIDEL
25 LUNA RIVERA, LUIS ENRIQUE
26 ALVAREZ CALDERON, CLETO JAIME
26 CHOQUE SULLASI, AZUCENA MARISOL
26 DEZAJIMENEZ, JUANA IRIS
26 GOMEZ LIPEZ, ANTONIO
26 GUTIERREZ MAMANI, JESUS MARCELINO
26 MAMANI OBREGON, KARINA
26 MEDINA TORRES, HAYDEE JAVE
26 VILLENA CATERIANO, JORGE LUIS
27 ARANA CABREJOS, MAYRA MILAGROS
27 BATALLANOS VALENCIA, AMERICO
27 DIAZ FLORES, JIMMY ANGEL
27 HUARICALLA HUAQUI, MARIA PILAR
27 LIZARRAGA ZEGARRA, JULIO CESAR
27 POLANCO BORDA, SUSAN ANDREA
27 SANCHEZ MACHICAO, CARLOS ALBERTO
28 ARANZAMENDI SEGOVIA, MARIELA
28 LLOSA BEGAZO, CAROLINA
28 RODRIGUEZ YAURI, IRIS ADELINA
29 ALVAREZ FLORES, RAUL SANDRO
29 BARRIOS SALAZAR, MARIA JOSEFA
29 CABRERA JARA, MAYTE VERONICA
29 DELGADO GUZMAN, RUTH MARIA
29 FLORES LEON, GIANNINA
29 FORERO VARGAS, CARLOS PEDRO
29 MESTAS VALDIVIA, EDUARDO FRANCISCO
29 TITO MENDOZA, BETSY DEYVIS
29 TRUJILLO ZEBALLOS, DIANA ROCIO
30 BEGAZO ZEGARRA ACO, GILMARINA
30 CHARRES NINA, PERCY
30 OLAGUIVEL FLORES, FELIX ARTURO
30 RAMIREZ CUTIPA, CATALINA MARITZA
30 SALAS VELASQUEZ, MARIO YNDALECIO
30 SALAZAR COLLANTES, ROSARIO JESSICA CAROLA
30 SOTO SANCHEZ DE HANCO, SOFIA GRACIELA
30 TALAVERA UGARTE, JORGE IGNACIO
30 TEJADA INOBUENTE, MARIA DEL PILAR JUANITA
30 VELARDE SIANCAS, ELIZABETH



Comunicados



COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA

Homenaje a la Mamá Contadora

Invitación:
Jueves 11 de mayo del 2017
Hora: 6:30 p.m.

Requisitos: · Ser Mamá
· Ser miembro
de la orden hábil

INSCRIPCIONES HASTA EL VIERNES 05 DE MAYO EN
www.ccpaqp.org.pe

Próximamente

CAMPEONATO INTERNO 2017

La Dirección de Actividades Deportivas y Culturales del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa, invita a todos los colegas ir conformando sus equipos en las diferentes disciplinas para el Campeonato Interno 2017 que está próximo a iniciar.

Arequipa, marzo del 2017

Dirección de Actividades Deportivas y Culturales





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:

