



COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE AREQUIPA

REVISTA INSTITUCIONAL

CONTABLE FINANCIERO

Claves para entender los gastos por dietas del directorio
El devengo en los gastos por servicios de auditoría
Análisis del ROA, ROE y ROI
Identificación de las obligaciones de desempeño en el contrato - NIIF 15

GESTIÓN TRIBUTARIA

El traslado de bienes utilizando el Sistema de Emisión Electrónica
Pasos que debe seguir un tercero afectado por un procedimiento de cobranza coactiva para solicitar la recuperación de sus bienes
Implicancias tributarias de la enajenación de inmuebles efectuada por personas naturales
Lineamientos generales de la reorganización de sociedades para efectos del Impuesto a la Renta

GESTIÓN LABORAL

Características principales de la contratación de los trabajadores extranjeros y migrantes andinos
Detalles sobre qué hacer si se quiere disponer del 25% de su fondo de pensiones para adquirir su primer inmueble
Aplicación del principio laboral de primacía de la realidad ante los supuestos de desnaturalización de contratos civiles



Contenido

MENSAJE DEL DIRECTORIO

CONTABLE - FINANCIERO

- 2 Claves para entender los gastos por dietas del directorio
- 7 El devengo en los gastos por servicios de auditoría
- 10 Análisis del ROA, ROE y ROI
- 14 Identificación de las obligaciones de desempeño en el contrato - NIIF 15

GESTIÓN TRIBUTARIA

- 18 El traslado de bienes utilizando el Sistema de Emisión Electrónica
- 23 Pasos que debe seguir un tercero afectado por un procedimiento de cobranza coactiva para solicitar la recuperación de sus bienes
- 26 Implicancias tributarias de la enajenación de inmuebles efectuada por personas naturales
- 33 Lineamientos generales de la reorganización de sociedades para efectos del Impuesto a la Renta

GESTIÓN LABORAL

- 39 Características principales de la contratación de los trabajadores extranjeros y migrantes andinos
- 48 Detalles sobre qué hacer si se quiere disponer del 25% de su fondo de pensiones para adquirir su primer inmueble
- 53 Aplicación del principio laboral de primacía de la realidad ante los supuestos de desnaturalización de contratos civiles

FORMACIÓN ACADÉMICA Y PROFESIONAL

- 57 Principales Actividades Académicas - SETIEMBRE 2017

INSTITUCIONAL

- 59 Actividades Institucionales
- 68 Estados Financieros
- 72 Saludos
- 74 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° 9
Edición: Setiembre 2017



COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA

CONSEJO DIRECTIVO 2016 - 2017

CPCC Luis Roberto Gamero Juarez
Decano

CPCC Victoria Torres de Manchego
Primera Vice Decana

CPCC Juan Carlos Jiménez Huamán
Segundo Vice Decano

CPC Elia Mary Tovar Florez del Prado
Directora Secretaria

CPC Jorge Javier Flores Pérez
Director de Finanzas

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

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

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

CPCC Armando Salomón Chávez Aranibar
Director de Certificación Profesional

CPCC Juan James Chire 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 Rios
Director de Comités y Comisiones

Directores Suplentes:

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

Gerencia

CPC José I. Talavera Tacuri-Cahuana

REVISTA INSTITUCIONAL

DIRECCIÓN Y DISEÑO

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

Abel Huamaní Vera
Diseño y Diagramación

Sistema de Costo **Just in Time**

El hombre pionero de la implantación del Justo a Tiempo, fue Taiichi Ohno, quien lo realizó en Toyota, dada la necesidad de tener un sistema eficiente de producir pequeñas cantidades de automóviles en diferentes modelos, Ohno se dio cuenta que la cantidad exacta de unidades requeridas debían manejarse en el tiempo adecuado en las diferentes etapas. Esto conllevó a la implantación de un sistema de Just In Time, lo que trajo como consecuencia a la reducción de inventarios, reducciones de tiempo, incremento de la productividad y simplificación de procesos.

El Just in Time es una filosofía industrial que también consiste en la reducción o eliminación de actividades que no agregan valor desde un inicio de actividades de compras hasta el final de la producción. En cada una de las actividades de un proceso que deben ser continuos y sin interrupciones debe analizarse para minimizar tiempos y reducir costos, por ende determinar si generan valor estas actividades en la compañía manufacturera, en conclusión en un sistema ideal de producción de justo a tiempo, el tiempo total para un producto es igual al tiempo del proceso.

Muchos son los sistemas o filosofías de producción que adoptan las empresas en función de lograr lo que el cliente desea, es lograr un alto nivel de servicio al cliente. Entre estos sistemas se encuentran Justo a Tiempo, Planeación de los recursos de la Empresa, Respuesta eficiente al Cliente, entre otros que se destacan. Una buena aplicación de cualquiera de estos puede traer beneficios sustanciales para la empresa. En el caso de JIT, hoy día es muy usados por las empresas de alto nivel, especialmente aquellas que se dedican a la manufactura o fabricación de productos. Una de las finalidades del método Just In Time es mejorar la capacidad de una empresa para responder económicamente al cambio o ser disruptivo.

Preguntas que nacen de un sistema de Just In Time:



¿Qué producir?, ¿CUÁNDO producir?, ¿CUÁNTO producir?, ¿CÓMO producir?, ¿DÓNDE producir?

Cada una de estas preguntas dan como resultado el análisis de un proceso cerrado de producción y generación de valor, que además implica: calidad, tiempo y costo. Tres variables tan importantes y necesarios en este tiempo, y más aun lo que la compañía persigue, que es la maximización de resultados y satisfacción de su cliente.

CPCC Marco Antonio Huamaní Molloco

Director de Administración y Desarrollo Estratégico.



Claves para entender los **gastos por dietas** del directorio

| *Autora: CPCC Magali Pineda Ruíz(*)*

1. EL DIRECTORIO DENTRO DE LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS

De conformidad con lo previsto por la Ley General de Sociedades (LGS), los órganos que regulan el funcionamiento de una sociedad anónima se encuentran clasificados en dos tipos:

- El órgano de gobierno o decisión (La Junta General de Accionistas).
- Los órganos de representación y administración (El Directorio y la Gerencia).

a) El órgano de gobierno o decisión

La JGA es el órgano supremo de la sociedad. Como su nombre lo indica, se trata de un órgano compuesto por todos los accionistas miembros de la sociedad que tienen por finalidad decidir sobre todos los asuntos vinculados a su existencia así como a su administración.

b) Los órganos de representación y administración

A diferencia del primero, los órganos de representación y administración son los encargados y responsables de representar así como de ejecutar todas las decisiones adoptadas por la Junta General de Accionistas. Éstos son:

- **El Directorio**

Es el órgano colegiado de gestión y

representación de la sociedad. Se encuentra compuesto por una pluralidad de miembros (como mínimo 3), denominados directores, los mismos que son elegidos por el órgano de gobierno de la sociedad¹ (JGA).

- **La Gerencia**

La Gerencia es el órgano de ejecución de la sociedad anónima. Su principal función consiste en la ejecución de las decisiones adoptadas por la JGA o las del Directorio, según corresponda.

De lo aquí señalado, el Directorio es quizás el que reúne una serie de particularidades las cuales lo hacen distinto a las demás instituciones. Así por ejemplo, uno de ellos es que los integrantes de este órgano - denominados "directores" - perciben una retribución por sus funciones la cual es conocida como "dieta", la que se encuentra regulada por los estatutos de la sociedad o por la propia JGA.

Tomando en cuenta lo expuesto, en los puntos siguientes, detallaremos el tratamiento contable y tributario que presentan este tipo de retribuciones.

2. GASTO DEDUCIBLE

De acuerdo al inciso m) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta (en adelante, LIR) las dietas al directorio de la empresa también pueden ser deducibles

de la Renta Bruta de tercera categoría. En efecto, de acuerdo a este inciso, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, son deducibles de la renta bruta entre otros conceptos, las retribuciones que por el ejercicio de sus funciones correspondan a los directores de sociedades anónimas.

3. REQUISITOS PARA SU DEDUCCIÓN

Para la deducción de los gastos por dietas, se requiere el cumplimiento de una serie de condiciones específicas, las cuales son detalladas a continuación:

a) Causalidad

La empresa que abone dietas a sus directores debe acreditar dicha obligación. Esta acreditación puede realizarla principalmente con las actas de directorio en las que se deje constancia de la asistencia de los directores, así como de los temas tratados.

Esto ha sido confirmado por el Tribunal Fiscal quien en su RTF N° 04245- 1-2005 ha señalado que *“La recurrente únicamente se limita a señalar que los gastos corresponden a las participaciones al directorio, no obstante no presenta ninguna información o documentación que acredite dicha situación, por lo que el reparo se encuentra arreglado a ley”*.

b) Bancarización

Como se sabe, el artículo 3° de la Ley para la lucha contra la evasión y para la formalización de la economía (Ley de Bancarización) señala que las obligaciones que se cumplan mediante el pago de sumas de dinero cuyo importe sea superior a S/ 3 500 ó US\$ 1,000 se deberán pagar utilizando Medios de Pago, aun cuando se cancelen mediante pagos parciales menores a dichos montos.

De lo anterior queda claro que tratándose de los pagos a los directores que sobrepasen el monto antes señalado, los mismos serán deducibles en tanto se hayan cancelado utilizando para tal efecto, alguno de los medios de pago previstos por la ley.

c) Emisión de Comprobante de Pago

Los gastos en general requieren ser sustentados con comprobantes de pago para que sean deducibles. Esto constituye un requisito general previsto en el inciso j) del artículo 44° de la LIR.

Sin embargo, una de las excepciones a esta regla la constituye los gastos por dietas pues debe recordarse que los directores no están obligados a emitir comprobantes de pago por las dietas que perciban. Así lo establece expresamente el numeral 1.5 del artículo 7° del Reglamento de Comprobantes de Pago (RCP), el cual exceptúa de la obligación de emitir comprobantes de pago a los ingresos que se perciban por las funciones de directores de empresas, albaceas,

síndicos, gestores de negocios, mandatarios y regidores de municipalidades y actividades similares².

d) Devengo

Un requisito sustancial para que los gastos por dietas sean deducibles radica en que son deducibles en el ejercicio de su devengo, lo que implica que deben corresponder al ejercicio en que se realizaron las sesiones de directorio que originaron dichas obligaciones.

Sin embargo, tratándose de los perceptores de estas rentas, las mismas deben imputarse al ejercicio en que estos sujetos las perciban. Este criterio ha sido reconocido por la SUNAT quien señala que las participaciones que se reconozcan al directorio serán imputadas como rentas para dichos sujetos en el ejercicio gravable en que sean percibidas³.

e) ¿Es necesario que se paguen?

Las dietas al directorio no requieren ser pagadas para que sean deducibles. Esto es así, pues el inciso m) del artículo 37° de la LIR no establece esta condición.

Este criterio ha sido confirmado por el propio Tribunal Fiscal quien en su RTF N° 10167-2-2007 ha señalado que *“La deducción de las remuneraciones a los directores se encuentra prevista en el inciso m) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, de acuerdo al cual no resulta exigible el requisito de su cancelación dentro del plazo para la presentación de la Declaración Jurada Anual para su deducción”*.

f) Límite para la deducción

Para que las dietas a los directores sean deducibles, las mismas no deben exceder en conjunto el seis por ciento (6%) de la utilidad comercial del ejercicio antes del Impuesto a la Renta.

$$\text{LÍMITE DE DIETAS AL DIRECTORIO} = 6\% * \text{UTILIDAD COMERCIAL}$$

Para estos efectos, debe entenderse por “utilidad comercial” a la suma de la utilidad antes de impuestos más las dietas al directorio reconocidas en el ejercicio.

$$\text{UTILIDAD COMERCIAL} = \text{UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS} + \text{DIETAS RECONOCIDAS EN EL EJERCICIO}$$

El exceso de dietas no será deducible a efecto de la determinación del Impuesto a la Renta que deba tributar la sociedad, constituyendo renta gravada para el director que lo perciba, quienes las considerarán rentas de cuarta categoría del período fiscal en el que las perciban, computando tanto las que hubieran resultado deducibles para la sociedad como las retribuciones que ésta le hubiera reconocido en exceso.

Cabe tener en cuenta que cuando la percepción de las

retribuciones correspondientes a un determinado ejercicio de la sociedad, sean percibidas en más de un período fiscal, se entenderá que las primeras percepciones corresponden a las retribuciones que resultaron deducibles para aquélla.

Sobre esta condición, cabe mencionar que no se ha establecido como requisito adicional para su deducción que dichas las retribuciones deban ser iguales en monto entre sí, o que hayan sido fijadas por determinado órgano de la sociedad anónima⁴.

Finalmente, es menester tener en cuenta que de no obtenerse utilidad, cualquier gasto por dietas no sería deducible, ello en la medida que no habría base de cálculo para determinar este límite. Similar posición ha tomado el Tribunal Fiscal en la RTF N° 6887-4-2005 (11-11-05) en el que ha concluido que "No es deducible el egreso por dietas de directorio en un ejercicio en el que se obtuvo una pérdida, puesto que no hay utilidad comercial que permita el cálculo del tope establecido por la LIR".

APLICACIÓN PRÁCTICA

CASO N° 1

LÍMITE DE DIETAS AL DIRECTORIO

Durante el ejercicio 2017, la Compañía "INVERSIONES INFORMÁTICAS" S.A.C. ha reconocido como gastos dietas al directorio por S/ 72 000. Sobre el particular nos consultan si la totalidad de dichos gastos serán deducibles, considerando que la utilidad contable del ejercicio es de S/2 400 000.

SOLUCIÓN:

a) Tratamiento Contable

La Ley General de Sociedades (en adelante, LGS) define al Directorio como el órgano colegiado conformado por directores, cuya función es velar por la administración de una sociedad anónima. Para estos efectos, en compensación a su labor, los referidos directores perciben una retribución (dietas) por su asistencia a las sesiones de directorio.

De acuerdo a lo anterior, las citadas dietas (retribuciones al directorio) constituyen un gasto del ejercicio, el cual debe reconocerse de acuerdo a los siguientes registros contables:

| | | | |
|---|--|---------------|---------------|
| XX | | | |
| 62 GASTOS DE PERSONAL, DIRECTORES Y GERENTES | | 72 000 | |
| 628 Retribuciones al directorio | | | |
| 44 CUENTAS POR PAGAR A LOS ACCIONISTAS (O SOCIOS), DIRECTORES Y GERENTES | | | 72 000 |
| 442 Directores | | | |
| 4421 Dietas | | | |
| x/x Por el reconocimiento de las Dietas al Directorio correspondientes al ejercicio 2017. | | | |
| XX | | | |
| 94 GASTOS ADMINISTRATIVOS | | 72 000 | |
| 79 CARGAS IMP. A CUENTA DE COSTOS Y GASTOS | | | 72 000 |
| 791 Cargas imp. A cuenta de costos y gastos | | | |
| x/x Por el desino de los gastos. | | | |

| | | | |
|---|--|---------------|---------------|
| XX | | | |
| 44 CUENTAS POR PAGAR A LOS ACCIONISTAS (O SOCIOS), DIRECTORES Y GERENTES | | 72 000 | |
| 442 Directores | | | |
| 4421 Dietas | | | |
| 40 TRIBUTOS, CONTRAPR. Y APORTES AL SISTEMA DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR | | | 5 760 |
| 401 Gobierno Central | | | |
| 4017 Impuesto a la Renta | | | |
| 40172 Rentas de Cuarta Categoría | | | |
| 10 EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO | | | 66 240 |
| 104 Cuentas Corrientes en insituciones financieras | | | |
| 1041 Cuentas corrientes operativas | | | |
| x/x Por la cancelación de las Dietas al Directorio, neta de las retenciones de cuarta categoría (8%). | | | |
| XX | | | |
| 40 TRIBUTOS, CONTRAPR. Y APORTES AL SISTEMA DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR | | 5 760 | |
| 401 Gobierno Central | | | |
| 4017 Impuesto a la Renta | | | |
| 40172 Rentas de Cuarta Categoría | | | |
| 10 EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO | | | 5 760 |
| 104 Cuentas Corrientes en instituciones financieras | | | |
| 1041 Cuentas corrientes operativas | | | |
| x/x Por la cancelación de las retenciones realizadas. | | | |
| XX | | | |

b) Tratamiento Tributario

De acuerdo a lo establecido por el inciso m) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR), las Remuneraciones que por el ejercicio de sus funciones correspondan a los Directores de Sociedades Anónimas, son deducibles para efectos de determinar la renta neta de tercera categoría, pero sólo en la parte que en conjunto no excedan del seis por ciento (6%) de la Utilidad Comercial del ejercicio antes del Impuesto a la Renta.

$$\text{LÍMITE DE DIETAS AL DIRECTORIO} = 6\% * \text{UTILIDAD COMERCIAL}$$

Para estos efectos, a fin de determinar la utilidad comercial del ejercicio, se debe adicionar a la utilidad contable, las retribuciones a favor de los directores del período correspondiente⁵.

$$\text{UTILIDAD COMERCIAL} = \text{UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS} + \text{DIETAS RECONOCIDAS EN EL EJERCICIO}$$

En todo caso, el exceso no será deducible a efecto de la determinación del Impuesto a la Renta que deba tributar la sociedad, no obstante constituye renta gravada para el director que lo perciba, quienes las considerarán rentas de la cuarta categoría del período fiscal en el que las perciban, computando tanto las que hubieran resultado deducibles para la sociedad como las retribuciones que ésta le hubiera reconocido en exceso.

En ese sentido, y tratándose del caso expuesto por la empresa "INVERSIONES INFORMÁTICAS" S.A.C. el cálculo de la Utilidad comercial sería de acuerdo a lo siguiente:

| DETALLE | IMPORTE |
|---------------------------|-----------|
| Utilidad Contable | 2 400 000 |
| (+) Dietas del Directorio | 72 000 |
| Utilidad Comercial | 2 472 000 |

Así, determinada la utilidad comercial, se procederá a calcular el límite establecido del 6% sobre la citada utilidad:

| Detalle | Importe |
|--|-----------|
| Utilidad Comercial | 2 472 000 |
| Límite máximo deducible (6% de S/ 2 472 000) | 148 320 |
| Retribuciones al directorio reconocidas | 72 000 |
| Exceso | 0 |

Como se observa de lo anterior, como no existe un exceso de dietas (retribuciones al directorio), todo el gasto reconocido en el ejercicio (S/ 72 000) será aceptado tributariamente.

IMPORTANTE

No existe obligación de emitir Comprobantes de Pago por las dietas que perciban los Directores de empresas. Ello ha sido confirmado por la SUNAT en el Oficio N° 255-2003-SUNAT/2B0000 según el cual *"Los sujetos que perciben rentas por las funciones de director de empresas, albacea, síndico, gestor de negocios, mandatario, regidor de municipalidades y actividades similares, se encuentran exceptuados de la obligación de otorgar recibos por honorarios respecto de los ingresos que perciban por el ejercicio de dichas funciones. Sin embargo, no existe impedimento para emitirlos en caso que estos sujetos lo consideren necesario"*.

CASO N° 2

¿ES NECESARIO QUE LAS DIETAS SEAN PAGADAS PARA QUE SEAN DEDUCIBLES?

Debido a la falta de liquidez, la Compañía "CORPORACIÓN CRUZ DEL ORIENTE" S.A.C. ha acordado con los miembros de su Directorio, abonarles las dietas que les corresponden por el ejercicio 2017 (S/ 80 000), en Junio de 2018. Sobre el particular, la citada empresa nos consulta en qué ejercicio serán deducibles estos gastos: en el ejercicio en que se reconocieron como gastos (2017) o en el ejercicio en que se pagarán (2018)? Considerar que el monto se encuentra dentro de los límites previstos.

SOLUCIÓN:

a) Tratamiento Contable

Considerando el caso expuesto por la Compañía "CORPORACIÓN CRUZ DEL ORIENTE" S.A.C., en el ejercicio 2017 el reconocimiento del gasto debería realizarse considerando los siguientes registros contables:

| | | | |
|---|--|---------------|---------------|
| XX | | | |
| 62 GASTOS DE PERSONAL, DIRECTORES Y GERENTES | | 80 000 | |
| 628 Retribuciones al directorio | | | |
| 44 CUENTAS POR PAGAR A LOS ACCIONISTAS (O SOCIOS), DIRECTORES Y GERENTES | | | 80 000 |
| 442 Directores | | | |
| 4421 Dietas | | | |
| x/x Por el reconocimiento de las Dietas al Directorio del ejercicio 2017. | | | |
| XX | | | |
| 94 GASTOS ADMINISTRATIVOS | | 80 000 | |

| | | |
|--|--|---------------|
| 79 CARGAS IMP. A CUENTA DE COSTOS Y GASTOS | | 80 000 |
| 791 Cargas imp. a cuenta de costo y gastos | | |
| x/x Por el destino de las Dietas al Directorio del ejercicio 2017. | | |
| XX | | |

Cuando las dietas se cancelen, esto es en Junio del 2018, el registro contable a realizar sería el siguiente:

| | | | |
|---|--|---------------|---------------|
| XX | | | |
| 44 CUENTAS POR PAGAR A LOS ACCIONISTAS (O SOCIOS), DIRECTORES Y GERENTES | | 80 000 | |
| 442 Directores | | | |
| 4421 Dietas | | | |
| 40 TRIBUTOS Y APORTES AL SISTEMA DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR | | | 6 400 |
| 401 Gobierno Central | | | |
| 4017 Impuesto a la Renta | | | |
| 40172 Rentas de Cuarta Categoría | | | |
| 10 EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO | | | 73 600 |
| 104 Cuentas Corrientes en instituciones financieras | | | |
| 1041 Cuentas corrientes operativas | | | |
| x/x Por la cancelación de las Dietas al Directorio del ejercicio 2017. | | | |
| XX | | | |
| 40 TRIBUTOS Y APORTES AL SISTEMA DE PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR | | 6 400 | |
| 401 Gobierno Central | | | |
| 4017 Impuesto a la Renta | | | |
| 40172 Rentas de Cuarta Categoría | | | |
| 10 EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO | | | 6 400 |
| 104 Cuentas Corrientes en instituciones financieras | | | |
| 1041 Cuentas corrientes operativas | | | |
| x/x Por la cancelación de las retenciones realizadas. | | | |
| XX | | | |

b) Tratamiento Tributario

Como se sabe, de manera general los gastos o costos que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta o quinta categoría únicamente pueden deducirse en el ejercicio gravable a que correspondan cuando hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio. Así lo establece el inciso v) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR).

No obstante esta condición, debe considerarse que ésta sólo es aplicable en tanto la deducción de estas rentas (segunda, cuarta o quinta categoría) no estén reguladas por los otros incisos del artículo 37° de la LIR. Así también lo ha reconocido el Tribunal Fiscal quien en su RTF N° 07719-4-2005 (14.01.2006) señaló que *"El requisito del pago previsto en el inciso v) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, no es aplicable a los gastos deducibles contemplados en los otros incisos del referido artículo 37° que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta y quinta categoría"*.

De ser así, habría que indicar que para efectos del Impuesto a la Renta, las dietas al directorio no requieren ser pagadas dentro del plazo antes señalado, para que sean deducibles, pues el inciso m) del artículo 37° de la LIR no establece esta condición⁶.

Esto significaría que la empresa "CORPORACIÓN CRUZ DEL ORIENTE" S.A.C. podrá deducir íntegramente el gasto por las dietas que les corresponda a los miembros de su Directorio, en el ejercicio 2017, aun cuando, las mismas se cancelen con posterioridad al plazo establecido por el

Reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio (Junio de 2018).

IMPORTANTE

La empresa que abone dietas a sus directores tiene la obligación de acreditar el gasto. Esta acreditación puede realizarse con las actas de directorio en las que se deje constancia de la asistencia de los directores a las sesiones de directorio, así como de los temas tratados.

Esto ha sido confirmado por el Tribunal Fiscal quien en su RTF N° 04245-1-2005 ha señalado que *"La recurrente únicamente se limita a señalar que los gastos corresponden a las participaciones al directorio, no obstante no presenta ninguna información o documentación que acredite dicha situación, por lo que el reparo se encuentra arreglado a ley"*.

Similar posición adoptó en la RTF N° 04451-1-2002 en la que resolvió que *"Considerando que la recurrente no presentó documento que sustentara los pagos efectuados a los supuestos directores o los acuerdos que aprobaran dichos pagos, pese a que ello le fue solicitado expresamente, el reparo se encuentra arreglado a ley"*.

JURISPRUDENCIA

¿Cuál es la base para calcular las dietas al directorio?

RTF N° 11320-3-2007

El límite máximo deducible del 6% debe ser calculado sobre la base de la utilidad comercial (utilidad antes de impuestos más las dietas al directorio).

¿Es necesario acreditar las dietas al directorio?

RTF N° 04451-1-2002

Considerando que la recurrente no presentó documento que sustentara los pagos efectuados a los supuestos directores o los acuerdos que aprobaran dichos pagos, pese a que ello le fue solicitado expresamente, el reparo se encuentra arreglado a ley.

¿Es necesario acreditar las dietas al directorio?

RTF N° 04245-1-2005

La recurrente únicamente se limita a señalar que los gastos corresponden a las participaciones al directorio, no obstante no presenta ninguna información o documentación que acredite dicha situación, por lo que el reparo se encuentra arreglado a ley.

¿Es necesaria la cancelación de las dietas al directorio dentro del plazo para la presentación de la Declaración Jurada Anual para su deducción?

RTF N° 10167-2-2007

La deducción de las remuneraciones a los directores se encuentra prevista en el inciso m) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, de acuerdo al cual no resulta exigible el requisito de su cancelación dentro del plazo para la presentación de la Declaración Jurada Anual para

su deducción

¿Un miembro del directorio también puede realizar labores de asesoría en la empresa en donde es director?

RTF N° 04397-1-2007

Es posible que un miembro del directorio realice labores de asesoría en la empresa en donde es director. Sin embargo en ese caso, debe acreditarse la realización de dicha labor con informes, reportes u otros documentos que acrediten que el servicio prestado por tal persona fue adicional a su función de director.

¿Cómo se determina la utilidad comercial?

RTF N° 02886-5-2004

La utilidad comercial representa la utilidad antes de impuesto más las dietas al directorio.

- 1) Así lo establece el artículo 153° de la LGS el cual señala que "El directorio es órgano colegiado elegido por la junta general. Cuando una o más clases de acciones tengan derecho a elegir un determinado número de directores, la elección de dichos directores se hará en junta especial".
- 2) Cabe indicar que este criterio ha sido confirmado por la SUNAT quien en su Oficio N° 255-2003-SUNAT/2B0000 ha señalado que "Los sujetos que perciben rentas por las funciones de director de empresas, albacea, síndico, gestor de negocios, mandatario, regidor de municipalidades y actividades similares, se encuentran exceptuados de la obligación de otorgar recibos por honorarios respecto de los ingresos que perciban por el ejercicio de dichas funciones. Sin embargo, no existe impedimento para emitirlos en caso que estos sujetos lo consideren necesario".
- 3) Informe N° 305-2002-SUNAT/K00000
- 4) Este criterio es confirmado por la administración Tributaria en su Informe N° 087-2013-SUNAT/4B0000 en el que señaló que "Son deducibles las remuneraciones asignadas a los directores sólo en la parte que en conjunto no excedan el 6% de la utilidad comercial del ejercicio antes del Impuesto a la Renta, no habiéndose establecido como requisito adicional para su deducción que dichas remuneraciones deban ser iguales en monto entre sí, o que hayan sido fijadas por determinado órgano de la sociedad anónima".
- 5) Es importante mencionar que este criterio ha sido considerado por el Tribunal Fiscal en la RTF 02886-5-2004 en la que ha establecido que "La utilidad comercial representa la utilidad antes de impuestos más las dietas al directorio".
- 6) Es importante mencionar que este criterio ha sido confirmado por el propio Tribunal Fiscal quien en su RTF N° 10167-2-2007 ha señalado que "La deducción de las remuneraciones a los directores se encuentra prevista en el inciso m) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, de acuerdo al cual no resulta exigible el requisito de su cancelación dentro del plazo para la presentación de la Declaración Jurada Anual para su deducción".

Fuente: Asesor Empresarial, segunda quincena de setiembre 2017



El devengo en los gastos por servicios de auditoría

| Autora: Pineda Ruíz, Magali

1. ANTECEDENTES

Uno de los temas que más se discute y que viene de cierto tiempo atrás, es el referido a la determinación del ejercicio en que se imputan los gastos de auditoría. En relación a este tema, debe recordarse que la determinación del momento en que se devenga un gasto determinado no sólo tiene efectos en el ámbito contable sino también en el tributario. Recuérdese que el inciso a) del artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR) define que las rentas de tercera categoría se consideran producidas en el ejercicio comercial en que se devengan, criterio de aplicación analógica para la imputación de gastos por expresa indicación de dicha norma.

En ese orden de ideas, en la presente Alerta Contable analizaremos las condiciones que deben cumplirse para que los gastos por servicios de auditoría se devenguen. Para ello, además de las definiciones contables, tomaremos en cuenta las diversas Resoluciones del Tribunal Fiscal que han tratado el tema.

2. ¿CUÁLES LA DEFINICIÓN DE GASTOS?

El párrafo 4.25 del Marco conceptual para la información financiera (en adelante, Marco conceptual) define a los gastos como los decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de salidas o disminuciones del valor de los

activos, o bien por la generación o aumento de los pasivos que dan como resultado decrementos en el patrimonio, y no están relacionados con las distribuciones realizadas a los propietarios de este patrimonio. Como se observa de lo anterior, podría asumirse que una partida es un gasto cuando dicha partida:

- O bien, disminuye el valor de los activos, como podría ocurrir con la depreciación, desvalorización, consumo de los gastos pagados por adelantado, entre otros;
- O bien, aumenta el valor de los pasivos, lo que podría suceder con el nacimiento de la obligación para pagar remuneraciones, cuentas por pagar comerciales por pagar, tributos por pagar, entre otros.

Para un mejor entendimiento, resulta conveniente traer a colación que un pasivo es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos. Lo anterior, significa que estaremos frente un gasto cuando nazca una obligación presente cancelable (un pasivo).

3. ¿CUÁNDO SE DEVENGA UN GASTO?

Por todos es sabido que los Estados Financieros se preparan sobre la base de la contabilidad de acumulación o devengo, base que describe los efectos de las

transacciones y otros sucesos y circunstancias sobre los recursos económicos y los derechos de los acreedores de la entidad que informa en los periodos en que esos efectos tienen lugar, incluso si los cobros y pagos resultantes se producen en un periodo diferente (párrafo Ob17 del Marco Conceptual).

Lo anterior implica reconocer partidas como activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos (los elementos de los estados financieros), cuando satisfagan las definiciones y los criterios de reconocimiento previstos para tales elementos en el Marco Conceptual (párrafos 27 y 28 de la NIC1 Presentación de Estados Financieros).

Para efectos de comprender lo anterior, resulta importante considerar que por reconocimiento se entiende al proceso de incorporación, en el estado de situación financiera o en el estado de resultados, de una partida que:

- Cumpla la definición de activo, pasivo, gasto e ingreso, y además.
- Satisfaga los criterios para su reconocimiento, según corresponda a cada uno de estos elementos.

Únicamente cuando se cumplan las dos condiciones señaladas (definición y criterios de reconocimiento), se reconocerá el elemento correspondiente. De no cumplirse con estas condiciones, no se procederá a reconocer elemento alguno.

De acuerdo a lo anterior, queda claro que los gastos (al igual que los ingresos) se incorporan en el Estado de Resultados, cuando se cumplan los criterios de reconocimiento previstos para este tipo de elemento, no pudiendo afectar resultados de períodos distintos.

Pero en estricto ¿cuándo se reconoce un gasto? Para responder esta pregunta, el párrafo 4.49 del Marco conceptual precisa que éstos se “reconocen” en el estado de resultados cuando se cumplan las siguientes condiciones:

- Ha surgido un decremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un decremento en los activos o un incremento en los pasivos, y además,
- El gasto puede medirse con fiabilidad.

Lo antes señalado significa que tal reconocimiento del gasto ocurre simultáneamente al reconocimiento de incrementos en las obligaciones (es decir, pasivos) como por ejemplo ocurre con la acumulación o el devengo de salarios.

4. ¿CUÁNDO SE DEVENGAN LOS GASTOS POR SERVICIOS DE AUDITORÍA?

Después de haber revisado los criterios que deben cumplirse para el reconocimiento de los gastos, creemos que el momento en que debería reconocerse (devengarse) los gastos por servicios de auditoría, estará

en función del momento en que se origina la obligación de asumir el pago de este servicio (nacimiento del pasivo), lo cual dependerá fundamentalmente de las condiciones del contrato de servicios que se suscriba y de ser el caso, de las prácticas del mercado.

Cuando ocurra esta situación, se debería reconocer el gasto respectivo. Esto significa que no habría un momento único, sino que debería analizarse cada caso en concreto.

5. LA POSICIÓN DEL TRIBUNAL FISCAL

No obstante lo señalado en el punto anterior, en los últimos años el Tribunal Fiscal ha emitido distintos pronunciamientos en los que afirma que los gastos por servicios de auditoría se imputan en el ejercicio en que se aprovechan los beneficios del dictamen de auditoría; ello al asumirse que se está ante un servicio supeditado a un resultado que se verificará cuando se presente el informe correspondiente al trabajo de auditoría realizado, el cual a su vez permitirá a la empresa cumplir con diversas finalidades, como presentar su situación financiera y económica respecto del año anterior a los usuarios.

Esta idea (que pueda ser cierta o cuestionable) se desprende de los siguientes antecedentes:

- En la RTF N° 06711-8-2014 el Tribunal Fiscal mantuvo el reparo al gasto por servicios de auditoría por el ejercicio 2003 dado que éste culminó en el ejercicio 2004 cuando se emitió el dictamen de la entidad auditora por lo que recién en dicho ejercicio la recurrente podía emplear el servicio prestado; en efecto, la necesidad del gasto estaba supeditada a la culminación del servicio cuyos resultados serían consumidos o utilizados en el ejercicio en que se terminara de prestar. (...).
- En la RTF N° 04998-2-2012 concluyó que el servicio de auditoría de los estados financieros del ejercicio 2001 culminó en el ejercicio 2002, por lo que, es recién en este último ejercicio que la recurrente podía emplearlo para los fines señalados, en aplicación del principio del devengado, no procediendo su deducción en el ejercicio 2001, aun cuando estos servicios hubiesen sido iniciados mediante trabajos preliminares en el Ejercicio 2001.
- Al igual que en los casos anteriores, en la RTF N° 13136-8-2010 señaló que respecto de los gastos por honorarios de auditoría externa, y en aplicación del principio del devengado, procedía su deducción en el ejercicio en que culminó la prestación de los servicios contratados, por cuanto recién en dicha oportunidad el contribuyente pudo emplearlos para los fines establecidos, según criterio de este Tribunal que establece que los servicios de auditoría se encuentran supeditados a un resultado que se verifica cuando se presenta el informe correspondiente al trabajo

realizado, que permitirá a la empresa cumplir con diversas finalidades.

- De igual forma, en la RTF N° 18763-1-2011 considero que si bien el servicio de auditoría de los Estados Financieros del ejercicio 2003 materia de reparo que sustenta Resolución de Determinación, se habría iniciado en dicho año, el referido servicio, dada su naturaleza, sólo pudo ser culminado luego del cierre del ejercicio 2003, máxime si, como se señala en el dictamen de los auditores la revisión se realizó respecto de los Estados Financieros al 31 de diciembre de 2003. En ese sentido, dicho servicio sólo pudo ser concluido una vez terminado el ejercicio 2003, esto es, por lo menos, en el año 2004, por lo que, en aplicación del principio del devengado, no procedía su deducción en el 2003.
- El mismo criterio se puede encontrar en las RTF N° 8534-5-2001, 17911-1-2012 y 11362-1-2011.

IMPORTANTE

Respecto de los ingresos, el ente resolutor ha afirmado que el reconocimiento de éstos también debe realizarse en el período en que los servicios de auditoría culminaron. Este criterio se desprende de la RTF N° 08622-5-2014 en la cual concluyó que dado que de la revisión del contrato celebrado, se aprecia que este servicio se realizaría respecto del ejercicio 2004, que los trabajos se habrían iniciado el 15 de octubre de 2004 y culminaría con la entrega del informe de auditoría financiera el 28 de febrero de 2005, plazo que se respetó, tal como se observa del respectivo cargo de recepción. Por lo que en aplicación al principio de lo devengado, no procedía considerar como ingreso devengado en el 2004 suma alguna vinculada al referido contrato, dado que los servicios a que correspondían, culminaron recién en el ejercicio 2005, por lo que corresponde levantar el reparo y revocar la apelada en este extremo. (...)

6. ¿LOS CRITERIOS DEL TRIBUNAL FISCAL ADMITEN SALVEDADES?

Aun cuando existan diversos antecedentes del Tribunal Fiscal, cabe preguntarnos si estos criterios son generales a todos los ingresos y gastos por servicios de auditoría, o si admiten salvedades para determinadas situaciones. Sobre esto, creemos que en determinadas situaciones el devengo del gasto o del ingreso por servicios de auditoría puede ser distinto.

Así, pensemos en contratos de auditoría que inician durante los primeros meses del año a revisar, en donde por cada avance se emiten informes, los cuales servirán para que la empresa auditada corrija inmediatamente las observaciones detectadas con lo que al final del ejercicio

es seguro que el dictamen no arrojará salvedades u observaciones.

En este caso, la entidad auditada no se verá sorprendida por el dictamen, pues en la medida que durante el desarrollo de la auditoría haya realizado los ajustes y cambios necesarios, tendrá certeza del resultado final. De ser así, los beneficios se adquieren a medida que el servicio se presta.

O en aquel contrato de servicios en el que se incluye una cláusula específica de rescisión la cual señala que en caso de resolución, el usuario del servicio abonará un importe equivalente a los servicios avanzados, con lo cual en caso suceda esta contingencia, tanto el prestador como el usuario sabrán con exactitud qué deben cobrar o qué deben pagar, naciendo una obligación para este último.

Supuestos como éstos y otros de carácter similar, nos llevan a repensar el concepto del devengado que describe el Tribunal Fiscal. Por ejemplo en el primer caso descrito, es evidente que cada informe beneficia a la entidad auditada, pues va corrigiendo de manera casi inmediata las observaciones planteadas por los auditores. En este caso, el dictamen de auditoría se emitirá sin observaciones pues los hechos verificados durante el desarrollo del proceso de auditoría oportunamente fueron levantados.

Si esto fuera así, ¿cómo se reconocerían los ingresos y los gastos derivados de este servicio? Creemos que en estos casos, los gastos se irán reconociendo a medida que la entidad auditada vaya aprovechando los beneficios del servicio, para lo cual resulta necesaria una cuantificación. De igual forma, la empresa auditora debería reconocer sus ingresos a medida que va desarrollando su trabajo.

El segundo caso es todavía más evidente pues el propio contrato de servicios prestados obliga al usuario del servicio (entidad auditada) que en caso de resolución del contrato, tenga que abonar un importe determinable en función a los trabajos realizados (nacimiento de un pasivo); esta situación generaría que se reconozca un gasto en función al avance del servicio. De igual forma el prestador del servicio también debería seguir el mismo criterio, pues a medida que avanza con el servicio gana una porción del importe pactado.

Esto resulta relevante para él, pues si no existiera esta cláusula quedaría descubierto en caso de la resolución del contrato. Como se desprende de los casos anteriores, los criterios expuestos por el Tribunal Fiscal en las Resoluciones que hemos hecho referencia no son concluyentes; admiten salvedades, lo que debería ser analizado por cada situación en concreta.

Fuente: Asesor Empresarial, segunda quincena de setiembre 2017



Análisis del ROA, ROE y RO

| Autor: Antonio Miguel Andrade Pinelo(*)

RESUMEN EJECUTIVO

En el presente artículo el autor desarrolla y describe tres de los indicadores de rentabilidad más utilizados y muestra la relación entre ellos.

INTRODUCCIÓN

El manejo eficiente de los recursos económicos y financieros con los que cuenta una empresa deberá verse reflejado en algunos indicadores, en específico en los relacionados con la rentabilidad, pues la mejor *performance* en la administración de los recursos escasos con que cuenta la organización otorgará mejores indicadores de rentabilidad.

En el ámbito financiero, la rentabilidad se define como la comparación de los resultados obtenidos contra distintos niveles de inversión realizados y contra los resultados del mercado o la industria en que participa la empresa. En la medida que los ratios de rentabilidad sean mejores, se dirá que el desempeño de la empresa está mejorando y esto afectará positivamente el valor de la empresa, haciendo que se incremente.

1. RENTABILIDAD VS. UTILIDAD

Se empieza por definir la utilidad como los resultados obtenidos por la realización de una inversión en específico o por toda la operación de la empresa en un periodo determinado, dichos resultados monetarios se obtienen descontando al nivel de ventas (al contado o al crédito) realizado, todas las partidas que generen un

costo o un gasto para dicha operación, entendiendo que dentro de los gastos se registran partidas que no son egresos de efectivo como la depreciación y la amortización de intangibles.

Como contraparte, la rentabilidad se refiere a un indicador relativo (porcentaje) que se obtiene comparando los resultados antes indicados (utilidad) frente al nivel de inversión realizado, dependiendo además de perspectiva de quien evalúa la eficiencia, que puede ser el administrador de los activos o el dueño (accionista) de la empresa.

Entonces, cuando hablamos de rentabilidad nos estamos refiriendo a un mejor indicador de la *performance* de la empresa, pues observar solo la utilidad restringe la visión del resultado, pues por ejemplo:

Ventas = S/1,000

Costo de ventas = 800

Gastos operativos = 100

Impuestos = S/30

Utilidad neta = 1,000 - 800 - 100 - 30 = S/ 70 y puede parecer una utilidad aceptable o no, pero no se ha comparado con el monto invertido y podemos tener este

dato:

Inversión requerida = S/1,000

Entonces, ahora podemos tener una medida más exacta sobre la performance de la empresa en función de lo invertido:

Rentabilidad = $70/1,000 = 0.07 = 7\%$

Esta tasa será buena o mala de acuerdo de la comparación que se haga con la competencia del mercado.

II. ROA

Proviene de sus siglas en inglés *return on assets*, lo que es rendimiento sobre los activos.

El ROA es un indicador de rentabilidad que muestra el nivel de eficiencia con el cual se manejan los activos totales en promedio de la empresa, pues compara el nivel de utilidad neta obtenido por la empresa en el ejercicio contra los activos promedio de la empresa en los dos últimos periodos (podría ser solo con el activo total del periodo).

Dicho de otra manera muestra que tan rentable es la empresa con respecto a sus activos.

La fórmula del ROA es:

$$ROA = \frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Activos totales promedio}}$$

Ejemplo

La empresa Complexus Target presenta los siguientes datos sobre sus estados financieros:

| DETALLE | 2015 | 2016 |
|------------------------|---------|---------|
| Activos corrientes | 120,000 | 130,000 |
| Activos no corrientes | 250,000 | 350,000 |
| Pasivos corriente | 80,000 | 95,000 |
| Pasivos de largo plazo | 100,000 | 120,000 |
| Patrimonio | 190,000 | 265,000 |
| Ventas | 300,000 | 320,000 |
| Margen neto | 10 % | 11 % |

Y quiere calcular su ROA.

Solución:

Empezaremos por calcular el total de activos de la empresa en cada año:

Activos (2015) = activo corrientes + activos no corrientes

= 120,000 + 250,000

= 370,000

Activos (2016) = activo corrientes + activos no corrientes

= 130,000 + 350,000

= 480,000

Lo cual es exactamente igual a la suma de pasivos más patrimonio, por la ecuación contable básica.

Activos = pasivos + patrimonio

370,000 = 80,000 + 100,000 + 190,000 en el 2015

480,000 = 95,000 + 120,000 + 265,000 en el 2016

Ahora calcularemos la utilidad neta de cada año, utilizando para ello el margen neto correspondiente.

Utilidad neta 2015 = margen neto x ventas

= 10% * 300,000

= S/30,000

Utilidad neta 2016 = margen neto x ventas

= 11% * 320,000

= S/35,200

Ahora calculemos el ROA del año 2016, será:

$$ROA = \frac{35,200}{(370,000 + 480,000) / 2} = 8.28\%$$

El ROA hallado deberá ser comparado con el de empresas competidoras o con el *benchmark* del mercado, para observar si se muestra un buen o pobre desempeño, pero podemos decir que de cada sol que se invierte en activos de la empresa se obtiene una rentabilidad del 8.28 %

Adicionalmente podemos realizar el análisis Dupont sobre el ROA para saber en qué nivel están sus componentes:

ROA = utilidad neta/ ventas * ventas/ activos totales promedio

ROA = margen neto * rotación de activos

ROA (2016) = 11% * (320,000 / 425,000)

= 11% * 0.7529 = 8.28%

Con ello podemos realizar un análisis de *benchmarking*, con el mercado, supongamos que el ROA de la industria en que participa Anvez, es:

ROA (mercado) = 11 % * 1.10 = 12.10 %

En este caso observamos que el mayor ROA de mercado se debe a una mayor rotación de activos por parte del mercado, lo cual nos debe llevar a concluir que se debe revisar todas las operaciones relacionadas con la rotación de activos, como son el nivel de ventas, el nivel de activos, dentro de ellos, el nivel de inventarios, de cuentas por cobrar, de efectivo, de activos fijos, etc. Quizás si se hace un análisis vertical se podrá tener un mejor diagnóstico sobre estas cuentas. Además del análisis Dupont, podemos rescatar que muestra los dos caminos por los cuales una empresa genera utilidades operativas, que son la mayor rotación de activos o el mayor margen.

III. ROE

Proviene de sus siglas en inglés *return on equity*, lo que es rendimiento sobre el patrimonio. El ROE es un indicador de rentabilidad que muestra el nivel de eficiencia con el cual se han manejado los recursos propios que componen el patrimonio de la empresa, pues compara el nivel de utilidad obtenido por la empresa en el ejercicio contra el patrimonio promedio de la empresa en los dos últimos periodos (podría ser solo con el patrimonio del período).

Dicho de otra manera muestra que tan rentable es la empresa con respecto a su patrimonio o capital. La fórmula del ROE es:

$$\text{ROE} = \frac{\text{utilidad neta}}{\text{patrimonio promedio}}$$

Ejemplo

De los mismos datos de la empresa Complexus Target, presentados en el ejemplo del punto II, calcularemos el patrimonio promedio:

$$\text{Patrimonio promedio} = \frac{190,000 + 265,000}{2} = 227,500$$

Con ello podemos calcular el ROE de la empresa Complexus Target en el año 2016:

$$\text{ROE} = \frac{35,200}{227,500} = 15.47\%$$

Debemos comparar este resultado con el mercado en un análisis de *benchmarking*, pero podemos decir que, para la empresa, de cada sol que se invierte en el patrimonio se obtiene un 15.47 % de rendimiento, ahora esta rentabilidad será la que le preocupa expresamente al accionista, pues refleja cuánto rindió el capital que ha invertido en la empresa, pues en el caso del ROA, al solo mostrar rendimiento de los activos, puede estar reflejando el manejo eficiente que realiza aquel que administra los activos, (administrador o gerente).

Ahora la diferencia entre el ROA y el ROE la hace el efecto del nivel de apalancamiento (leverage) que tiene la empresa, y esto lo podemos verificar en el análisis Dupont del ROE.

$$\text{ROE} = (\text{utilidad neta/ ventas}) * (\text{ventas/ activos promedio}) * (\text{activos/ patrimonio})$$

Entonces:

$$\text{ROE} = \text{margen neto} * \text{rotación de activos} * \text{multiplicador de capital de capital}$$

$$\text{ROE} = 11\% * 0.7529 * 1.87 = 15.47\%$$

En este caso podemos observar además del margen neto y la rotación de activo, al nivel de apalancamiento de la empresa, no olvidemos que el efecto que el apalancamiento (endeudamiento que devenga gastos financieros) genera es un incremento en el rendimiento del accionista, pues este aporta una porción menor de capital para financiar la adquisición de activo y se presenta el efecto del escudo fiscal. Supongamos los siguientes datos del mercado:

$$\text{ROA (mercado)} = 11\% * 1.10 = 12.10\%$$

$$\text{Multiplicador de capital} = 0.90$$

$$\text{ROE (mercado)} = 12.10\% * 0.90 = 10.89\%$$

En este caso el ROE de la empresa es mayor que el rendimiento sobre el patrimonio del mercado, ello está explicado por el mayor nivel de apalancamiento de la empresa comparado con el mercado (el doble). Ahora bien, podría tenerse un efecto negativo en el corto plazo, pues el nivel de riesgo de la empresa también se incrementará por el mayor endeudamiento comparado con el mercado y se tendrán que realizarse los ajustes necesarios.

IV. ROI

El ROI proviene de sus siglas en inglés *return on investment*, lo que es rendimiento sobre la inversión.

El ROI se presenta como una metodología más específica que el ROA y el ROE, pues nos permite comparar la rentabilidad de una unidad de negocio, de un programa o una actividad específica dentro de una organización, por ejemplo, cuantificar el impacto de un programa de capacitación en términos financieros ha sido siempre un gran problema y un gran reto. Si la capacitación ha funcionado, los efectos de un "mejor servicio" o de trabajadores "más contentos" para la empresa suelen quedarse en el nivel de las percepciones positivas, es decir, en un impacto cualitativo. Pero, ¿es posible cuantificar el impacto y medirlo en términos de resultado financiero? En eso justamente se fundamenta el uso del ROI como indicador de rentabilidad asociado a la actividad generadora de beneficios y de costos.

Es mucho más sencillo medir los beneficios que puede generar para una empresa, la adquisición de activos tangibles, no es sencillo evaluar estas inversiones cuando el "bien" adquirido se relaciona, por ejemplo, con los recursos humanos. ¿Cómo saber en cuánto se reflejaron, por ejemplo, las capacitaciones del año en el correspondiente estado financiero?

La fórmula de ROI es:

$$\text{ROI} = \frac{\text{utilidad neta de la actividad}}{\text{inversiones realizadas o costos}}$$

El retorno sobre inversión es el beneficio obtenido de una inversión en relación con los costos que esta representa, expresado como un porcentaje. Sin embargo, con frecuencia nos encontramos con que lo más práctico es expresar las unidades en términos de dinero, para establecer el valor añadido en forma de un porcentaje ROI y facilitar así la comparación.

Sin embargo, la mayoría de las empresas no sabe medir cuánto de lo que invierte en ciertos programas retorna como un beneficio directo, o si el programa seleccionado se traduce en resultados exitosos, he aquí un primer reto en la determinación de dichos beneficios de manera clara y relacionada con los costos en que se ha incurrido para su generación.

Como sabemos, desde el punto de vista financiero se debe aceptar realizar actividades que incrementen el valor de la empresa, de ahí que nace la necesidad de evaluar la aplicación de cualquier programa o iniciativa de manera particular, para medir su contribución con el objetivo general de la organización.

Ejemplo

Una empresa contrata a un representante para que venda sus productos a los clientes. Este representante de ventas cuesta a la empresa S/ 100,000 en salario anual. Para trabajar, el representante necesita un auto. La inversión en dicho auto, incluidos todos los gastos relevantes (combustible, seguro, la compra y depreciación del vehículo), asciende a S/ 50,000. Por lo tanto, el gasto total asciende a S/ 150,000.

Si este representante consigue efectuar ventas por valor de S/200,000, su ROI será el siguiente:

Ingresos = S/200,000

Gastos = S/ 150.000 (monto invertido total en el representante)

Entonces los beneficios de la operación serán:

Beneficios = S/50,000

Con lo cual el ROI de este representante será:

ROI = 50,000 / 150,000 = 33.33%

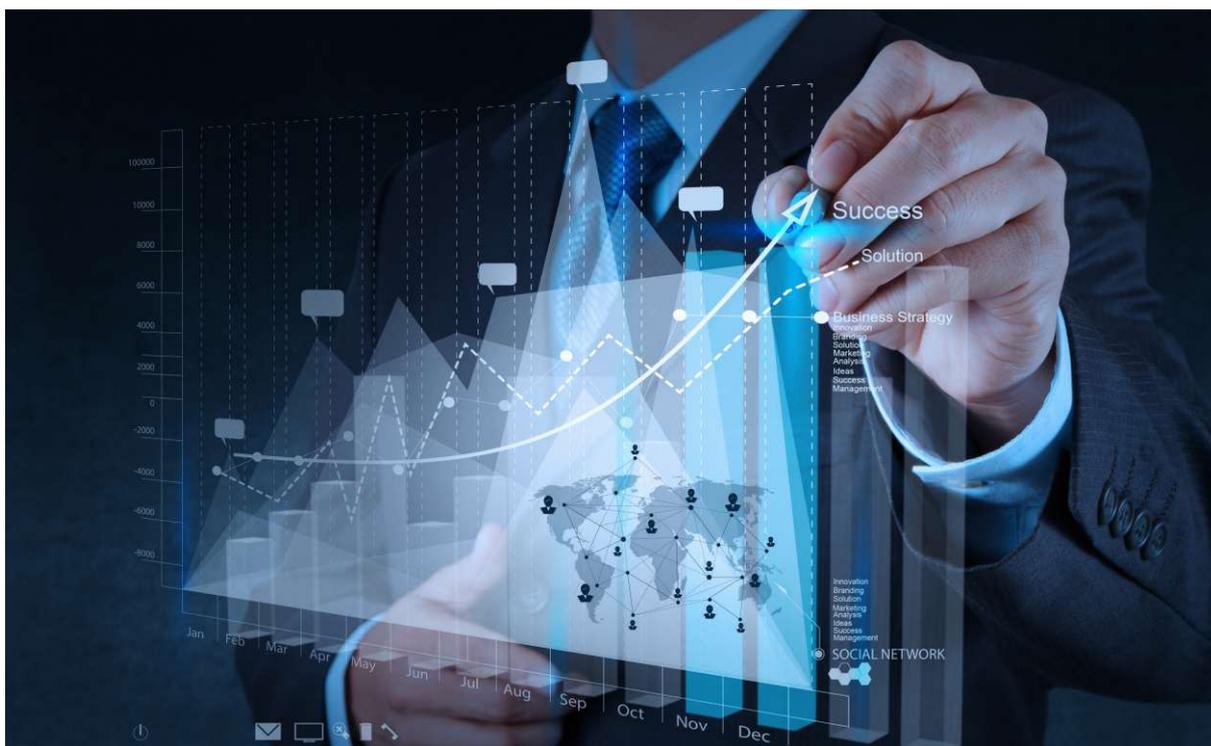
En otras palabras, la empresa recibe S/ 1,33 por cada dólar que invierte.

Como puede verse, el ROI está totalmente relacionado con una cadena económica. A fin de cuentas, se hacen inversiones y se venden productos a otros.

La lógica del ROI permite comparar también la efectividad con la que se utilizaron los activos en la operación individualizándolos, y eso lo diferencia del ROA, pues en él se consideran los activos totales y con ello se pueden estar considerando activos que no participaron directamente en la operación, lo cual distorsiona el resultado.

(*) Economista por la Universidad Nacional Mayor de San Marcos-UNMSM. Magíster en Economía con mención en Finanzas por la UNMSM. Analista y consultor económico-financiero, especialista en valorizaciones de empresas. Docente de la Universidad peruana de Ciencias Aplicadas (UPC)-División EPE

Fuente: Contadores & Empresas, primera quincena de setiembre 2017





Identificación de las obligaciones de desempeño en el contrato - NIIF 15

| Autora: Martha Abanto Bromley(*)

RESUMEN EJECUTIVO

Teniéndose en cuenta que la NIIF 15 entrará en vigencia en el 2018, norma que sustituye la NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias y NIC 11 Contratos de Construcción, en el reconocimiento de los ingresos, en esta oportunidad, a través del presente informe se abordará uno de los aspectos más importantes y necesarios para aplicar adecuadamente la mencionada NIIF que es el referido a las obligaciones de desempeño en el contrato.

INTRODUCCIÓN

Para el reconocimiento de los ingresos, la NIIF 15 ha establecido etapas, siendo la segunda de ellas la referida a la identificación de las obligaciones de desempeño de cada contrato con el cliente. En este sentido, en el presente informe se analizará lo dispuesto en los párrafos 22 a 30 de la citada NIIF, que permitirá efectuar un paso más hacia la determinación del ingreso proveniente de los contratos con los clientes.

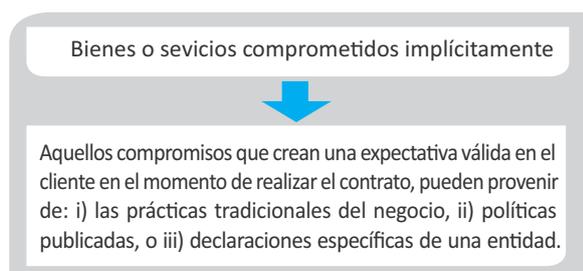
I. ¿QUÉ SON LAS OBLIGACIONES DE DESEMPEÑO?

Según el Apéndice A de la NIIF 15 se define por Obligaciones de desempeño al compromiso en un contrato con un cliente para transferirle:

- a) Un bien o servicio (o un grupo de bienes o servicios) que es distinto; o
- b) Una serie de bienes o servicios distintos que son sustancialmente los mismos y que tienen el mismo

patrón de transferencia al cliente.

Precisa, el párrafo 24 de la citada NIIF que las obligaciones de desempeño pueden ser explícitas (detalladas en el contrato), así como compromisos implícitos que crean una expectativa válida a los clientes de que la entidad le transferirá un bien o servicio en el momento de celebrar el contrato.



Sin perjuicio de lo anterior, el párrafo 25 de la aludida NIIF refiere que las obligaciones de desempeño no incluyen actividades que una entidad debe llevar a cabo para

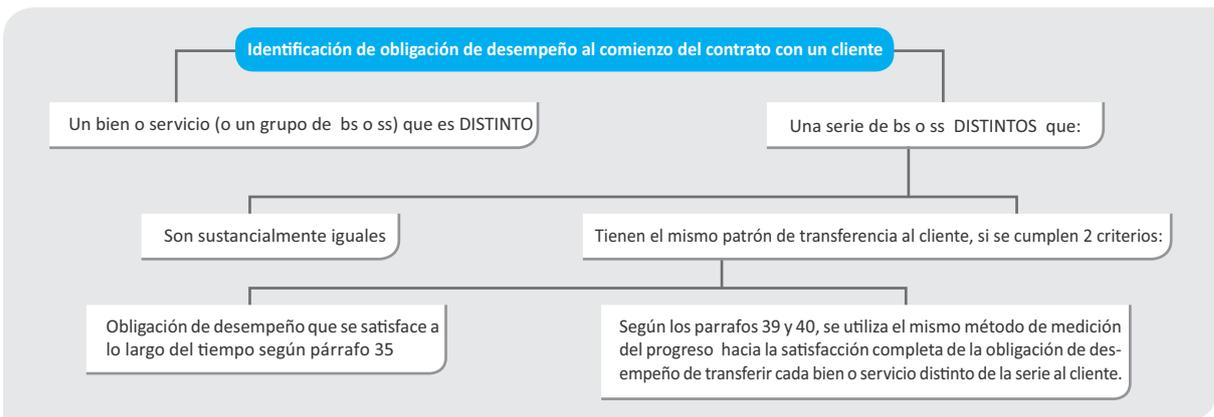
cumplir un contrato, a menos que dichas actividades transfieran un bien o servicio al cliente.

Ejemplo

Un suministrador de servicios puede necesitar realizar varias tareas administrativas para establecer un contrato. La realización de dichas tareas no transfiere ningún servicio al cliente a medida que se van realizando. Por ello, dichas tareas para establecer un contrato no son un obligación de desempeño.

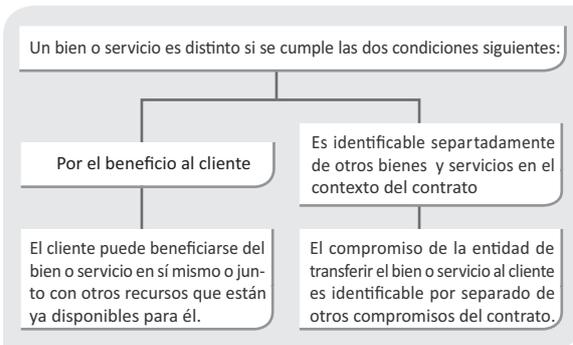
II. IDENTIFICACIÓN DE LAS OBLIGACIONES DE DESEMPEÑO

Dispone el párrafo 22 de la NIIF 15 que al comienzo del contrato, una entidad debe evaluar los bienes o servicios (en adelante, bs o ss) comprometidos en el contrato con un cliente e identificar cada compromiso de transferir al cliente como una obligación de desempeño, tal como a continuación se muestra:

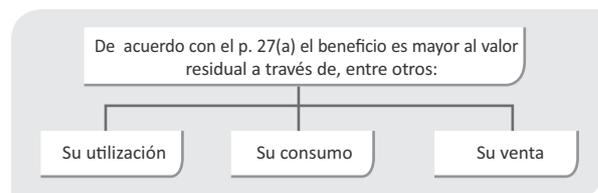


III. DISTINTOS BIENES O SERVICIOS

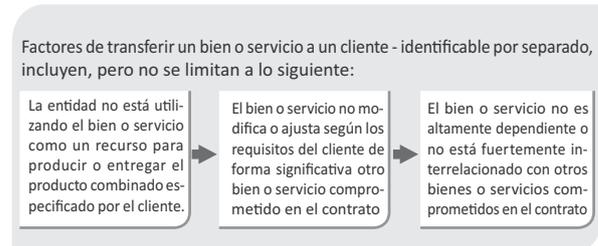
Acorde con el párrafo 27 de la NIIF 15 un bien o servicio que se compromete con un cliente es distinto si se cumplen los dos criterios siguientes:



En relación con el primer requisito referido al beneficio al cliente, por sí mismo o junto con otros recursos ya disponibles⁽¹⁾, indica el párrafo 28 de esta NIIF que ello se puede evidenciar, entre otros, por el hecho de que la entidad, o los competidores de la entidad, **vendan regularmente muchos de estos bienes y servicios por separado a otros clientes**. Cabe indicar que un cliente puede beneficiarse de un bien o servicio, si el bien o servicio puede utilizarse, consumirse, venderse por un importe que es mayor que el valor del material de descarte o conservado de otra forma, de manera que genere beneficios económicos.



Respecto al segundo requisito relacionado con la identificación separada en el contrato, según el párrafo 29 de la citada NIIF, los factores que indican que el compromiso de una entidad de transferir un bien o servicio a un cliente es identificable por separado [de acuerdo con el párrafo 27(b)] incluyen, pero no se limitan a los aspectos siguientes:



Ejemplo relacionado con la dependencia o interrelacionado

El hecho de que un cliente pudiera decidir no comprar el bien o servicio sin afectar de forma significativa a los otros bienes o servicios comprometidos en el contrato puede indicar que dicho bien o servicio no es altamente dependiente o no está fuertemente interrelacionado con dichos otros bienes o servicios comprometidos.

Si un bien o servicio comprometido no es distinto, una entidad combinará ese bien o servicio con otros bienes o servicios comprometidos hasta que identifique un grupo de bienes o servicios que sea distinto. En algunos casos, eso daría lugar a que la entidad contabilizase todos los bienes o servicios comprometidos en un contrato como una obligación de desempeño única.

El contrato de bienes o servicios incluye, pero no se limita a lo siguiente:

- Venta de bienes producidos.

 - **Ejemplo:** inventarios de un fabricante.
- Reventa de bienes comprados.

 - **Ejemplo:** mercancía de un minorista.
- Reventa de derechos, previamente adquiridos por una entidad, sobre bienes o servicios.

 - **Ejemplo:** una entrada revendida por una entidad que actúa por su propia cuenta, como se describe en los párrafos B34 a B38).
- Realización de un tarea (o tareas) contractualmente acordada para un cliente.
- Suministro de un servicio de disponibilidad permanente para proporcionar bienes o servicios.

 - **Ejemplo:** actualizaciones no especificadas de programas informáticos que se proporcionan en el momento en que están disponibles.
- Suministro de un servicio de organización para que otra parte transfiera bienes o servicios al cliente.

 - **Ejemplo:** actuando como un agente de otra parte, tal como se describe en los párrafos B34 a B38).
- Concesión de derechos a bienes o servicios a proporcionar en el futuro que un cliente puede revender o proporcionar a su cliente.

 - **Ejemplo:** una entidad que vende un producto a un minorista promete transferir un bien o servicio adicional a un individuo que compra el producto al minorista.

1 CASO PRÁCTICO

Obligación explícita

Una entidad, que es importador de equipos de cómputo, vende un producto a un distribuidor (es decir, su cliente) quien lo revenderá a continuación a un cliente final, pactando prestar servicios de mantenimiento sin contraprestación adicional (es decir, "gratis") a los clientes finales, para lo cual le paga al distribuidor un importe para que este proporcione esos servicios en nombre de la entidad.

Solución:

En este caso, puesto que el compromiso de servicios de mantenimiento es un compromiso de transferir bienes o servicios en el futuro y es parte del intercambio negociado entre la entidad y el distribuidor, la entidad

determina que el compromiso de proporcionar servicios de mantenimiento es una obligación de desempeño conforme con el párrafo 26(g) de la NIIF 15).

En este sentido, se debe concluir que el compromiso representaría una obligación de desempeño independientemente de si proporciona el servicio la entidad, el distribuidor, o un tercero. Por consiguiente, la entidad debe asignar una parte del precio de la transacción al compromiso de proporcionar servicios de mantenimiento.

2 CASO PRÁCTICO

Bienes y servicios que no son distintos

Una empresa con la calidad de contratista, realiza un contrato para construir una planta de procesamiento para un cliente, acuerda encargarse de la gestión global del proyecto e identifica varios bienes y servicios a prestar, incluyendo el diseño, la cimentación, construcción de la estructura, instalación eléctrica, instalación de equipamiento y finalización. Se sabe que la entidad o los competidores de la entidad venden regularmente muchos de estos bienes y servicios por separado a otros clientes.

Solución:

En principio, el cliente puede beneficiarse de los bienes y servicios por sí mismos o junto con otros recursos ya disponibles, más aún cuando de la información proporcionada se tiene que la entidad o los competidores de la entidad venden regularmente muchos de estos bienes y servicios por separado a otros clientes. Además, el cliente podría generar beneficios económicos a partir de los bienes y servicios individuales utilizando, consumiendo, vendiendo o manteniendo esos bienes o servicios.

Sin embargo, los bienes y servicios no son distintos dentro del contexto del contrato de acuerdo con el párrafo 27(b) de la NIIF 15 (sobre la base de los factores del párrafo 29 de la NIIF 15). Esto es, el compromiso de la entidad de transferir bienes y servicios individuales en el contrato no es identificable por separado de otros compromisos del contrato. Esto se evidencia por el hecho de que la entidad presta un servicio significativo de integración de los bienes y servicios en la planta de procesamiento (el resultado combinado) que ha contratado el cliente.

En este sentido, puesto que no se cumplen los dos criterios del párrafo 27 de la NIIF 15, los bienes y servicios no son distintos, debiendo considerarse todos los bienes y servicios del contrato como una obligación de desempeño única.

3 CASO PRÁCTICO

Bienes y servicios que son distintos

Una empresa que tiene como actividad principal la elaboración de puertas corredizas, celebra un contrato con un cliente pactando la entrega, instalación y mantenimiento de la puerta corrediza por un periodo de un año.

Dato adicional:

Cada una de las actividades (venta de puerta corrediza, servicio de instalación y servicio de mantenimiento) puede ser realizada de manera independiente por la empresa (en forma separada).

Solución:

Lo primero que debe hacerse es evaluar los bienes o servicios comprometidos en el contrato con el cliente para determinar aquellos que son distintos de acuerdo con el párrafo 27 de la NIIF 15.

En el presente caso, el cliente puede beneficiarse de cada uno de los bienes y servicios por sí mismos o junto con otros que ya están disponibles, por lo que se cumple el criterio del beneficio por parte del cliente contenido en el párrafo 27(a) de la NIIF 15. Asimismo, en cuanto al segundo requisito referido a la identificación separada de cada una de las prestaciones o compromisos asumidos por la empresa, cabe indicar que existe independencia entre la prestación de entregar e instalar la puerta y el servicio de mantenimiento, por lo que se cumple el criterio del párrafo 27(b) de la NIIF 15.

| COMPROMISO | IMPLICANCIA |
|---|--|
| Venta de la puerta corrediza | Entrega en el domicilio del cliente. Esto es lo que se entrega primero, y sin este compromiso, no resultan posibles las siguientes prestaciones. |
| Servicio de instalación ^(*) | Siendo que la instalación resulta necesaria para la utilización de la puerta no son resultados separados acordados por la entidad, sino insumos utilizados para producir un resultado combinado (venta de puerta corrediza). |
| Servicio de mantenimiento ^(**) | Garantiza el adecuado funcionamiento en el plazo de un año. En este caso sí se trata de un resultado separado. |

(*) Por lo general este servicio lo realizan otras empresas y no modifica de forma significativa las puertas corredizas.

(**) Sin el mantenimiento las puertas corredizas aún resultan operativas.

En conclusión, se aprecia que el servicio de instalación no modifica de forma significativa o personaliza la puerta corrediza por sí mismo y, como tal, la puerta corrediza y el servicio de instalación son resultados separados acordados por la empresa en lugar de insumos utilizados para producir un resultado combinado.

En ese sentido, se identifica dos obligaciones de desempeño en el contrato: i) la venta de puerta corrediza y el servicio de instalación; y ii) el servicio de mantenimiento.

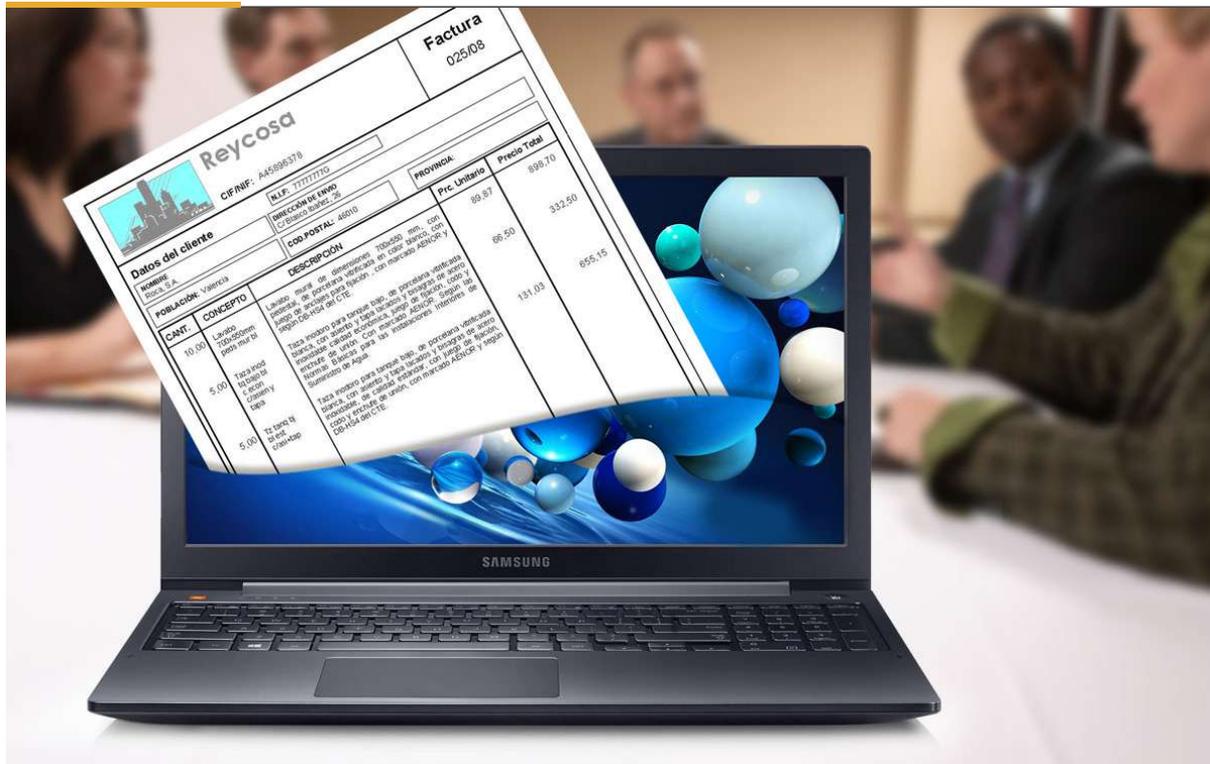
De lo antes indicado, para determinar la oportunidad (en un momento concreto o a lo largo del tiempo) en la cual se satisfacen cada una de las obligaciones de desempeño, antes indicadas, deberán aplicarse los párrafos 31 a 38 de la NIIF 15. A título ilustrativo, en el caso de la obligación de transferir la puerta corrediza se deberá considerar lo indicado en el párrafo B58 de la NIIF 15.

 (*) Contadora Pública Colegiada Certificada por la Universidad Inca Garcilaso de la Vega. Diplomada en la especialización de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) por el Colegio de Contadores Públicos de Lima. Diplomada en Gestión y Consultoría Tributaria por la Facultad de Ciencias Administrativas de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos-UNMSM. Diplomada en Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) aplicadas a la Gestión Financiera por la Universidad de Piura. Asesora contable tributaria de Contadores & Empresas y Gaceta Consultores S.A.

(1) Un recurso ya disponible es un bien o servicio que se vende por separado (por la entidad o por otra entidad) o un recurso que el cliente ha obtenido ya de la entidad (incluyendo bienes o servicios que la entidad haya ya transferido al cliente según el contrato) o procedente de otras transacciones o sucesos.

Fuente: Contadores & Empresas, primera quincena de setiembre 2017





El traslado de bienes utilizando el Sistema de Emisión Electrónica

| Autor: Luis Manrique Flores (*)

1. INTRODUCCIÓN

De acuerdo con el artículo 17° del Reglamento de Comprobantes de Pago, la Guía de Remisión es el documento que sirve para sustentar el traslado de bienes entre distintas direcciones.

Agrega el mencionado artículo que el traslado de bienes se puede realizar a través de Transporte privado, cuando el traslado de bienes es realizado por el propietario o poseedor de los bienes objeto del traslado; o por Transporte público, cuando el servicio de transporte de bienes es prestado por un tercero.

Por su parte, el artículo 3° del Decreto Ley N° 25632, señala que, para efecto de lo previsto en esa ley, la SUNAT señalará, entre otros, las características y los requisitos mínimos de los comprobantes de pago, la oportunidad de su entrega, las obligaciones relacionadas con estos a que están sujetos los obligados a emitirlos y los mecanismos de control para su emisión o utilización, incluyendo la determinación de los sujetos que deben o pueden utilizar la emisión electrónica; y además regulará la emisión de documentos que estén relacionados directa o indirectamente con los comprobantes de pago, tales como las guías de remisión, a los que también les será de aplicación lo dispuesto en dicho artículo.

Es en ese sentido que la Administración Tributaria, a través de la Resolución de Superintendencia N° 255-2015/SUNAT¹, ha regulado el traslado de bienes utilizando el Sistema de Emisión Electrónica, disposición que será materia de análisis en el presente informe.

2. SUPUESTOS Y REGLAS PARA LA EMISIÓN ELECTRÓNICA

El emisor electrónico por elección o por determinación de la SUNAT, puede o debe, según corresponda, emitir la GRE - Remitente y/o la GRE - Transportista en la medida que el Reglamento de Comprobantes de Pago lo obligue a ello de acuerdo a la modalidad de transporte que se use, salvo en el supuesto regulado en el inciso 1.5 del numeral 1 del artículo 20° del Reglamento de Comprobantes de Pago².

2.1 GRE - Remitente

El remitente de los bienes, deberá emitir la Guía de Remisión antes del inicio del traslado de los mismos, pudiendo para ello, realizarlo mediante el transporte público o transporte privado.

a) La GRE - Remitente en el caso de Transporte Privado

El artículo 18° del Reglamento de Comprobantes de pago señala que en el caso de transporte privado, se encuentran obligados a emitir la Guía de Remisión Remitente los propietarios o poseedores de los bienes, el consignador, el prestador de servicios, la agencia de aduana o responsables, y el almacén aduanero o responsable, debiendo para ello emitir la mencionada guía antes del traslado de los bienes.

En base a ello, el artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N° 2552015/SUNAT dispone que en el caso de la modalidad de transporte privado, el remitente emitirá una GRE - Remitente por cada destinatario, punto

de llegada y vehículo, no siendo posible que se emita una GRE - Remitente cuando se tenga dos o más destinatarios, puntos de llegada y vehículo. Asimismo se indica que en el caso de transbordos programados utilizando la modalidad de transporte privado, se emitirá una GRE - Remitente por cada tramo.

b) La GRE - Remitente en el caso de Transporte Público

En el caso de la modalidad de transporte público, el remitente emitirá una GRE - Remitente por cada destinatario y punto de llegada, salvo que no corresponda su emisión según el numeral 2.2 del artículo 18° del Reglamento de Comprobantes de Pago, el cual señala lo siguiente: *“Se emitirá una sola guía de remisión a cargo del transportista, tratándose de bienes cuya propiedad o posesión al inicio del traslado corresponda a:*

2.2.1 Sujetos no obligados a emitir comprobantes de pago o guía de remisión.

2.2.2 Las personas obligadas a emitir recibos por honorarios.

2.2.3 Sujetos del Nuevo Régimen Único Simplificado.”

Asimismo, para el caso de transbordos programados bajo la modalidad de transporte público, se emitirá una GRE - Remitente por todo el trayecto, y/o una GRE - Transportista³ por cada tramo.

c) Excepciones de emitir GRE - Remitente

El numeral 3.4 del artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N° 255-2015/SUNAT señala que cualquiera sea la modalidad de transporte, el remitente está exceptuado de emitir la GRE - Remitente si, de acuerdo a lo dispuesto en el Reglamento de Comprobantes de Pago, sustenta el traslado de los bienes con la FE - Remitente⁴.

Al respecto, el inciso 3.1.1 del numeral 3. del artículo 21° del Reglamento de Comprobantes de pago dispone que, independientemente de la modalidad de transporte bajo la cual se realice el traslado de los bienes, no se exigirá la emisión de la guía de remisión en el caso de la venta de bienes, cuando el traslado sea realizado por el vendedor debido a que las condiciones de venta incluyen la entrega de los bienes en el lugar designado por el comprador. En este caso, se podrá sustentar el traslado con la factura electrónica.

En otras palabras, en el caso de venta de bienes en el que bajo la condición de venta se acuerde el traslado de los mismos por parte del vendedor y este emita una FE - Remitente para acreditar su traslado, ya no se encontrará obligado a emitir la GRE - Remitente, debiendo para ello la factura electrónica contar con la siguiente información:

- a) Marca y placa del vehículo. De tratarse de una combinación se indicará el número de placa del camión, remolque, tracto remolcador y/o semirremolque, según corresponda.
- b) Número(s) de licencia(s) de conducir del conductor.
- c) Direcciones de los establecimientos que constituyen

punto de partida y punto de llegada.

Cabe mencionar que la información señalada en los literales a) y b) no es obligatoria cuando el traslado de los bienes se efectúe usando los servicios de un transportista, si el vendedor consigna en la factura electrónica el número de RUC y los nombres y apellidos o la denominación o razón social del transportista.

EXCEPCIÓN DE EMITIR GRE CUANDO BAJO LA CONDICIÓN DE VENTA SE ACUERDE EL TRASLADO POR PARTE DEL VENDEDOR Y ÉSTE REALICE EL TRASLADO



Independientemente de la modalidad de transporte bajo la cual se realice el traslado de los bienes, cuando el vendedor emite una FE - Remitente, consignando en ella la siguiente información:

- a) Marca y placa del vehículo.
- b) Número(s) de licencia(s) de conducir del conductor.
- c) Direcciones de los establecimientos que constituyen punto de partida y punto de llegada.

Asimismo, de acuerdo con el numeral 3.1.3 del citado artículo 21°, también se exceptúa de emitir GRE - Remitente al vendedor de los bienes cuando en el acuerdo de venta no se pacte el traslado de los mismos pero éste efectúe el traslado independientemente de la modalidad de transporte en que se realice, pudiendo sustentar el traslado con la factura electrónica siempre que ésta contenga la información señalada en los incisos a), b) y c) del párrafo anterior. Este caso es muy similar al supuesto anterior, pero con la diferencia que bajo las condiciones de venta, esta no incluye el traslado de los bienes al lugar designado por el comprador, pero que a pesar de ello es remitida por el vendedor por transporte privado o público.

EXCEPCIÓN DE EMITIR GRE CUANDO BAJO LA CONDICIÓN DE VENTA NO SE ACUERDE EL TRASLADO POR PARTE DEL VENDEDOR Y ÉSTE REALICE EL TRASLADO



Independientemente de la modalidad de transporte bajo la cual se realice el traslado de los bienes, cuando el vendedor emite una FE - Remitente, consignando en ella la siguiente información:

- d) Marca y placa del vehículo.
- e) Número(s) de licencia(s) de conducir del conductor.
- f) Direcciones de los establecimientos que constituyen punto de partida y punto de llegada.

Además de ello, de acuerdo con el inciso 1.1 del numeral 1 del artículo 21° del Reglamento de Comprobantes de Pago, se exceptúa de emitir Guía de Remisión Remitente en el caso de la venta de bienes, cuando el traslado sea realizado por el comprador y este haya adquirido la propiedad o posesión de los bienes al inicio del traslado, debiendo para ello sustentar el traslado con la factura electrónica emitida por el vendedor siempre que dicho documento cuente con las direcciones de los puntos de partida y llegada.

EXCEPCIÓN DE EMITIR GRE EN EL CASO DE VENTA DE BIENES, CUANDO QUIEN REALIZA EL TRASLADO DE LOS MISMOS ES EL COMPRADOR



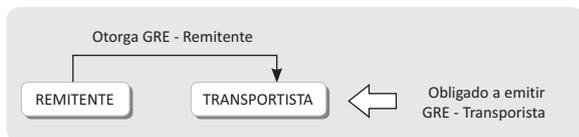
Se exceptúa de emitir Guía de Remisión Remitente en el caso de la venta de bienes cuando el traslado sea realizado por el comprador y este haya adquirido la propiedad o posesión de los bienes al inicio del traslado.

Debiendo para ello sustentar el traslado con la factura electrónica emitida por el vendedor siempre que dicho documento cuente con las direcciones de los puntos de partida y llegada.

2.2 GRE - Transportista

a) Obligación de emitir la GRE - Transportista

El transportista está obligado a emitir la GRE - Transportista si, previamente, recibió una GRE - Remitente, salvo que el remitente no esté obligado a ello.



En el caso de transbordos programados, deberá emitir una GRE - Transportista, mientras que el remitente emitirá una sola GRE - Remitente por todo el trayecto.

b) Excepciones de emitir la GRE - Transportista

El transportista no está obligado a emitir la GRE - Transportista si el remitente consigna, a pesar de no estar obligado a ello, la información requerida al transportista sobre el vehículo que realiza el traslado y sus conductores en caso de transporte público en los siguientes documentos:

- i. La GRE - Remitente, o
- ii. La FE - Remitente, siempre que contenga la información que disponga la normativa del sistema usado para su emisión. En los casos en que el destinatario de los bienes no es el adquirente, este debe indicar al remitente la(s) dirección(es) del (de los) punto(s) de llegada de los bienes a efectos que el remitente incluya dicha información en la FE - Remitente que sustenta el traslado

El transportista no comprendido en esta excepción, emitirá una GRE - Transportista por cada remitente, destinatario, punto de llegada y vehículo que use para el traslado, salvo que opte por emitir una GRE - Transportista que contenga, a manera de resumen, la información indicada en el inciso 1.8. del numeral 1. del artículo 20° del Reglamento de Comprobantes de Pago, si traslada en un vehículo bienes de más de dos (2) remitentes.

Asimismo, se encuentra exceptuado de emitir la GRE - Transportista, el transportista que opte por sustentar el traslado de los bienes con la FE - Transportista, siempre que el destinatario sea el remitente. Si el destinatario no es el remitente, el transportista debe tener la conformidad de este último para usar esa factura para sustentar el traslado.

3. OPORTUNIDAD DE EMITIR Y ENTREGAR LA GUÍA DE REMISIÓN ELECTRÓNICA

3.1 Emisión de la Guía de Remisión Electrónica en la modalidad de transporte privado

En el caso de la modalidad de transporte privado, la emisión de la GRE - Remitente se deberá efectuar antes del inicio del traslado.

3.2 Emisión de la Guía de Remisión Electrónica en la modalidad de transporte público

En el caso de la modalidad de transporte público, se deberá tener en cuenta lo siguiente:

- a) La GRE - Remitente debe ser emitida antes de la entrega de los bienes al transportista, debiendo entregársela o poniendo a disposición de éste último mediante medios electrónicos solo cuando se tenga la CDR - con estado de aceptada o la CDR, si se emitió en el SEE - Del contribuyente o en el SEE - OSE, respectivamente.
- b) La GRE - Transportista debe ser emitida con posterioridad a la emisión del documento indicado en el acápite a) y antes del inicio del traslado de los bienes. Debemos advertir que tanto la GRE - Remitente como la GRE - Transportista que haya sido emitida en el SEE - SOL será enviada por ese sistema al destinatario de los bienes, según corresponda, en la oportunidad de la emisión, para que este pueda comunicar a la SUNAT su conformidad, no conformidad o conformidad en parte de la información de dichos documentos.

3.3 Emisión de una factura electrónica para sustentar el traslado

Cuando se emita la FE - Remitente o la FE - Transportista se debe considerar lo señalado en los numerales anteriores respecto de la GRE - Remitente o la GRE - Transportista, respectivamente, teniendo en cuenta que en el caso de la factura electrónica emitida por el SEE - SFS5, el estado de aceptado figura en la aplicación informática que se usa para su emisión y no en una CDR. Dichas facturas electrónicas deben ser puestas a disposición del destinatario, como máximo, al momento de culminarse el traslado.

3.4 Oportunidad de ser entregado o puesta a disposición de la Guía de Remisión Electrónica

La Guía de Remisión Electrónica que sustente el traslado debe ser entregada o puesta a disposición del destinatario mediante medios electrónicos como máximo al momento de culminarse el traslado.

Cabe señalar que el tipo de medio electrónico elegido por el emisor electrónico debe garantizar al destinatario el conocimiento de la Guía de Remisión Electrónica en ese momento, y que solo él y el remitente o transportista, según corresponda, podrán acceder a dicho documento. Para tal efecto, cualquiera sea el sistema que se use para la emisión de la Guía de Remisión Electrónica, son de aplicación el tercer y cuarto párrafos del artículo 15° de la Resolución de Superintendencia N° 097-2012-SUNAT y normas modificatorias y, cuando se otorgue vía web, el tercer párrafo del artículo 25° de esa resolución.

3.5 Información que debe contener las Guías de Remisión Electrónicas

La Guía de Remisión Electrónica debe tener las condiciones de emisión y/o los requisitos mínimos indicados en la normativa del sistema usado para su emisión y la FE - Remitente y la FE - Transportista que sustenten el traslado de bienes deben tener, para ese fin, la información que dispone el Reglamento de Comprobantes de Pago y la normativa del sistema usado para su emisión, según corresponda.

3.6 De la confirmación de la información por parte del destinatario

El destinatario, que tiene número de RUC, está afecto en el RUC a renta de tercera categoría del impuesto a la renta y tiene clave SOL puede comunicar a la SUNAT, si así lo desea, en el momento que estime pertinente: su conformidad, no conformidad o conformidad en parte con los datos del(los) documento(s) habilitado(s) para sustentar el traslado o el rechazo de la operación. A tal fin, cualquiera sea el sistema del SEE que se use para la emisión de esos documentos, la comunicación se debe realizar a través de la opción que contemple el SEE - SOL.

Los datos antes indicados son: los de identificación del remitente y del transportista, sin perjuicio que en el SEE - SOL se validen esos datos; la serie y el número del documento; la unidad de medida, la cantidad y la descripción detallada del bien recibido. Asimismo, se pueden indicar observaciones adicionales.

4. FORMA DE SUSTENTAR EL TRASLADO

El remitente, en el transporte privado y el transportista, en el transporte público, que puedan o deban sustentar el traslado de los bienes con la Guía de Remisión Electrónica y/o la factura electrónica, lo harán, si fueron entregadas mediante medios electrónicos, facilitando a la SUNAT, en el trayecto o culminado este, lo siguiente:

| | |
|--|--|
| En la modalidad de transporte privado y en la modalidad de transporte público, cuando el remitente es el único obligado a emitir el documento que sustenta el traslado | El número de RUC del remitente y la serie y número de dicho documento. |
| En la modalidad de transporte público, cuando el transportista está obligado a emitir la GRE - Transportista | Su número de RUC y la serie y número de esa GRE o la FE - Transportista, según sea el caso, aun cuando el remitente también haya emitido otro documento para sustentar el traslado. |
| Su número de RUC y la serie y número de esa GRE o la FE - Transportista, según sea el caso, aun cuando el remitente también haya emitido otro documento para sustentar el traslado | Solo se puede sustentar el traslado cuando se cuente con la CDR - con estado de aceptada, la aplicación respectiva señale el estado de "aceptada" o la CDR, respectivamente, que regulen las normas respectivas. |
| Cuando de acuerdo a la normatividad respectiva, se otorgue la representación impresa de la factura electrónica | Ésta sustentará el traslado de los bienes. |

5. HECHOS POSTERIORES

Cuando en el transcurso del traslado se dé alguno de los supuestos señalados a continuación, el remitente, en el caso del transporte privado o el transportista, en el caso del transporte público, acreditarán el traslado con el (los) documento(s) que sustentó(sustentaron) el traslado antes de darse el(los) supuesto(s):

1. Imposibilidad de arribo al punto de llegada o de entrega de los bienes en dicho punto, y deba partir a otro lugar, siempre que el destinatario sea el mismo.

IMPOSIBILIDAD DE ARRIBAR AL PUNTO DE LLEGADA

Cuando ocurra este supuesto, el remitente, en el caso del transporte privado o el transportista, en el caso del transporte público, acreditarán el traslado con la GRE - Remitente, la GRE - Transportista, la FE - Remitente o la FE - Transportista que sustenta dicho traslado, siempre que el destinatario sea el mismo.

2. Transbordo de los bienes a otro vehículo del mismo remitente, por causas no imputables a este, en el transporte privado y transbordo de los bienes a otro vehículo del mismo transportista, por causas no imputables a este, en el transporte público. En este caso, la información sobre el conductor puede diferir de la señalada en el documento que sustenta el traslado al usarse un vehículo distinto.

NECESIDAD DE TRANSBORDO DE BIENES A OTRO VEHÍCULO

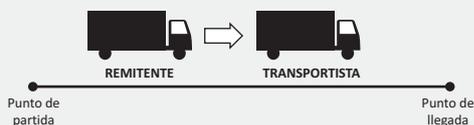
Cuando se tenga que realizar un transbordo de los bienes a otro vehículo del mismo remitente, por causas no imputables a este, en el transporte privado y transbordo de los bienes a otro vehículo del mismo transportista, por causas no imputables a este, en el transporte público, el traslado se acreditará con la GRE - Remitente, la GRE - Transportista, la FE - Remitente o la FE - Transportista que sustenta dicho traslado.

En este caso, la información sobre el conductor puede diferir de la señalada en el documento que sustenta el traslado al usarse un vehículo distinto.

3. Si el remitente emitió el documento respectivo y la información relativa a los bienes no ha variado, dicho documento también se usará para sustentar el traslado de los bienes cuando: se transborden de un vehículo de ese sujeto al de un transportista, por causas no imputables al remitente, en el transporte privado o se transborden del vehículo de un transportista a otro, por causas no imputables al primero, en el transporte público. En esos casos, la información sobre el conductor puede diferir de la señalada en el documento que sustenta el traslado, al usarse un vehículo distinto. El transportista a cuyo vehículo se realiza el transbordo emitirá el documento que sustente el traslado

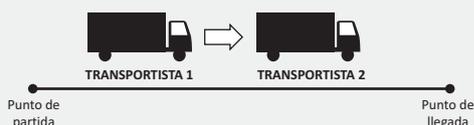
respectivo, indicando la información relativa a los bienes que traslada, en caso dicha información no coincida con la consignada en el documento emitido por el remitente.

EN EL CASO DEL TRANSPORTE PRIVADO, CUANDO EN EL TRAYECTO SE DEBA TRANSBORDAR LOS BIENES AL VEHÍCULO DE UN TRANSPORTISTA



La GRE – Remitente o la FE – Remitente que haya sido emitido al inicio del traslado acreditará el traslado en la medida que la información a los bienes no haya variado. El transportista a cuyo vehículo se realiza el transbordo emitirá el documento que sustente el traslado respectivo, indicando la información relativa a los bienes que traslada, en caso dicha información no coincida con la consignada en el documento emitido por el remitente.

EN EL CASO DEL TRANSPORTE PÚBLICO, CUANDO EN EL TRAYECTO SE DEBA TRANSBORDAR LOS BIENES AL VEHÍCULO DE OTRO TRANSPORTISTA



La GRE – Remitente o la FE – Remitente que haya sido emitido al inicio del traslado acreditará el traslado en la medida que la información a los bienes no haya variado. El transportista a cuyo vehículo se realiza el transbordo emitirá el documento que sustente el traslado respectivo, indicando la información relativa a los bienes que traslada, en caso dicha información no coincida con la consignada en el documento emitido por el remitente.

Debemos señalar que en este supuesto el documento emitido por el Transportista 1 (GRE – Transportista o FE – Transportista), acreditará el traslado de los bienes hasta la oportunidad en que se produzca el transbordo; mientras que el documento sustentatorio emitido por el Transportista 2, acreditará el traslado de los bienes a partir del transbordo.

4. Se presente de manera conjunta, los supuestos previstos en los numerales anteriores.

6. BAJA DE LA GUÍA DE REMISIÓN ELECTRÓNICA

El remitente y/o el transportista pueden dar de baja la Guía de Remisión Electrónica que emitieron en los siguientes casos:

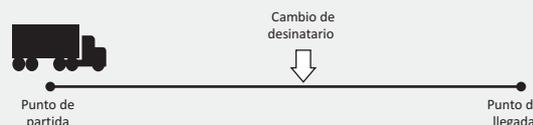
- a) Cuando aún no se inicia el traslado.
- b) Cuando, habiéndose iniciado el traslado, se cambia el destinatario antes de llegar al punto de llegada. En este caso, el remitente y/o el transportista deben dar de baja las Guía de Remisión Electrónicas que emitieron en el plazo máximo de cinco (5) días calendario, contados a partir del día siguiente de la fecha de inicio del traslado o de la fecha de entrega de los bienes al transportista, según corresponda.

Para efectuar la baja de la Guía de Remisión Electrónica (Remitente y/o Transportista), se deberá realizar

mediante SUNAT Operaciones en Línea, usando la Clave SOL y el Código de Usuario correspondiente.

La Guía de Remisión dada de baja sustenta el traslado de los bienes hasta la fecha y hora en que se realiza la baja. El remitente y/o el transportista que deba(n) emitir una nueva guía de remisión, pueden o deben hacerlo, según corresponda, a través del sistema respectivo o usando la guía de remisión impresa o importada de conformidad con el Reglamento de comprobantes de pago.

BAJA DE LA GUÍA DE REMISIÓN ELECTRÓNICA CUANDO YA SE INICIÓ EL TRASLADO



En este caso, el remitente y/o el transportista deben dar de baja las Guía de Remisión Electrónicas que emitieron en el plazo máximo de cinco (5) días calendario, contados a partir del día siguiente de la fecha de inicio del traslado o de la fecha de entrega de los bienes al transportista, según corresponda.

La Guía de Remisión dada de baja sustenta el traslado de los bienes hasta la fecha y hora en que se realiza la baja. El remitente y/o el transportista que deba(n) emitir una nueva guía de remisión, pueden o deben hacerlo, según corresponda, a través del sistema respectivo o usando la guía de remisión impresa o importada de conformidad con el Reglamento de comprobantes de pago.

7. SUJETOS OBLIGADOS A EMITIR GUÍA DE REMISIÓN ELECTRÓNICA

La Segunda Disposición Complementaria Final de la Resolución de Superintendencia N° 255-2015/SUNAT señala que solo están obligados a emitir la Guía de Remisión Electrónica los sujetos designados, para ese fin, mediante resolución de superintendencia, al amparo de la Resolución de Superintendencia N° 300-2014/SUNAT y normas modificatorias.

Al respecto, debemos mencionar que a la fecha, la SUNAT no ha designado los sujetos obligados a emitir Guía de Remisión Electrónica, por lo que su emisión es de manera voluntaria.

- 1) Tal como señala su artículo 2º, esta norma no comprende la regularización de la guía de remisión que sustenta el traslado de bienes fiscalizados, la cual se regula por la norma respectiva.
- 2) Supuesto que regula el traslado de encomiendas postales realizado por concesionarios conforme lo establecido por el Reglamento de Servicios y Concesiones postales, aprobado por Decreto Supremo N° 032-93-TCC.
- 3) La cual será emitida por el transportista.
- 4) FE - Remitente es la factura electrónica emitida por el remitente a través del SEE por la venta de bienes, que sustenta el traslado de dichos bienes.
- 5) Sistema de Emisión Electrónica Facturador SUNAT.

Fuente: Asesor Empresarial, primera quincena de setiembre 2017



Pasos que debe seguir un tercero afectado por un procedimiento de **cobranza coactiva** para solicitar la recuperación de sus bienes

A propósito de la Intervención Excluyente de Propiedad
Procedimiento N° 52 del TUPA de la SUNAT

| Autor: Yannpool Rengifo Lara(*)

1. INTRODUCCIÓN

Recordemos que la Administración Tributaria se encuentra facultada de cobrar coactivamente las deudas exigibles, realizando para tal efecto un conjunto de actos de coerción dirigidas al cobro de la deuda tributaria, pero esto deberá realizarlo observando el procedimiento de cobranza coactiva conforme a lo establecido en el Código Tributario¹ y en el Reglamento del Procedimiento de Cobranza Coactiva de la SUNAT².

Ahora bien, en el desarrollo del procedimiento de cobranza coactiva se pueden embargar bienes a un contribuyente deudor, sin saber si estos pertenecen o no a un tercero³ (perjudicado), razón por la cual y a efectos de que este último ejerza su derecho a recuperar el bien, se invocará la denominada "Intervención Excluyente de Propiedad".

Al respecto, el artículo 23° del Reglamento de Procedimiento de Cobranza Coactiva⁴, establece que

mediante la Intervención Excluyente de Propiedad, una persona natural o jurídica que no es parte del Procedimiento de Cobranza Coactiva, invoca a su favor un derecho de propiedad respecto de un bien o bienes embargados por la SUNAT. Por lo que, que sólo podrá interponer este proceso, quien no tenga calidad de deudor tributario, por no ser contribuyente ni responsable solidario de la deuda en cobranza.

De acuerdo con lo señalado en el literal a) del artículo 120° del Código Tributario, sólo será admitida a trámite la Intervención Excluyente de Propiedad interpuesta, si el tercero prueba su derecho con documento privado de fecha cierta, documento público u otro documento que, a juicio del Ejecutor, acredite fehacientemente la propiedad de los bienes antes de haberse trabado la medida cautelar.

Ahora bien, el procedimiento N° 52 del TUPA SUNAT⁵, nos proporciona los pasos a seguir a efectos de poder interponer la Intervención Excluyente de Propiedad, con la

finalidad que el tercero afectado proceda con recuperar sus bienes embargados por la Administración Tributaria, los cuales pasaremos a tratar a continuación.

2. REMATE INMEDIATO DE LOS BIENES EMBARGADOS

Si los bienes embargados corren el riesgo de deterioro o pérdida por caso fortuito o fuerza mayor o por otra causa no imputable al depositario, el Ejecutor Coactivo podrá ordenar el remate inmediato de dichos bienes consignando el monto obtenido en el Banco de la Nación hasta el resultado final de la Intervención Excluyente de Propiedad.

3. REQUISITOS QUE SE DEBEN CUMPLIR PARA INTERPONER LA INTERVENCIÓN EXCLUYENTE DE PROPIEDAD

El tercero perjudicado deberá presentar lo siguiente:

- Escrito fundamentado, señalando el nombre, domicilio real, fiscal o procesal del tercerista, firmado por éste o por su apoderado o representante legal, de ser el caso, adjuntando copia simple del documento de identidad de tercerista o de su representante legal.
- Poder otorgado al representante legal del tercerista, de ser el caso (original del documento público o privado con firma autenticada por el fedatario designado por la SUNAT o legalizada por notario público).
- Documentación sustentatoria. Documento privado de fecha cierta, documento público u otro documento que acredite fehacientemente la propiedad del bien antes de haberse trabado la medida cautelar (original o copia certificada por el auxiliar jurisdiccional respectivo, tratándose de documentos emitidos por el poder judicial, o legalizada notarialmente o autenticada por fedatario de la SUNAT).

4. PLAZO PARA INTERPONER LA INTERVENCIÓN EXCLUYENTE DE PROPIEDAD

El tercerista perjudicado por una medida cautelar de un bien de su propiedad podrá interponer Intervención Excluyente de Propiedad ante el ejecutor coactivo en cualquier momento, antes que se inicie el remate del bien.

Este escrito podrá ser presentado en Mesa de Partes de la Intendencia u Oficina Zonal de la jurisdicción del tercerista o del ejecutado.

5. AUTORIDAD COMPETENTE PARA RESOLVER EL TRÁMITE

La autoridad que aprueba el trámite será el Ejecutor Coactivo de la dependencia de la jurisdicción del ejecutado o del contribuyente, sujeto a medida cautelar previa.

6. TRASLADO DEL ESCRITO AL DEUDOR Y PLAZO DE CONTESTACIÓN

Una vez admitida la Intervención Excluyente de Propiedad, el ejecutor coactivo suspenderá el remate de los bienes objeto de la medida y remitirá el escrito presentado por el tercero para que el ejecutado (deudor) emita su pronunciamiento en un plazo no mayor a cinco (5) días hábiles siguientes a la notificación.

Vencido el plazo en mención, con la contestación del deudor o sin ella el ejecutor coactivo deberá emitir pronunciamiento en un plazo no mayor de treinta (30) días hábiles).

Dentro de dicho plazo, el ejecutor coactivo podrá requerir documentación adicional, certificaciones o peritajes que correspondan.

7. RECURSO IMPUGNATORIO CONTRA RESOLUCIÓN DEL EJECUTOR COACTIVO

Una vez notificada la Resolución dictada por el ejecutor coactivo al tercero perjudicado por el embargo de sus bienes, éste último podrá interponer recurso de apelación dentro del plazo de cinco (5) días hábiles siguientes a la notificación.

Ahora bien, si el tercero no interpone la apelación en el mencionado plazo, la resolución del ejecutor coactivo quedará firme.

8. ¿ANTE QUIÉN SE PRESENTA EL RECURSO DE APELACIÓN?

La apelación será presentada ante la Administración Tributaria, la cual deberá elevarla al Tribunal Fiscal en un plazo no mayor de diez (10) días hábiles siguientes a la presentación de la apelación, siempre que haya sido interpuesta dentro del plazo señalado.

9. PLAZO PARA RESOLVER

El Recurso de Apelación será resuelto en el plazo de veinte (20) días hábiles, contados a partir de la fecha de ingreso de los actuados al Tribunal Fiscal. En caso no encontrarse conforme con la RTF, se podrá interponer una Demanda Contencioso Administrativa - DCA, ante el Poder Judicial, dentro del término de tres (3) meses computados a partir del día siguiente de efectuada la notificación de la resolución debiendo contener peticiones concretas.

Ahora Bien, si el Tribunal Fiscal declara que la propiedad corresponde al tercerista, el Ejecutor levantará la medida cautelar trabada sobre los bienes afectados y ordenará que se ponga a disposición del tercero los bienes embargados o, de ser el caso, procederá a la devolución del producto del remate.

10. USO DE LA PALABRA

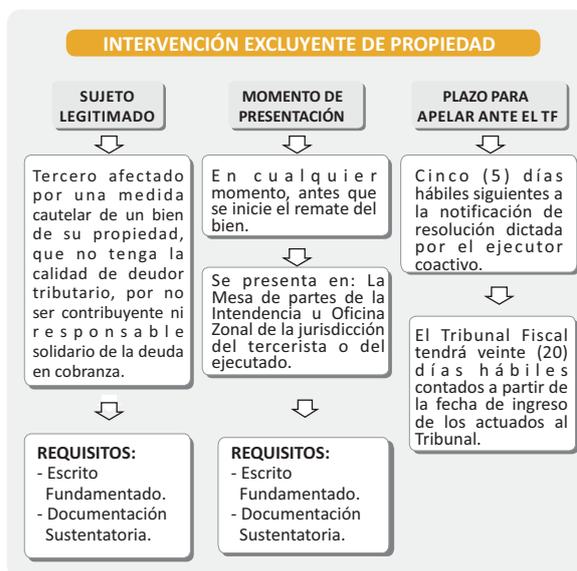
El apelante podrá solicitar el uso de la palabra dentro de los

cinco (5) días hábiles de interpuesto el escrito de apelación. La Administración podrá solicitarlo, únicamente, en el documento con el que eleva el expediente al Tribunal. En tal sentido, en el caso de los expedientes sobre intervención excluyente de propiedad, no es de aplicación el plazo previsto en el segundo párrafo del artículo 150° del Código Tributario.

11. SUSPENSIÓN DE EJECUCIÓN DE EMBARGOS

Durante la tramitación de la Intervención Excluyente de Propiedad o Recurso de Apelación, presentados oportunamente, la Administración Tributaria deberá suspender cualquier actuación tendiente a ejecutar los embargos trabados respecto de los bienes cuya propiedad está en discusión.

12. CUADRO RESUMEN



(*) Miembro del Staff de la Revista Asesor Empresarial.

- 1) Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado mediante D.S. N° 133-2013-EF, publicado el (22.06.2013).
- 2) Aprobado mediante la Resolución de Superintendencia N° 216-2004/SUNAT, publicada el (25.09.2004).
- 3) Al respecto, debemos entender por tercero a la persona que no tiene la condición de deudor al no mantener el estatus de contribuyente ni responsable solidario de la deuda en cobranza.
- 4) Aprobado mediante la Resolución de Superintendencia N° 216-2004/SUNAT, publicado el 25 de Setiembre de 2004.
- 5) Publicada el 11 de Abril de 2001.
- 6) Aprobado mediante la Resolución de Superintendencia N° 192-2015/SUNAT, publicada el 17 de Julio de 2015.

Fuente: Asesor Empresarial, primera quincena de setiembre 2017

MODELO DE ESCRITO

Exp. 2527985796374
Auxiliar: Juan Baltazar Rojas
SUMILLA: Intervención Excluyente de Propiedad y Levantamiento de Embargo.

SRES. SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA - SUNAT

Atención.

Srta. Claudia García Mogrovejo, Ejecutor Coactivo de la Intendencia Regional Lima - SUNAT

GLORIA PORRAS NAVARRO, identificada con DNI N° 41579685, con domicilio en Petit Thouars N° 1021, Distrito de Cercado de Lima, Provincia y Departamento de LIMA, ante usted atentamente digo:

Que habiendo tomado conocimiento a través de los Registros Públicos que el inmueble de mi propiedad ha sido objeto de un embargo en forma de inscripción por parte de la SUNAT, sobre la deuda ajena a mi persona, es que procedo con interponer Intervención Excluyente de Propiedad, requiriendo se levante de manera inmediata la medida cautelar de embargo en forma de inscripción que recae sobre mi inmueble, dejándose sin efecto, cualquier medida que afecte mi derecho de propiedad, conforme los siguientes fundamentos de hecho y de derecho:

I. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. Que, mediante contrato de compraventa de inmueble de fecha 22 de Marzo de 2017 con el Sr. Marcos Pasos Villacorta, la suscrita adquirió el 100% de la propiedad del bien ubicado en la Avenida Angélica Gamarra N° 1025, Distrito de Los Olivos, Provincia y Departamento de LIMA, según consta en la Partida Registral N° 68957418 del Registro de la Propiedad Inmueble de la Superintendencia Nacional de los Registros Públicos (SUNARP), en aplicación de lo establecido en el artículo 949° del Código Civil.
2. Que, como muestra de la voluntad de transferir el inmueble, el Sr. Marcos Pasos Villacorta, conjuntamente con la suscrita, procedimos a legalizar nuestras firmas ante el Notario Público Felipe Castillo Peralta, tal como se aprecia en el documento que ajunto en calidad de prueba.
3. Que no obstante, con fecha 11 de Setiembre de 2017 la SUNAT ha trabado una medida cautelar de embargo en forma de inscripción que afecta directamente a un bien de mi propiedad, por una deuda que no me corresponde en lo absoluto, sino al Sr. Marcos Pasos Villacorta, por lo que la afectación de mi inmueble deviene en arbitraria e ilegal.
4. Que, sobre la base de los argumentos de hecho expuestos líneas arriba, podemos establecer que a la fecha en la cual se trabó el embargo en forma de inscripción, ya había operado la transferencia de propiedad de dicho bien, razón por la cual, dicha medida no puede afectar un bien que no es parte de la relación obligacional entre la Administración Tributaria y al Sr. Marcos Pasos Villacorta.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. Artículo 23° del Reglamento de Procedimiento de Cobranza Coactiva, aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 216-2004/SUNAT:

"Artículo 23°.- INTERVENCIÓN EXCLUYENTE DE PROPIEDAD

Por la Intervención Excluyente de Propiedad, un tercero que no es parte del Procedimiento invoca a su favor un derecho de propiedad respecto del bien embargado por la SUNAT".

2. Artículo 120° del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF:

"Artículo 120°.- El tercero que sea propietario de bienes embargados, podrá interponer Intervención Excluyente de Propiedad ante el Ejecutor Coactivo en cualquier momento antes que se inicie el remate del bien".

3. Artículo 949° del Código Civil Peruano:

"Artículo 949°.- TRANSFERENCIA DE PROPIEDAD DE BIEN INMUEBLE

La sola obligación de enajenar un inmueble determinado hace al acreedor propietario de él, salvo disposición legal diferente o pacto en contrario".

III. ANEXOS Y MEDIOS PROBATORIOS

1. Copia de mi DNI.
2. Copia de la Partida Electrónica N° 68957418.
3. Contrato de Compraventa del Inmueble de fecha 22 de Marzo de 2017, con legalización de firmas ante el Notario Público Felipe Castillo Peralta.

POR LO TANTO:

A usted Sr. Ejecutor Coactivo, solicito se sirva declarar FUNDADA la Intervención Excluyente de Propiedad interpuesta, levantar el embargo sobre el inmueble de mi propiedad y cursar los correspondientes partes a Registros Públicos (SUNARP).

LIMA, 15 de Setiembre de 2017.

GLORIA PORRAS NAVARRO
DNI N° 41579685



Implicancias tributarias de la enajenación de inmuebles efectuada por personas naturales - Primera Parte -

| Autor: Henry Aguilar Espinoza(*)

1. INTRODUCCIÓN

En el presente informe trataremos acerca de las implicancias en el Impuesto a la Renta que se debe considerar cuando una persona natural enajena un bien inmueble. Este tema resulta importante porque muchas veces se desconocen las obligaciones tributarias que surgen al realizar estas operaciones, lo cual puede conllevar a la determinación de un tributo omitido y a la tipificación de infracciones.

Es por este motivo, que en esta primera parte estudiaremos los supuestos en los cuales la enajenación de inmuebles califica como renta de tercera categoría o como renta de segunda categoría, para lo cual analizaremos minuciosamente la Ley del Impuesto a la Renta (en adelante LIR) y su Reglamento (RLIR), y asimismo revisaremos lo referido a las ganancias de capital, casa habitación y los inmuebles adquiridos antes del 01.01.2004. Además se presentan diversas jurisprudencias e Informes Sunat que ayudarán a comprender mejor este tema.

2. VENTA DE INMUEBLES POR PERSONAS NATURALES QUE CALIFICAN COMO RENTA DE TERCERA CATEGORÍA

Contrariamente de lo que se cree en el medio, debemos manifestar que una persona natural puede generar renta de tercera categoría desde la primera venta de un

inmueble, lo cual depende del "animus" y la finalidad que rodea la operación. Para entender bien este tema, en primer lugar citaremos la base legal pertinente.

TEXTO ÚNICO ORDENADO DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA

DECRETO SUPREMO Nº 179-2004-EF

Artículo 1º.- El Impuesto a la Renta grava:

- a) Las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.
- b) Las ganancias de capital.
- c) Otros ingresos que provengan de terceros, establecidos por esta Ley.
- d) Las rentas imputadas, incluyendo las de goce o disfrute, establecidas por esta Ley.

Están incluidas dentro de las rentas previstas en el inciso a), las siguientes:

- 1) Las regalías.
- 2) Los resultados de la enajenación de:
 - (i) Terrenos rústicos o urbanos por el sistema de urbanización o localización.
 - (ii) Inmuebles, comprendidos o no bajo el régimen de propiedad horizontal, cuando hubieren sido adquiridos o edificados, total o parcialmente, para efectos de la enajenación.
- 3) Los resultados de la venta, cambio o disposición habitual de bienes.

Como puede observarse el inciso a) del artículo 1° de la LIR hace referencia a las rentas de capital, a las rentas de trabajo y a las rentas empresariales, y además se señala que dentro de estas están incluidas la enajenación de:

- Terrenos rústicos o urbanos por el sistema de urbanización o lotización.

Al respecto el inciso d) del artículo 1° del RLIR establece que se entenderá que hay urbanización o lotización, desde el momento en que se aprueben los proyectos de habilitación urbana y se autorice la ejecución de las obras conforme a lo dispuesto en las normas que regulen la materia, obligándose a llevar contabilidad conforme a Ley.

- Inmuebles, comprendidos o no bajo el régimen de propiedad horizontal, cuando hubieren sido adquiridos o edificados, total o parcialmente, para efectos de la enajenación.

Este punto resulta de vital importancia, puesto que la operación estará afectada al Impuesto a la Renta si es que se comprueba que el inmueble ha sido adquirido o edificado para ser vendido, lo cual entendemos que debe analizarse en cada caso concreto, considerando los siguientes factores: el tiempo transcurrido en la adquisición (o construcción) y la venta; el uso que se le da al inmueble, la ganancia obtenida, la ubicación, entre otros aspectos.

Al respecto cabe citar al tratadista Medrano Cornejo¹ quien señala que cuando un inmueble se compra o construye con el propósito de transferirlo a título oneroso, carece de importancia el número de operaciones que se lleve a cabo, pues siempre se considerará que existe actividad mercantil, aun cuando se trate de una única operación. Debe recordarse que según el artículo 1° inciso d), numeral 2 de la LIR, se encuentran incluidos dentro del concepto de renta producto, los resultados de la enajenación de "inmuebles, comprendidos o no bajo el régimen de propiedad horizontal, cuando hubieren sido adquiridos o edificados total o parcialmente para efectos de la enajenación".

Añade el autor que resulta imposible conocer la intención o finalidad que ha guiado al contribuyente en tales operaciones. En los hechos, se ha considerado que si media un corto tiempo entre la adquisición o construcción de un inmueble y la enajenación del mismo, es procedente sostener que se ha actuado con ánimo mercantil, pero en ausencia de norma expresa, no puede precisarse cuál es el lapso que debe transcurrir para desvirtuar esa presunción. Al respecto, puede citarse la resolución del Tribunal Fiscal N° 8753-3-2001 del 30 de octubre de 2001. En esa hipótesis, la ganancia se considera renta de tercera categoría, pues al no estar específicamente considerada en otro rubro, resulta aplicable lo dispuesto en el artículo 28° inciso g) de la LIR, conforme al cual califica como tal "cualquier otra renta no incluida en las demás categorías".

Ahora bien, para reforzar lo descrito anteriormente es importante mencionar que el inciso a) del artículo 1° del RLIR dispone que lo previsto por los dos supuestos descritos anteriormente están afectos al Impuesto aun cuando no provengan de actividad habitual.

Por su parte la SUNAT, ha emitido el Informe N° 124-2009-SUNAT/2B0000 (09.07.2009) en el cual se consulta a la Administración Tributaria si las adquisiciones de inmuebles en compraventa o donación por parte de persona natural, sucesión indivisa o sociedad conyugal que no ejercen actividad empresarial y que posteriormente son enajenados dentro del mismo ejercicio gravable, se encuentran dentro del sentido y alcance de la habitualidad.

Ante esta interrogante la SUNAT señala que tratándose de la enajenación de un inmueble adquirido en el presente ejercicio por parte de una persona natural, sucesión indivisa o sociedad conyugal que optó por tributar como tal, que no realiza otra enajenación ni ha adquirido previamente la condición de habitual:

1. El resultado de dicha enajenación no se encuentra gravado con el Impuesto a la Renta de la tercera categoría a título de enajenación habitual.
2. Si el inmueble fue adquirido para su enajenación, el resultado de la operación estará gravado con el Impuesto a la Renta como renta de tercera categoría.
3. Si el inmueble no hubiera sido adquirido para su enajenación, el resultado de la operación estará gravado con el Impuesto a la Renta como renta de segunda categoría.

Además de ello es importante tener claro, qué se entiende por "enajenación" para lo cual nos remitiremos al artículo 5° de la LIR, el cual señala que para efectos del Impuesto a la Renta se entiende por enajenación la venta, permuta, cesión definitiva, expropiación, aporte a sociedades y, en general, todo acto de disposición por el que se transmita el dominio a título oneroso.

A continuación se presentan algunas jurisprudencias referidas al tema².

JURISPRUDENCIA

RTFN° 02769-1-2014 Fecha: 26.02.2014

Que de lo expuesto, se tiene que el 26 de octubre de 2006 la recurrente efectuó la compra del 25% de acciones y derechos del inmueble ubicado en la esquina de la Avenida del Progreso y Alameda Alfonso Ugarte - Cercado de Lima, por el importe de S/. 429,394.21, siendo que en días posteriores celebró la venta del bien a favor de Supermercados Peruanos S.A., esto es, el 6 de noviembre de 2006, correspondiéndole a la recurrente la suma de S/. 1'622,376.00, de lo cual se advierte que la diferencia del valor asignado al bien en un corto lapso es considerable (fojas 33 a 40).

Que en tal sentido, teniendo en cuenta el tiempo de permanencia en propiedad de la recurrente, monto

de la operación, margen de utilidad, localización y tipo de uso del bien, se tienen elementos suficientes que permiten determinar que para la adquisición del inmueble, la recurrente únicamente tuvo como finalidad transferirlo a un mayor valor, motivo por el cual el ingreso obtenido por la venta del inmueble a Supermercados Peruanos S.A., constituye renta afecta conforme a lo normado en el literal ii) del numeral 2 del segundo párrafo del artículo 1°, concordado con el inciso a) del artículo 28° de la Ley del Impuesto a la Renta.

RTFN° 02456-1-2010 Fecha: 05.03.2010

Que de la revisión de los testimonios de escrituras públicas, de las partidas registrales y demás documentación cuya copia obran en autos (fojas 4 a 7 y 55 a 64) se constata que el recurrente, en el terreno antes referido, a través de la empresa inmobiliaria Mejía Contratistas Generales S.A.C. - quien prestó servicios de construcción-, construyó una edificación conformada por doce (12) departamentos y doce (12) estacionamientos, los que fueron transferidos(...).

Que estando a la norma glosada y toda vez que en el presente caso se ha determinado que los departamentos y estacionamientos fueron edificados para efecto de su enajenación, se concluye que los ingresos provenientes de las referidas ventas efectuadas por el recurrente en los ejercicios 2004 y 2005 se encuentran también gravados con el Impuesto a la Renta, por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo.

RTFN° 12353-2-2007 Fecha: 27.12.2007

Mediante Anexo N° 001 al Requerimiento N° 00134572 (folio 1790 y 1787), notificado el 12 de diciembre de 2003, la Administración comunicó al recurrente que durante el ejercicio 1995 adquirió los inmuebles ubicados en calle Roma N° 551, N° 589 y N° 595, Miraflores, para efecto de su enajenación, porque no le dio ningún uso ni fueron utilizados como vivienda y se vendieron en el mismo estado en que se compraron, por lo que los ingresos obtenidos por la venta constituyen renta de tercera categoría del ejercicio 1997, solicitándole sustentar el reparo de S/. 208,505.75, por concepto de renta neta de tercera categoría del ejercicio 1997.

En el presente caso de la documentación que obra en autos, se aprecian los siguientes hechos:

- (a) 25 de agosto de 1995: Adquisición del terreno ubicado en calle Roma N° 551, Miraflores, con área de 461,68 m2 por la suma de US\$ 161,588.00 (folios 458, 444 a 451).
- (b) 13 de julio de 1995: Adquisición del inmueble ubicado en calle Roma N° 589 - Miraflores, por la suma de US\$ 140,000.00 (folios 392, 369 a

376).

- (c) 7 de abril de 1995: Adquisición de la finca Villa Aída ubicada en calle Roma N° 595 por US\$ 195,000.00 (folios 358, 329 a 337).
- (d) El recurrente declaró como propietario los inmuebles indicados ante la Municipalidad Distrital de Miraflores, conforme con los Anexos Pre dio Urbano y Hoja Resumen del Impuesto Predial (folios 407 a 408 y 398, 361, 325 a 326).
- (e) 1 de julio de 1997: Los tres inmuebles fueron vendidos a Constructora Metro S.A. por la suma de US\$ 570,000.00 (folios 438 a 441, 392).
- (f) El recurrente manifiesta que dichos inmuebles no sirvieron como casa habitación, ni realizó algún tipo de actividad comercial u otro uso similar, así como no realizó mejoras de ningún tipo en los citados inmuebles, siendo el valor de adquisición de los tres inmuebles de US\$ 496,588.00, y el valor de venta de US\$ 570,000.00, apreciándose que se obtuvo una ganancia por su enajenación de US\$ 73,412.00.

La sucesión de los hechos antes mencionados en su conjunto permiten concluir que los inmuebles ubicados en calle Roma N° 551, N° 589 y N° 595 fueron adquiridos para su enajenación, por lo que las operaciones de venta de inmuebles se encuentran gravadas con el Impuesto a la Renta.

RTFN° 8753-3-2001 Fecha: 30.10.2001

Que el numeral 2 del inciso b) del artículo 3° de la citada Ley, califica como rentas gravadas a los ingresos, cualquiera sea su denominación o forma de pago, provenientes de la enajenación de inmuebles comprendidos o no bajo el régimen de propiedad horizontal, cuando hubieren sido adquiridos, total o parcialmente, para efectos de la enajenación;

Que a efecto de determinar si el inmueble fue adquirido o no para ser vendido así pues, en el contrato de compra suscrito el 23 de noviembre de 1998 con Servicentro Ramírez S.A., consta que el inmueble se transfirió al precio de S/. 350,000, mientras que en el contrato de venta que suscribió el recurrente de Citileasing S.A. en días posteriores, esto es, el 7 de diciembre de 1998, el precio fue de \$ 700,000 dólares americanos, de lo cual se advierte que la diferencia del valor asignado al bien en un corto lapso de tiempo es considerable;

Que los citados elementos permiten concluir que al adquirir el inmueble, el recurrente únicamente tuvo como finalidad transferirlo a un mayor valor, motivo por el cual el ingreso obtenido por la venta del inmueble a Citileasing S.A., constituye renta afecta, conforme a lo establecido en el numeral 2 del inciso b) del artículo 3°, concordado con el inciso d) del artículo 28° de la referida Ley del Impuesto a la Renta.

RTFN° 06333-4-2006 Fecha: 24.11.2006

Que de acuerdo al numeral 1 del inciso b) del artículo 3° de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobada por el Decreto Supremo N° 054-99EF, constituyen rentas gravadas, cualquiera sea su denominación, especie o forma de pago, los resultados provenientes de la enajenación de terrenos rústicos o urbanos por el sistema de urbanización o lotización;

Que por su parte, el inciso d) del artículo 1° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, dispone que para efecto del numeral 1 del inciso b) del artículo 3° de la ley, se entenderá que hay lotización o urbanización, desde el momento en que se aprueben los estudios y proyectos y se autorice la ejecución de las obras conforme a lo dispuesto en el Reglamento Nacional de Construcciones, obligándose a llevar contabilidad conforme a ley;

Que según se señala en los testimonios de escrituras públicas de compra venta, el recurrente desarrolló un proyecto para la construcción de un conjunto residencial denominado Quinta Buena Vista que comprendía la construcción de once (11) casas de uso exclusivo y zonas comunes que se regirán por el Reglamento de Propiedad Horizontal, motivo por el cual los compradores señalados en dichos testimonios adquirieron en el ejercicio 1999 (periodo de acotación) acciones y derechos sobre el terreno ubicado en lote 1 manzana F-1, Huertas de Villa, Chorrillos con la finalidad de participar en dicho proyecto, y para lo cual el recurrente obtuvo la autorización para la habilitación urbana definitiva de dicho predio por la Municipalidad de Lima mediante la Resolución N° 138-98-MML-DMDU-GO del 23 de diciembre de 1998 en la que se aprobaron los proyectos definitivos de habilitación;

Que en tal sentido, las ventas de los porcentajes del terreno ubicado en lote 1 manzana F-1, urbanización Huertas de Villa, Chorrillos, efectuadas por el recurrente en el mencionado ejercicio 1999, constituyen rentas de tercera categoría gravadas con el Impuesto a la Renta, por lo que corresponde confirmar la apelada en tal extremo.

RTFN° 08758-3-2007 Fecha: 18.09.2007

Que mediante escritura pública de fecha 29 marzo de 2001 (Fojas 151 a 160 del Expediente N° 12673), el recurrente constituye conjuntamente con su cónyuge, Isabel Olinda Huamanchumo Aray, la sociedad anónima cerrada sin directorio denominada Lotización Universitaria S.A.C., aportando ambos en propiedad como pago de las acciones que suscriben, el lote de terreno rústico ubicado en el predio "Alambre", Sector Zona IV - Mercado Coop. Zonal, Parcela Lote 2, Sección B,

distrito y provincia de Trujillo, del que eran propietarios al 50%, de cada uno de ellos.

Que conforme se señala en los considerandos de la Resolución de Concejo N° 32-2001-MPT del 14 de febrero de 2001 (foja 149 del Expediente N° 12673), mediante Resolución de Concejo N° 484-89-CPT de fecha 16 de octubre de 1989 se aprobaron los estudios definitivos de habilitación urbana El Cortijo sobre un área total de 735 619 m², señalándose asimismo que la referida resolución fijó para el sector El Alambre el Aporte Metropolitano Mercado Cooperativo de 6584,50 m².

Que mediante el artículo 1° de la Resolución de Concejo N° 32-2001-MPT ya referida, se aprobó el cambio de Zonificación - Uso parcial del Aporte del Metropolitano - Mercado Cooperativo Zonal, a Residencial Densidad Media 2 - RDM-2, Residencial Densidad Alta - RDA, solicitado por el recurrente y su cónyuge, correspondientemente al área del terreno de 6 585,50 m², la misma que forma parte del proyecto integral de la Urbanización El Cortijo aprobado a nivel de estudios definitivos mediante Resolución de Concejo N° 48489-CPT, autorizándose mediante el artículo 3° al recurrente y su cónyuge, a ejecutar en un plazo de 18 meses las obras de habilitación urbana.

(...) encontrándose acreditado que el terreno objeto de aporte contaba con la correspondiente aprobación de los estudios y proyectos de habilitación urbana y autorización de la ejecución de las obras, se verifica el supuesto de hecho previsto por el numeral 1 de inciso b) del artículo 3° de la Ley y el inciso d) del artículo 1° del Reglamento, por lo que se concluye que la enajenación del predio "Alambre", se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta, correspondiendo confirmar la Resolución de Intendencia N° 0660140000919/ SUNAT en el extremo de dicho reparo.

3. VENTA DE INMUEBLES POR PERSONAS NATURALES QUE CALIFICAN COMO RENTA DE SEGUNDA CATEGORÍA

3.1 Ganancia de capital

Para enfocar de manera adecuada este tema, en principio citaremos las normas pertinentes.

**TEXTO ÚNICO ORDENADO DE LA
LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA
DECRETO SUPREMO N° 179-2004-EF**

Artículo 2°.- Para efectos de esta Ley, constituye ganancia de capital cualquier ingreso que provenga de la enajenación de bienes de capital. Se entiende por bienes de capital a aquellos que no están designados a ser comercializados en el ámbito de un giro de negocio o de empresa.

(...)

No constituye ganancia de capital gravable por esta Ley, el resultado de la enajenación de los siguientes bienes, efectuada por una persona natural, sucesión indivisa o sociedad conyugal que optó por tributar como tal, que no genere rentas de tercera categoría:

i) Inmuebles ocupados como casa habitación del enajenante.

(...)

Ahora bien, a nivel de la doctrina Zuzunaga del Pino y Zegarra Vílchez³ señalan que esta asimila el concepto “ganancia de capital” con el de “incremento patrimonial de un bien”. Así, la ganancia de capital es definida por García Añoveros como el aumento de valor de los elementos patrimoniales poseídos por una persona física o jurídica y por García Mullín, como la ganancia que se produce cuando existe un incremento en la valorización de los bienes de capital. Asimismo, Batalla y Montero señala que con la denominación de “ganancias de capital”, se designan todos aquellos incrementos patrimoniales que no tienen su origen en la rentabilidad normal del propio capital, sino más bien por vía de capital, o por vía de patrimonio, esto es, en virtud de la modificación cualitativa del referido capital -en su puro aumento de valor-, sin que los elementos cuantitativos sufran modificación.

A manera de resumen afirman, que cuando hablamos de “ganancias de capital” estamos refiriéndonos necesariamente a una alteración en la composición del patrimonio de los particulares; esto es: un incremento patrimonial. Sin embargo, no se trata de cualquier incremento patrimonial, sino de uno de “valor” que se genera (independientemente que se realice o no) respecto de determinados bienes, los considerados “de capital”.

Ahora bien, de acuerdo a lo establecido en el artículo 2º de la LIR la ganancia de capital que se genera por la enajenación de bienes de capital (ejemplo: inmuebles) está sujeto al Impuesto a la Renta⁴, como una renta de segunda categoría, de acuerdo a lo estipulado en el inciso j) del artículo 24º de la LIR.

3.2 Inmuebles que califican como casa-habitación

No obstante lo indicado, la LIR establece una excepción en el sentido que no constituye ganancia de capital gravable con el IR la enajenación efectuada por una persona natural de inmuebles ocupados como casa habitación del enajenante. Por lo cual es fundamental entender qué se entiende por “casa habitación”.

Para ello nos remitiremos al artículo 1º-A del RLIR que establece la siguiente definición de “casa habitación”.

Artículo 1º-A.- DEFINICIÓN DE CASA HABITACIÓN

Para efecto de lo dispuesto en el acápite i) del último párrafo del Artículo 2º de la Ley, se considera casa habitación del enajenante, al inmueble que permanezca en su propiedad por lo menos dos (2) años y

que no esté destinado exclusivamente al comercio, industria, oficina, almacén, cochera o similares.

En caso el enajenante tuviera en propiedad más de un inmueble que cumpla con las condiciones señaladas en el párrafo anterior, será considerada casa habitación sólo aquél que, luego de la enajenación de los demás inmuebles, resulte como el único inmueble de su propiedad. Cuando la enajenación se produzca en un solo contrato o cuando no fuera posible determinar las fechas en las que dichas operaciones se realizaron, se reputará como casa habitación del enajenante al inmueble de menor valor.

Adicionalmente, se tendrá en cuenta lo siguiente:

- 1. Tratándose de sociedades conyugales que optaron por tributar como tales, se deberá considerar los inmuebles de propiedad de la sociedad conyugal y de los cónyuges. En consecuencia, se reputará como casa habitación de la sociedad conyugal al inmueble de su propiedad, en la parte que corresponda al cónyuge que no sea propietario de otro inmueble.*
- 2. Tratándose de sucesiones indivisas, se deberá considerar únicamente los inmuebles de propiedad de la sucesión.*
- 3. Tratándose de inmuebles sujetos a copropiedad, se deberá considerar en forma independiente si cada copropietario es propietario a su vez de otro inmueble. En tal sentido, se reputará como casa habitación sólo en la parte que corresponda a los copropietarios que no sean propietarios de otros inmuebles.*

Lo dispuesto en el acápite i) del último párrafo del Artículo 2º de la Ley, incluye a los derechos sobre inmuebles.

Si bien la definición de “casa habitación” no se encuentra establecida en la LIR, sino por el contrario ha sido desarrollada por el RLIR, consideramos que este hecho no vulnera los principios de legalidad y reserva de ley. Así también lo ha establecido el Tribunal Fiscal en la RTF N° 01942-12015 (24.02.2015). en la cual señala que “la disposición contenida en el artículo 1º-A del aludido reglamento se encuentra dentro del concepto de reglamento *secundum legem* establecido por el Tribunal Constitucional, por cuanto complementa el contenido y alcance de la ley que la justifica, esto es, el artículo 2º de la Ley del Impuesto a la Renta, desarrollando un concepto previsto por éste sin transgredirlo ni desnaturalizarlo, por lo que al encontrarse la mencionada norma reglamentaria dentro de sus alcances, no se hace patente vulneración alguna a los principios de reserva de ley y de jerarquía normativa, no resultando amparable por tanto, lo sostenido por la recurrente en sentido contrario”.

Añade el Tribunal que “para considerar un inmueble como “casa habitación” en los términos de la Ley del Impuesto a la Renta, debe estarse a la definición señalada por su

reglamento, excluyéndose por consiguiente cualquier significado que pueda serle atribuido por el lenguaje común y corriente, como el que refiere la recurrente al Diccionario de la Real Academia Española”.

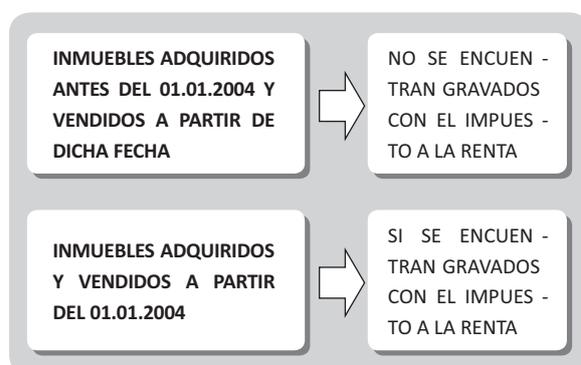
3.3 Inmuebles adquiridos antes del 01.01.2004

La trigésimo quinta disposición transitoria y final de la LIR⁵ establece que las ganancias de capital provenientes de la enajenación de inmuebles distintos a la casa habitación, efectuadas por personas naturales, sucesiones indivisas o sociedades conyugales que optaron por tributar como tales, constituirán rentas gravadas de la segunda categoría, siempre que la adquisición y enajenación de tales bienes se produzca a partir del 1.1.2004.

Ahora bien, a efectos de complementar lo antes expuesto, la primera disposición transitoria del Decreto Supremo N° 086-2004-EF (04.07.2004) referido a las “Ganancias de capital devengadas a partir del 1.1.2004” dispone que para tales efectos se tendrá en cuenta lo siguiente:

1. No estará gravada con el Impuesto la enajenación de inmuebles cuya adquisición se haya realizado con anterioridad al 1.1.2004, a título oneroso o gratuito, mediante documento de fecha cierta.
2. Tratándose de sucesiones indivisas a que se refiere el primer párrafo del Artículo 17° de la Ley, se reputará como fecha de adquisición del inmueble a la fecha de fallecimiento del causante.
3. En el caso de personas naturales a que se refiere el segundo párrafo del Artículo 17° de la Ley, se considera como fecha de adquisición a la fecha en que se dicte la sucesión intestada o se inscriba el testamento en los Registros Públicos.

Lo anteriormente expuesto lo podemos graficar de la siguiente forma:



Ahora bien a continuación se muestran algunas Jurisprudencias e Informes SUNAT que ayudarán a comprender mejor este tema.

JURISPRUDENCIA

RTFN° 1017-4-2016 Fecha: 02.02.2016

Que asimismo, en las Resoluciones N°s 27751-2014 y 02422-2-2008, entre otras, este Tribunal ha establecido el criterio que durante la vigencia del matrimonio regulado por el régimen de sociedad de gananciales, los bienes sociales no son atribuibles a ninguno de los cónyuges por separado, sino que pertenecen a ambos en su totalidad, sin que existan partes alícuotas o porcentajes que pertenezcan a cada uno de los cónyuges de manera individual.

Que en ese sentido, y toda vez que el inmueble ubicado en (...) Miraflores, inscrito en la Partida Electrónica N° 46404521 del Registro de la Propiedad Inmueble de Lima, fue adquirido por la recurrente conjuntamente con su esposo el 11 de octubre de 1956, esto es, durante la vigencia del régimen de sociedad de gananciales, esta adquirió en tal oportunidad no una alícuota o porcentaje de las acciones y derechos de dicho inmueble, sino la totalidad del patrimonio que representaba el mismo.

Que si bien, el 25 de junio del año 2006, con el fallecimiento del cónyuge de la recurrente, se adjudicó a la recurrente el 100% de los derechos y acciones del inmueble como consecuencia de la liquidación de la sociedad de gananciales, ello no implicaba que en tal oportunidad recién había adquirido el 50% del inmueble antes mencionado, siendo que similar criterio ha sido aplicado por este Tribunal en las Resoluciones N°s 13171-3-2014 y 00492-3-2015.

Que conforme a lo antes expuesto, y toda vez que el inmueble fue adquirido por la recurrente con anterioridad al 1 de enero de 2004, en su totalidad, la venta realizada el 28 de junio de 2007, no se encontraba afecta al Impuesto a la Renta de segunda categoría, y en consecuencia, corresponde revocar la apelada y dejar sin efecto la Resolución de Determinación N° 024-0030111339.

RTFN° 15841-8-2013⁶ Fecha: 17.10.2013

Tratándose de un inmueble adquirido en virtud de una sucesión intestada, el plazo de dos años durante el cual debe permanecer como de propiedad del enajenante para ser considerado casa habitación (a los fines de la inafectación de la ganancia derivada de su enajenación), se computa desde la fecha en que el enajenante fue declarado heredero y no desde que falleció el causante, pues entre esta fecha y la declaratoria de herederos el contribuyente fue la sucesión intestada según el artículo 17° de la LIR, así lo prevé el D.S. N° 086-2004-EF, 1ra. Disposición Transitoria, numeral 3.

INFORMES SUNAT

INFORME N° 058-2012-SUNAT/4B0000

Fecha: 07.06.2012

MATERIA:

Se formulan las siguientes consultas vinculadas con el tratamiento que corresponde brindar a las enajenaciones de inmuebles efectuadas por personas naturales que no generan rentas de tercera categoría:

1. ¿Está gravada con el Impuesto a la Renta, la enajenación de un inmueble efectuada por una persona natural que no genera rentas de tercera categoría, considerando que el inmueble enajenado venía siendo ocupado por dicha persona como casa habitación y que esta persona además es propietaria de otros inmuebles?
2. ¿Se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta, la enajenación de un inmueble construido después del 1.1.2004 sobre un terreno adquirido con anterioridad a dicha fecha, efectuada por una persona natural que no genera rentas de tercera categoría? De ser afirmativa la respuesta, ¿cómo se determina el costo computable del inmueble enajenado? ¿, ¿cómo se calcula la renta sobre la cual se aplicará el Impuesto a la Renta?

CONCLUSIONES:

1. La persona natural que no genera rentas de tercera categoría, propietaria de varios inmuebles, que enajena aquel único que califica como casa habitación, no se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta.
2. La enajenación de un inmueble construido después del 1.1.2004 sobre un terreno adquirido antes de dicha fecha, realizada por una persona natural que no genera rentas de tercera categoría, no se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta.

INFORME N° 111-2009-SUNAT/2B0000

Fecha: 22.06.2009

MATERIA:

Se consulta si se encuentra inafecta al pago del Impuesto a la Renta de Segunda Categoría, por encontrarse dentro de los alcances de la definición de casa habitación, la transferencia de propiedad de un inmueble situado en el país, siendo el vendedor una persona natural no domiciliada en el Perú cuya propiedad la ha mantenido por más de

dos años y no la ha destinado para fines de comercio, industria, oficina, almacén, cochera o similares.

CONCLUSIÓN:

La ganancia de capital obtenida por una persona natural no domiciliada en el Perú (que no genera rentas de tercera categoría) por la transferencia de propiedad de un inmueble situado en el país, cuya adquisición fue realizada a partir del 1.1.2004, y que constituye casa habitación, no se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta.

INFORME N° 091-2012-SUNAT/4B0000

Fecha: 22.06.2009

MATERIA:

Se consulta si se encuentra afectada al pago del Impuesto a la Renta de segunda categoría la venta de un terreno sin construir, que constituye única propiedad del vendedor.

CONCLUSIÓN:

La ganancia de capital generada por la venta de un terreno sin construir, que constituye única propiedad del vendedor, se encuentra afectada al pago del Impuesto a la Renta de segunda categoría, siempre que dicho inmueble hubiese sido adquirido a partir del 1.1.2004.

-
- (*) 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) MEDRANO CORNEJO, Humberto. Artículo: "Impuesto a las ganancias en la enajenación de inmuebles por personas naturales". Tomado de la Página web: <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/11945/12513>.
 - 2) Cabe aclarar que las resoluciones del Tribunal Fiscal citan las normas aplicables al ejercicio en el cual se originó la controversia.
 - 3) Fernando ZUZUNAGA DEL PINO y Juan Carlos ZEGARRA VÍLCHEZ. Artículo: "El impuesto a la renta sobre las ganancias de capital obtenidas en la enajenación de inmuebles". Tomado de la página web: http://www.ipdt.org/editor/docs/13_VIIIJorIPDT_FZDP-JCZV.pdf.
 - 4) Salvo que se configure algunos de los supuestos de inafectación, que veremos más adelante.
 - 5) Según lo estipulado en la primera disposición transitoria y final del Decreto Legislativo N° 945 (23.12.2003).
 - 6) Tomado de la página web: <http://www.eef.com.pe/apendices.php?m=IR&ap=JUR>
 - 7) Especificar, entre otros, si se debe considerar el valor de adquisición del terreno.

Fuente: Asesor Empresarial, segunda quincena de setiembre 2017



Lineamientos generales de la reorganización de sociedades para efectos del **Impuesto a la Renta**

| Autor: Rengio Lara, Yannpool(*)

1. ASPECTOS INTRODUCTORIOS

En atención a que la gran mayoría de empresas buscan fortalecer su posición en el mercado a fin de mantener su competitividad, evitar sobrecostos, o mejorar la eficiencia en sus actividades económicas, suelen reorganizarse, por lo que estas deberán tener en consideración diversos efectos tributarios que esta generaría.

En tal sentido, en el presente informe trataremos los lineamientos generales de la reorganización de sociedades para efectos del Impuesto a la Renta.

2. CONFIGURACIÓN DE LA REORGANIZACIÓN DE SOCIEDADES EN EL ÁMBITO DEL IMPUESTO A LA RENTA

El artículo 103° de la LIR, establece que la reorganización de sociedades o empresas se configura únicamente en los casos de fusión, escisión u otras formas de reorganización, con arreglo a lo que establezca el Reglamento de dicho impuesto.

Por su parte, la norma reglamentaria (artículo 65° del Reglamento de la LIR) señala que se entiende como reorganización de sociedades o empresas a los siguientes

supuestos:

- a) La reorganización por fusión bajo cualquiera de las dos (2) formas previstas en el artículo 344° de la Ley N° 26887, Ley General de Sociedades. Lo cual implica la fusión por incorporación y la fusión por absorción. Asimismo, por extensión, la empresa individual de responsabilidad limitada (EIRL) podrá reorganizarse por fusión de acuerdo a las formas señaladas en el artículo 344° de la citada Ley, teniendo en consideración lo dispuesto en el inciso b) del artículo 67° del Reglamento de la LIR.
- b) La reorganización por escisión bajo cualquiera de las modalidades previstas en el artículo 367° de la Ley General de Sociedades. Dentro de esto tenemos a la escisión por división y la escisión por segregación.
- c) La reorganización simple a que se refiere el artículo 391° de la Ley General de Sociedades; así como bajo cualquiera de las modalidades previstas en el artículo 392° de la citada Ley, excepto la transformación¹.

Es importante mencionar que el artículo 392° de la Ley General de Sociedades señala que también son formas de reorganización societaria las siguientes:

- Las escisiones múltiples, en las que intervienen dos o más sociedades escindidas.
- Las escisiones múltiples combinadas en las cuales los bloques patrimoniales de las distintas sociedades escindidas son recibidos, en forma combinada, por diferentes sociedades, beneficiarias y por las propias escindidas.
- Las escisiones combinadas con fusiones, entre las mismas sociedades participantes.
- Las escisiones y fusiones combinadas entre múltiples sociedades.
- Cualquier otra operación en que se combinen transformaciones, fusiones o escisiones.

d) El aporte de la totalidad del activo y pasivo de una o más empresas unipersonales, realizado por su titular, a favor de las sociedades reguladas por la Ley General de Sociedades, teniendo en consideración lo dispuesto en el inciso c) del artículo 67° del RLIR².

3. LÍMITES DE LA REORGANIZACIÓN

La reorganización de sociedades o empresas deberá observar los siguientes límites:

a) Se entenderá que existe reorganización sólo si todas las sociedades y empresas intervinientes, incluyendo en su caso la sociedad o empresa que al efecto se cree, tienen la condición de domiciliadas en el país de acuerdo a lo dispuesto en la LIR.

Excepcionalmente, se permite la fusión de sucursales de personas jurídicas no domiciliadas, siempre que esté precedida de la fusión de sus casas matrices u oficinas principales. Igualmente se permite la fusión de una o más sucursales de personas jurídicas no domiciliadas y una persona jurídica domiciliada, siempre que esté precedida de la fusión de la respectiva matriz u oficina principal con dicha persona jurídica domiciliada.

b) Las empresas individuales de responsabilidad limitada sólo podrán absorber o incorporar empresas individuales de responsabilidad limitada que pertenezcan al mismo titular.

c) La reorganización de empresas unipersonales a que se refiere el inciso d) del artículo 65° del Reglamento de la LIR sólo procede si la contabilidad que llevan permite distinguir:

- El patrimonio de la empresa unipersonal del patrimonio que corresponde al titular y que no se encuentra afectado a la actividad empresarial.
- El valor de cada uno de los bienes o derechos afectados a la actividad empresarial, el cual deberá ser igual al costo de adquisición, producción o construcción o, en su caso, al valor de ingreso al

patrimonio del titular, menos la depreciación que hubiera correspondido aplicar por el período transcurrido desde su ingreso al patrimonio del titular hasta el día anterior a la fecha de su afectación a la empresa unipersonal.

Tratándose de activos intangibles de duración limitada, el valor será igual al precio pagado menos la amortización que corresponda por el período transcurrido desde su adquisición.

Si el titular tiene varias empresas unipersonales, sólo se exigirá el requisito establecido en el párrafo precedente respecto de la empresa unipersonal que se reorganiza, salvo en el caso regulado en el segundo párrafo del artículo 72° del Reglamento de la LIR.

Las obligaciones sobre libros y registros contables se regirán por lo dispuesto en el artículo 65° de la LIR.

4. REGÍMENES EN LA REORGANIZACIÓN DE SOCIEDADES



La LIR en su artículo 104° regula 3 regímenes tributarios excluyentes de la reorganización societaria y su incidencia en el Impuesto a la Renta. Al respecto, en la Exposición de Motivos del Decreto Legislativo N° 1120, se señala que “Atendiendo a que una reorganización societaria es más una reestructuración sobre los derechos de una empresa que una liquidación de los mismos, es que la Ley ha previsto un régimen especial que busca minimizar la incidencia del impuesto en dichas operaciones.” De ese modo, se regulan 3 regímenes que a opción del contribuyente, tienen diferentes incidencias en el Impuesto a la Renta.

4.1 La escisión con revaluación voluntaria de activos y con incidencia tributaria

El numeral 1) del artículo 104° de la LIR dispone que “Si las sociedades o empresas acordaran la revaluación voluntaria de sus activos, la diferencia entre el mayor valor pactado y el costo computable determinado de acuerdo con el Decreto Legislativo N° 797 y normas reglamentarias estará gravada con el Impuesto a la Renta. En este caso, los bienes transferidos, así como los del adquirente, tendrán como costo computable el valor al que fueron revaluados.”

Conforme con la norma citada, las sociedades intervinientes en una reorganización pueden acordar la revaluación de los activos; en cuyo caso, se encontrará gravado con el Impuesto la diferencia entre el mayor valor acordado y el costo computable del activo. Para el adquirente, los activos revaluados tendrán como costo computable ese mayor valor.

En este caso, cabe resaltar lo que establece el artículo 68° del Reglamento de la LIR, según el cual *“Las empresas o sociedades que se reorganicen y opten por el régimen previsto en el numeral 1 del Artículo 104° de la Ley, deberán pagar el Impuesto por las revaluaciones efectuadas, siempre que las referidas empresas o sociedades se extingan. La determinación y pago del Impuesto se realizará por cada una de las empresas que se extinga, conforme a lo dispuesto en el numeral 4, inciso d) del artículo 49° del Reglamento.”*

Asimismo, el numeral 4, inciso d) del artículo 49° del Reglamento de la LIR, relativo a las normas para la presentación de la declaración jurada del IR, señala que la presentación de la declaración a que se refiere el artículo 79° de la LIR se sujetará a las siguientes normas: *“d) Excepcionalmente se deberá presentar la declaración en los siguientes casos: (...). 4. A los tres meses siguientes a la fecha de entrada en vigencia de la fusión o escisión o demás formas de reorganización de sociedades o empresas, según las normas del Impuesto, respecto de las sociedades o empresas que se extingan. En este caso el Impuesto a la Renta será determinado y pagado por la sociedad o empresa que se extingue conjuntamente con la declaración, tomándose en cuenta, al efecto, el balance formulado al día anterior al de la entrada en vigencia de la fusión o escisión o demás formas de reorganización de sociedades o empresas.”*

Por su parte, el inciso a) del artículo 69° del Reglamento de la LIR dispone que Las sociedades o empresas que se reorganicen tendrán en cuenta o siguiente: *“Aquellas que optaran por el régimen previsto en el numeral 1 del artículo 104° de la LIR, deberán considerar como valor depreciable de los bienes el valor revaluado menos la depreciación acumulada, cuando corresponda. Dichos bienes serán considerados nuevos y se les aplicará lo dispuesto en el Artículo 22° del Reglamento de la LIR”.*

4.2 La escisión con revaluación voluntaria de activos y sin incidencia tributaria

El numeral 2) del artículo 104° de la LIR dispone que *“Si las sociedades o empresas acordaran la revaluación voluntaria de sus activos, la diferencia entre el mayor valor pactado y el costo computable determinado de acuerdo con el Decreto Legislativo N° 797 y normas reglamentarias no estará gravado con el Impuesto a la Renta, siempre que no se distribuya. En este caso, el*

mayor valor atribuido con motivo de la revaluación voluntaria no tendrá efecto tributario. En tal sentido, no será considerado para efecto de determinar el costo computable de los bienes ni su depreciación.”

El artículo citado anteriormente se complementa con el artículo 105° de la LIR que dispone que si la ganancia es distribuida en efectivo o en especie por la sociedad o empresa que la haya generado, se considerará renta gravada en dicha sociedad o empresa.

Así, se presume, sin admitir prueba en contrario, que la ganancia a que se refiere el numeral 2 del artículo 104° de la LIR es distribuida en cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) Cuando se reduce el capital dentro de los 4 ejercicios gravables siguientes al ejercicio en el cual se realiza la reorganización, excepto cuando dicha reducción se haya producido en aplicación de lo dispuesto en el numeral 4 del artículo 216° o en el artículo 220° de la LGS.
- b) Cuando se acuerde la distribución de dividendos y otras formas de distribución de utilidades, incluyendo la distribución de excedentes de revaluación, ajustes por reexpresión, primas y/o reservas de libre disposición, dentro de los 4 ejercicios gravables siguientes al ejercicio en el cual se realiza la reorganización.
- c) Cuando una sociedad o empresa realice una escisión y las acciones o participaciones que reciban sus socios o accionistas como consecuencia de la reorganización sean transferidas en propiedad o canceladas por una posterior reorganización, siempre que:
 - i. Las acciones o participaciones transferidas o canceladas representen más del 50%, en capital o en derechos de voto, del total de acciones o participaciones que fueron emitidas a los socios o accionistas de la sociedad o empresa escindida como consecuencia de la reorganización; y,
 - ii. La transferencia o cancelación de las acciones o participaciones se realice hasta el cierre del ejercicio siguiente a aquél en que entró en vigencia la escisión. De realizarse la transferencia o cancelación de las acciones en distintas oportunidades, se presume que la distribución se efectuó en el momento en que se realizó la transferencia o cancelación con la cual se superó el 50% antes señalado.

En este supuesto se presume que la ganancia es distribuida por la sociedad o empresa que adquirió el bloque patrimonial escindido, y por tanto, es renta gravada de dicha sociedad o empresa. Asimismo, lo establecido en este supuesto se aplica sin perjuicio del impuesto que grave a los socios o accionistas por la transferencia de sus acciones o participaciones.

Se prevé que los socios o accionistas que transfieren en propiedad sus acciones o participaciones sean responsables solidarios del pago del Impuesto a la Renta.

La renta gravada a que se refieren los supuestos anteriores, se debe imputar al ejercicio gravable en que se efectuó la distribución.

Así, el penúltimo párrafo del artículo 105° de la LIR señala que el pago del Impuesto a la Renta en aplicación de lo previsto en estos supuestos no faculta a las sociedades o empresas a considerar como costo de los activos el mayor valor atribuido como consecuencia de la revaluación.

Por su parte, el Reglamento de la LIR en su artículo 75° prevé que la entrega de acciones o participaciones producto de la capitalización del mayor valor previsto en el numeral 2 del artículo 104° de la LIR no constituye distribución a que se refiere el artículo 105° de la LIR.

Así, el reglamento podrá establecer supuestos en los que no se aplicarán las presunciones a que se refiere este artículo, siempre que dichos supuestos contemplen condiciones que impidan que la reorganización de sociedades o empresas se realice con la finalidad de eludir el Impuesto a la Renta.

A su vez, respecto a esta opción, el artículo 70° del Reglamento de la LIR dispone que los contribuyentes que hubieren optado por acogerse a los regímenes previstos en los numerales 1 ó 2 del artículo 104° de la LIR, deberán mantener en cuentas separadas del activo lo siguiente:

- a) El valor histórico y su ajuste por inflación respectivo.
- b) El mayor valor atribuido a los activos fijos.
- c) Las cuentas de depreciación serán independientes de cada uno de los conceptos antes indicados.

A tal efecto, el control permanente de activos a que se refiere el inciso f) del artículo 22° del Reglamento de la LIR debe mantener la referida diferencia. Cabe recordar que dicha norma dispone que para el cálculo de la depreciación los deudores tributarios deberán llevar un control permanente de los bienes del activo fijo en el Registro de Activos.

4.3 La escisión sin revaluación de activos

El numeral 3) del artículo 104° de la LIR dispone que *“En caso que las sociedades o empresas no acordaran la revaluación voluntaria de sus activos, los bienes transferidos tendrán para la adquirente el mismo costo computable que hubiere correspondido atribuirle en poder de la transferente, incluido únicamente el ajuste por inflación a que se refiere el Decreto Legislativo N° 797 y normas reglamentarias. En este caso no resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 32° de la presente Ley.*

El valor depreciable y la vida útil de los bienes transferidos

por reorganización de sociedades o empresas en cualquiera de las modalidades previstas en este artículo, serán determinados conforme lo establezca el Reglamento.”

Al respecto, el artículo 105°- A de la LIR prevé que en el caso previsto en el numeral 3 del artículo 104° de la LIR, se presume, sin admitir prueba en contrario, que:

a) La sociedad o empresa que adquiere uno o más bloques patrimoniales escindidos por otra, genera renta gravada por la diferencia entre el valor de mercado y el costo computable de los activos recibidos como consecuencia de la reorganización, si los socios o accionistas a quienes emitió sus acciones o participaciones por ser socios o accionistas de la sociedad o empresa escindida, transfieren en propiedad o amortizan dichas acciones o participaciones, o las cancelan por una posterior reorganización, siempre que:

- i. Las acciones o participaciones transferidas, amortizadas y/o canceladas representen más del 50%, en capital o en derechos de voto, del total de acciones o participaciones emitidas a los socios o accionistas de la sociedad o empresa escindida como consecuencia de la reorganización; y,
- ii. La transferencia, amortización y/o cancelación de las acciones o participaciones se realice hasta el cierre del ejercicio siguiente a aquél en que entró en vigencia la escisión. De realizarse la transferencia, amortización y/o cancelación de las acciones en distintas oportunidades, se presume que la renta gravada se generó en el momento en que se realizó la transferencia, amortización o cancelación con la cual se superó el 50% antes señalado.

Lo previsto en este supuesto se aplica sin perjuicio del Impuesto a la Renta que grave a los socios o accionistas por la transferencia o amortización de sus acciones o participaciones.

Además, en este supuesto los socios o accionistas que transfieren en propiedad, amortizan o cancelan sus acciones o participaciones serán responsables solidarios del pago del Impuesto.

b) La sociedad o empresa que segrega uno o más bloques patrimoniales dentro de una reorganización simple y amortiza las acciones o participaciones recibidas como consecuencia de la reorganización, genera renta gravada por la diferencia entre el valor de mercado de los activos transferidos como consecuencia de la reorganización o el importe recibido de la sociedad o empresa cuyas acciones o participaciones se amortizan, el que resulte mayor, y el costo computable de dichos activos, siempre que:

- i. Las acciones o participaciones amortizadas representen más del cincuenta por ciento (50%), en capital o en derechos de voto, del total de acciones o participaciones que fueron emitidas a la sociedad o empresa como consecuencia de la reorganización; y,
- ii. La amortización de las acciones o participaciones se realice hasta el cierre del ejercicio siguiente a aquél en que entró en vigencia la reorganización.

De realizarse la amortización de las acciones o participaciones en distintas oportunidades, se presume que la renta gravada se generó en el momento en que se realizó la amortización con la cual se superó el cincuenta por ciento (50%) antes señalado.

Por último, la LIR faculta a que mediante el reglamento se pueda establecer supuestos en los que no se aplicarán las presunciones a que se refiere el párrafo anterior, establecidos en el artículo 105°-A de la LIR, siempre que dichos supuestos contemplen condiciones que impidan que la reorganización de sociedades o empresas se realice con la finalidad de eludir el Impuesto a la Renta.

En este caso, el Reglamento de la LIR en su artículo 69°, inciso b), prevé que aquellas que optaran por el régimen previsto en el numeral 3 del artículo 104° de la LIR, deberán considerar como valor depreciable de los bienes que hubieran sido transferidos por reorganización, los mismos que hubieran correspondido en poder del transferente, incluido únicamente el ajuste por inflación de acuerdo a lo dispuesto por el Decreto Legislativo N° 797 y normas reglamentarias.

5. TRANSFERENCIA DE CRÉDITO, SALDOS Y OTROS EN LA REORGANIZACIÓN

En el caso de reorganización de sociedades o empresas, los saldos a favor, pagos a cuenta, créditos, deducciones tributarias y devoluciones en general que correspondan a la empresa transferente, se prorratearán entre las empresas adquirentes, de manera proporcional al valor del activo de cada uno de los bloques patrimoniales resultantes respecto del activo total transferido. Mediante pacto expreso, que deberá constar en el acuerdo de reorganización, las partes pueden acordar un reparto distinto, lo que deberá ser comunicado a la SUNAT, en el plazo, forma y condiciones que ésta establezca.

En el caso de reorganización de empresas unipersonales a que se refiere el inciso d) del artículo 65° del Reglamento de la LIR, lo dispuesto en el párrafo anterior sólo procederá si todas las empresas unipersonales del mismo titular, incluso aquéllas que no se reorganicen, llevan su contabilidad de conformidad con lo dispuesto en el inciso

c) del artículo 67° del Reglamento de la LIR.

6. ¿PUEDE EL ADQUIRENTE IMPUTAR LAS PÉRDIDAS TRIBUTARIAS DEL TRANSFERENTE?

En la reorganización de sociedades o empresas, el adquirente no podrá imputar las pérdidas tributarias del transferente. En caso que el adquirente tuviera pérdidas tributarias, no podrá imputar contra la renta de tercera categoría que se genere con posterioridad a la reorganización, un monto superior al 100% de su activo fijo, antes de la reorganización, y sin tomar en cuenta la revaluación voluntaria.

Asimismo, se señala que la renta gravada determinada como consecuencia de la revaluación voluntaria de activos en aplicación del numeral 1 del artículo 104° de la LIR (Reorganización con excedente de revaluación y con efecto tributario) no podrá ser compensada con las pérdidas tributarias de las partes intervinientes en la reorganización.

7. FECHA DE ENTREGA EN VIGENCIA DE LA REORGANIZACIÓN

La fusión y/o escisión y demás formas de reorganización de sociedades o empresas surtirán efectos en la fecha de entrada en vigencia fijada en el acuerdo de fusión, escisión o demás formas de reorganización, según corresponda, siempre que se comunique la mencionada fecha a la SUNAT dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a su entrada en vigencia. De no cumplirse con dicha comunicación en el mencionado plazo, se entenderá que la fusión y/o escisión y demás formas de reorganización correspondientes surtirán efectos en la fecha de otorgamiento de la escritura pública.

En los casos en que la fecha de entrada en vigencia fijada en los acuerdos respectivos de fusión y/o escisión u otras formas de reorganización sea posterior a la fecha de otorgamiento de la escritura pública, la fusión y/o escisión y demás formas de reorganización surtirán efectos en la fecha de vigencia fijada en los mencionados acuerdos. En estos casos se deberá comunicar tal hecho a la SUNAT dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a su entrada en vigencia.

Tratándose de empresas unipersonales, la reorganización a que se refiere el inciso d) del artículo 65° del RLIR entra en vigencia en la fecha de otorgamiento de la escritura pública de constitución de sociedad o de aumento de capital en la que conste el aporte realizado por el titular de la empresa unipersonal, lo cual deberá ser comunicado a la SUNAT dentro de los diez (10) días hábiles siguientes.

INFORMES SUNAT

INFORME N° 173-2013-SUNAT/4B0000 Fecha: 18.11.2013

Para efecto de lo dispuesto en el artículo 68° de la LIR, es posible determinar y exigir el pago de la deuda tributaria, de ser el caso, a la persona jurídica domiciliada en el país emisora de las acciones, participaciones o de cualquier otro valor o derecho representativo a que alude dicho artículo, en calidad de responsable solidaria, sin que se requiera que, previamente, se agoten las acciones para cobrar la misma al sujeto no domiciliado enajenante de tales valores mobiliarios.

INFORME N° 015-2010-SUNAT/2B0000 Fecha: 29.01.2010

En los casos en que, conforme a lo dispuesto en numeral 1 del artículo 104° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, se hubiera revaluado los activos con efecto tributario, deberá deducirse el costo computable de los bienes enajenados calculado conforme a los artículos 20° y 21° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, así como los artículos 11° y 14° del Reglamento de dicha Ley.

INFORME N° 036-2007-SUNAT/2B0000 Fecha: 27.02.2007

El ajuste de capital originado como consecuencia de una escisión parcial, en caso de la transferencia de uno o más bloques patrimoniales con un valor neto positivo, implica una reducción de capi tal que, de efectuarse dentro de los cuatros ejercicios gravables siguientes al ejercicio en el cual se realizó la reorganización societaria, origina que se presuma sin admitir prueba en contrario que existe una distribución de la ganancia a que se refiere el numeral 2 del artículo 104° y el artículo 105° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, ganancia que resultará gravada con el citado Impuesto.

INFORME N° 035-2007-SUNAT/2B0000 Fecha: 22.02.2007

En el marco del segundo párrafo del artículo 106° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, se concluye que:

1. El concepto de "activo fijo" no comprende a los activos intangibles.
2. Los créditos que otorguen las Empresas del Sistema Financiero no califican como activo fijo.

INFORME N° 063-2014-SUNAT/5D0000 Fecha: 24.09.2014

La participación de los trabajadores en las utilidades de las sociedades o empresas absorbidas pagada por la sociedad absorbente constituye para esta gasto deducible. El referido pago de la participación de los trabajadores en las utilidades es deducible respecto del ejercicio en el que se produce la fusión, siempre que se efectúe dentro del plazo previsto para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta de ese ejercicio.

INFORME N° 009-2012-SUNAT/2B0000 Fecha: 24.01.2012

1. La sociedad absorbente, obligada al pago de las cuotas del ITAN a cargo de la absorbida, tiene el derecho de considerar como crédito contra sus pagos a cuenta o pago de regularización de su Impuesto a la Renta los montos que hubiere cancelado correspondientes a dichas cuotas del ITAN.
2. Para que la empresa absorbente aplique como crédito contra sus pagos a cuenta o de regularización del Impuesto a la Renta los montos cancelados por concepto de ITAN a cargo de la absorbida, o de corresponder, so licite su devolución, debe observar los requisitos y exigencias señaladas en las normas que regulan este impuesto.

 (*) Egresado de la UIGV; Ex-funcionario de la SUNAT; Asesor Tributario; Miembro del Staff de la Revista Asesor Empresarial.

- 1) El Informe N° 126-2003-SUNAT/2B0000 señaló que: "La excepción prevista en el inciso c) del artículo 65° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta comprende al proceso de transformación de la sucursal de una sociedad constituida en el extranjero en una sociedad constituida en el país".
- 2) La reorganización de empresas unipersonales sólo procede si la contabilidad que llevan permite distinguir: i) El patrimonio de la empresa unipersonal del patrimonio que corresponde al titular y que no se encuentra afectado a la actividad empresarial. ii) El valor de cada uno de los bienes o derechos afectados a la actividad empresarial, el cual deberá ser igual al costo de adquisición, producción o construcción o, en su caso, al valor de ingreso al patrimonio del titular, menos la depreciación que hubiera correspondido aplicar por el período transcurrido desde su ingreso al patrimonio del titular hasta el día anterior a la fecha de su afectación a la empresa unipersonal.

Fuente: Asesor Empresarial, segunda quincena de setiembre 2017



Características principales de la contratación de los trabajadores extranjeros y migrantes andinos

| Autor: Ricardo Salviatierra Valdivieso(*)

BASE LEGAL

- Decisión 545 de la Comunidad Andina de Naciones (25/06/2003): Instrumento Andino de Migración Laboral.
- Decreto Supremo N° 023-2001-TR (18/07/2001): Modifican el Reglamento de la Ley de Contratación de Trabajadores Extranjeros.
- Decreto Supremo N° 014-92-TR (12/12/1992): Reglamento de la Ley de Contratación de Trabajadores Extranjeros.
- Decreto Legislativo N° 689 (05/11/1991): Ley para la Contratación de Trabajadores Extranjeros.

1. RÉGIMEN LABORAL DE LOS TRABAJADORES EXTRANJEROS

La contratación de trabajadores extranjeros, así como sus servicios está regulada por el Régimen Laboral de la Actividad Privada y a los límites que establece la Ley.

El contrato laboral y las modificaciones deben ser autorizados por la Sub Dirección de Registros Generales

del Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo, que es el ente encargado de constatar la aprobación del contrato de personal extranjero, en virtud de lo regulado en la normatividad vigente. Ninguna autoridad administrativa puede exigir requisito adicional. El personal sólo podrá iniciar la prestación de servicios aprobado el respectivo contrato de trabajo y obtenida la calidad migratoria habilitante.

2. PORCENTAJES LIMITATIVOS DE CONTRATACIÓN

Las empresas nacionales pueden contratar personal extranjero, teniendo en cuenta los siguientes porcentajes limitativos:

2.1 Número de trabajadores ex-tranjeros: 20% del número total de sus trabajadores

Para determinar este límite, se va proceder de la siguiente manera:

- a) Se toma el total del personal de la planilla, computando conjuntamente a todos los trabajadores, nacionales o extranjeros, estables o contratados a plazo determinado, con vínculo laboral vigente. Este número

total de trabajadores representa el 100%.

- b) Luego, se va a determinar el porcentaje de la planilla que representan los trabajadores nacionales y el porcentaje que representan los trabajadores extranjeros.
- c) Finalmente, se efectúa la comparación entre el porcentaje que representan los trabajadores extranjeros frente al porcentaje de 20% autorizado por la Ley, con la finalidad de observar el número de ciudadanos extranjeros que pueden ser considerados.

2.2 Monto remunerativo de los trabajadores extranjeros: 30% del total de la planilla de pagos

Para determinar este límite, se va a proceder de la siguiente manera:

- a) Se toma el total de la planilla de pagos (sueldos y salarios) que corresponde a los trabajadores nacionales o extranjeros, estables o contratados a plazo determinado, pagados en el mes anterior al de la presentación de la solicitud ante la Autoridad Administrativa de Trabajo. El monto total resultante representa el 100%.
- b) En caso se pacte el pago de la remuneración en moneda extranjera, se va a tomar en cuenta el tipo de cambio de venta del día, del mercado libre publicado en el Diario Oficial por la Superintendencia de Banca y Seguros, vigente al momento de la presentación de la solicitud.
- c) Luego, se va a determinar el porcentaje del total que representan las remuneraciones de los trabajadores nacionales y el porcentaje que representan las remuneraciones de los trabajadores extranjeros.
- d) Finalmente, se efectúa la comparación del porcentaje que representan las remuneraciones de los trabajadores extranjeros frente al 30% autorizado por Ley, con la finalidad de observar el monto máximo de remuneraciones que pueden ser otorgadas.

Cuando el personal extranjero solicitado va a ingresar en sustitución de otro extranjero, no se incluirá en los cálculos de los porcentajes limitativos al que va a ser reemplazado, sino solo al que pretende ingresar.

Los trabajadores extranjeros exceptuados de los porcentajes limitativos, antes referidos, se consideran como nacionales para el cálculo de los porcentajes limitativos.

3. EXCLUSIÓN DE LOS PORCENTAJES LIMITATIVOS

No se consideran dentro de los porcentajes limitativos sobre contratación de trabajadores extranjeros los siguientes:

- **Supuestos de exclusión de los porcentajes**

limitativos de contratación de extranjeros

- a) Al extranjero con cónyuge, ascendientes, descendientes o hermanos peruanos.
- b) El estado civil del ciudadano(a) extranjero(a) casado con peruana(o) será acreditado mediante las constancias o certificaciones de inscripción en el Registro de Estado Civil del Perú.
- c) Al extranjero con visa de inmigrante.
- d) Al extranjero con cuyo país de origen exista convenio de reciprocidad laboral o de doble nacionalidad.
- e) Al personal de empresas extranjeras dedicadas al servicio internacional de transporte, terrestre, aéreo o acuático con bandera y matrícula extranjera.
- f) Al personal extranjero que labore en las empresas de servicios multinacionales o bancos multinacionales, sujetos a las normas legales dictadas para estos casos específicos.
- g) Al personal extranjero que, en virtud de convenios bilaterales o multilaterales celebrados por el Gobierno del Perú, preste sus servicios en el país;
- h) Al inversionista extranjero, haya o no renunciado a la exportación del capital y utilidades de su inversión, siempre que esta tenga un monto permanente durante la vigencia del contrato no menor de 5 UIT.
La calidad de inversionista así como el monto de su inversión será acreditado con la certificación expedida por la Comisión Nacional de Inversiones y Tecnologías Extranjeras (CONITE) o con la vista del Libro de Registro de Transferencia de Acciones de la empresa o empresas respectivas.
En caso los inversionistas no acrediten como mínimo el monto de la inversión exigida en la Ley, se sujetarán a todos los alcances de la Ley.
- i) Los artistas, deportistas y en general aquellos que actúen en espectáculos públicos en el territorio de la República durante un período máximo de tres meses al año.

El plazo de tres meses se computa de modo consecutivo o alternado, en el lapso de un año calendario, computado desde la primera prestación de servicios.

Si los artistas, deportista y, en general, aquellos que actúen en espectáculos públicos celebran contratos que superen el plazo de tres meses indicado, se sujetarán a todos los alcances de la Ley. Sólo en este caso la autoridad respectiva podrá exigir, para efecto de los trámites migratorios, la aprobación del contrato prevista en el inciso i) del Artículo 11° del Decreto Legislativo N° 703.

En el caso de las personas señaladas en los literales a), b), c) y g), se rigen por las mismas normas de contratación aplicables a los trabajadores peruanos, pueden ser contratados a tiempo indefinido o sujetos a modalidad según las normas señaladas en la Ley de Productividad y

Competitividad Laboral aprobado por Decreto Supremo N° 003-97-TR.

El empleador que contrate personal extranjero comprendido dentro de los supuestos, antes señalados, se encuentra exceptuado de los trámites de contratación de personal extranjero así como de los porcentajes limitativos establecidos en la Ley.

En caso los trabajadores extranjeros celebren contratos de trabajo a tiempo indefinido, deben formalizarlo por escrito a efectos de presentarlo ante la Autoridad Migratoria, para la obtención de la calidad migratoria habilitante.

El empleador debe conservar en sus archivos los documentos que acrediten que el trabajador se encuentra incurso en alguno de los casos de excepción. Esta información debe encontrarse a disposición inmediata de la Autoridad Administrativa de Trabajo, en caso de inspección. En el supuesto que se constate que el trabajador no se encuentra exceptuado, se va requerir al empleador regularice la situación contractual según lo señalado en el Artículo 26° del Decreto Supremo N° 014-92-TR.

4. EXONERACIÓN DE LOS PORCENTAJES LIMITATIVOS

Las entidades empleadoras podrán solicitar exoneración de los porcentajes limitativos, antes descritos, en los casos siguientes:

- **Supuestos de exclusión de los porcentajes limitativos de contratación de extranjeros**
 - a) Cuando se trate de personal profesional o técnico especializado.
 - b) Cuando se trate de personal de dirección y/o gerencial de una nueva actividad empresarial o en caso de reconversión empresarial.
 - c) Se entiende como nueva actividad tanto el inicio de la actividad productiva como la posterior instalación o apertura de nuevos establecimientos o mercados, así como el inicio de nuevas actividades o el incremento de las ya existentes dentro de la misma empresa.
 - d) Asimismo, se entiende por reconversión empresarial, la sustitución, ampliación, o modificación de las actividades desarrolladas en la empresa y, en general, toda variación de carácter tecnológico en las maquinarias, equipos, instalaciones, medios de producción, sistemas, métodos y procedimientos productivos y administrativos.
 - e) La exoneración por nueva actividad o reconversión empresarial se gozará por el plazo de tres años, pudiendo prorrogarse por una única vez.
 - f) Cuando se trate de profesores contratados para la

enseñanza superior, o de enseñanza básica o secundaria en colegios particulares extranjeros, o de enseñanza de idiomas en colegios particulares nacionales, o en centros especializados de enseñanza de idiomas.

- g) Cuando se trate de personal de empresas del sector público o de empresas privadas que tengan celebrados contratos con organismos, instituciones o empresas del sector público.
- h) Cualquier otro caso que se establezca por decreto supremo, siguiendo los criterios de especialización, calificación o experiencia.

5. FORMALIDAD DE LA CELEBRACIÓN DEL CONTRATO LABORAL

Los contratos de trabajo con personal extranjero se celebran por escrito y son a plazo determinado, tienen una duración no mayor de tres años, pudiendo prorrogarse sucesivamente por plazos no mayores a tres años, debiendo constar además, el compromiso de capacitar al personal nacional en la misma ocupación. La autoridad competente al otorgar la visa correspondiente tendrá en cuenta el plazo de duración del contrato.

6. REGISTRO DEL CONTRATO DE PERSONAL EXTRANJERO ANTE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA DE TRABAJO

La solicitud de aprobación del contrato de trabajo y la documentación respectiva, se presenta ante la SubGerencia de Registros Generales del Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo o ante la entidad que haga sus veces de la jurisdicción donde se encuentre el centro de trabajo.

La solicitud contiene la declaración jurada que el trabajador no se encuentra incurso en los porcentajes limitativos de contratación. El contrato se considera aprobado a la presentación de la solicitud, sin perjuicio que la que la Autoridad Administrativa de Trabajo disponga la realización de una visita de inspección cuando lo considere conveniente.

6.1 Procedimiento de aprobación

El procedimiento para la aprobación de los contratos de personal extranjero por la Autoridad Administrativa de Trabajo es el siguiente:

- a) La solicitud, según formato autorizado, se dirige a la Sub Dirección de Registros Generales del Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo. Si el desempeño de las labores del personal extranjero se efectúa en diversos centros de trabajo ubicados en distintas regiones del país, podrá presentar la solicitud en cualquiera de las Direcciones Regionales de Trabajo y Promoción Social, en donde estén ubicados estos.

La solicitud se presenta acompañada de lo siguiente:

- Contrato de trabajo en tres (03) ejemplares conteniendo las cláusulas según normas vigentes y el lugar donde laborará el trabajador extranjero.
 - Declaración Jurada de la empresa donde se señale que la contratación del extranjero cumple las condiciones establecidas por ley y cuenta con la capacitación o experiencia laboral requerida por la misma.
 - Copia del Pasaporte o Carné de Extranjería del personal extranjero.
 - Constancia de pago de la tasa correspondiente (5% UIT).
 - Copia del comprobante del Registro Único del Contribuyente (RUC).
- b) El contrato de trabajo se aprueba dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a su presentación ante el Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo. Si dentro de este plazo la Autoridad Administrativa de Trabajo, constata la falta de documentación, requerirá al solicitante para que la presente en un plazo no mayor de tres (3) días hábiles; en este caso, el plazo de aprobación corre a partir de la subsanación. Dos ejemplares del contrato de trabajo aprobado son devueltos al empleador.
- c) El contrato de trabajo se aprueba dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a su presentación ante el Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo. Si dentro de este plazo la Autoridad Administrativa de Trabajo, constata la falta de documentación, requerirá al solicitante para que la presente en un plazo no mayor de tres (3) días hábiles; en este caso, el plazo de aprobación corre a partir de la subsanación. Dos ejemplares del contrato de trabajo aprobado son devueltos al empleador.

La Autoridad Administrativa de Trabajo, tiene la atribución de fiscalizar la veracidad de los documentos presentados. Igualmente, puede dejar sin efecto las resoluciones de aprobación de comprobarse la falsedad de los documentos presentados.

6.2 Del contrato de trabajo

En el contrato de trabajo escrito se deberá consignar como mínimo:

- a) Los datos de identificación del empleador: nombre o razón social de la empresa, Registro Único del Contribuyente (RUC), domicilio, inscripción en los registros de ley, actividad económica específica y fecha de inicio de la actividad empresarial, identificación del representante legal.
- b) Los datos de identificación del trabajador: nombre, lugar de nacimiento, nacionalidad, sexo, edad, estado civil, documento de identidad, domicilio, profesión, oficio o especialidad.

- c) Los datos mínimos de la contratación: descripción de las labores que desempeñará el contratado, jornada laboral, lugar donde laborará, remuneración diaria o mensual, en moneda nacional o extranjera, bonificaciones y beneficios adicionales, fecha prevista para el inicio del servicio, plazo del contrato y demás estipulaciones contractuales.

La remuneración dineraria y en especie servirá para el cálculo del porcentaje limitativo previsto en el Artículo 8° del Decreto Supremo N° 014-1992-TR.

Se deberá incluir además tres cláusulas especiales en que conste lo siguiente:

- a) Que la aprobación del contrato no autoriza a iniciar la prestación de servicios hasta que no se cuente con la calidad migratoria habilitante, otorgada por la autoridad migratoria correspondiente, bajo responsabilidad del empleador.
- b) El compromiso del empleador de transportar al personal extranjero y los miembros de la familia que expresamente se estipulen a su país de origen o al que convengan al extinguirse la relación contractual.
- c) El compromiso de capacitación del personal nacional en la misma ocupación.

6.3 De la Declaración Jurada

La Declaración Jurada señalada en el Artículo 8° del Decreto Legislativo N° 689, consiste en un formulario en el que consta, bajo juramento, que el contrato cumple las condiciones establecidas por ley y cuenta con la capacitación o experiencia laboral requerida por la misma.

6.4 De las prórrogas o modificaciones

Las prórrogas o modificaciones en el contrato constarán en instrumento separado y deben contemplar los mismos datos y cláusulas exigidas para el contrato originario, debiendo seguir el mismo trámite del procedimiento de aprobación del contrato, con las siguientes precisiones:

- a) Se debe consignar en la solicitud el número de registro con que se aprobó el contrato originario.
- b) Se debe anexar copia del contrato anterior aprobado.
- c) No será necesario acompañar copia del título profesional ni las certificaciones, salvo que se trate de servicio u ocupación diferente.

7. INICIO DE LAS LABORES DE LOS TRABAJADORES EXTRANJEROS

Los trabajadores extranjeros solo podrán iniciar la prestación de los servicios una vez aprobado el respectivo contrato de trabajo y obtenida la calidad migratoria habilitante.

8. DERECHOS Y BENEFICIOS SOCIALES DE LOS TRABAJADORES EXTRANJEROS

Bajo ningún supuesto las remuneraciones, derechos y

beneficios del personal extranjero serán inferiores a los reconocidos a los trabajadores sujetos al régimen laboral de la actividad privada.

• **Lucro cesante- Indemnización**

Si el empleador resolviera injustificada y unilateralmente el contrato, deberá abonar al trabajador las remuneraciones dejadas de percibir hasta el vencimiento del contrato, las mismas que tienen carácter indemnizatorio.

El pago de la remuneración en la forma prevista en el párrafo anterior sustituye a las indemnizaciones por despido injustificado.

9. CONTRATOS DE TRABAJO DE TRABAJADORES MIGRANTES ANDINOS

9.1 Decisión N° 545

El 25 de junio de 2003, el Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores de la Comunidad Andina aprobó la Decisión N° 545, denominado *“Instrumento Andino de Migración Laboral”*, la cual tuvo como objetivo definir las normas que permitieran de manera progresiva y gradual la libre circulación y permanencia de los trabajadores provenientes de países andinos en la Subregión, con fines laborales bajo relación de dependencia. De esta manera se estableció una serie de disposiciones que serían aplicadas por los Países Miembros de la Comunidad Andina a fin de permitir la libre movilidad para la entrada y salida, y permanencia del Trabajador Migrante Andino en los países andinos en la Subregión.

La Decisión N° 545 definió como Trabajador Migrante Andino a la persona nacional de Bolivia, Colombia, Ecuador o Perú que se traslada entre estos países con fines laborales bajo relación de dependencia, sea en forma temporal o permanente, clasificándolo de la siguiente manera:

| | |
|---|---|
| <p>A. Trabajador con Desplazamiento Individual</p> | <p>Aquella persona nacional de un País Miembro que migra a otro País Miembro con fines laborales, por:</p> <p>a) Haber suscrito un contrato de trabajo bajo relación de dependencia.</p> <p>b) Tener o responder a una oferta de empleo desde el País de Inmigración, bajo relación de dependencia.</p> |
| <p>B. Trabajador de Empresa</p> | <p>Nacional andino que se traslada a otro País Miembro distinto al país de su domicilio habitual por un período superior a 180 días y por disposición de la empresa para la cual labora bajo relación de dependencia, sea que la misma ya esté instalada en el otro país, tenga en curso legal un proyecto para establecerse o realice un proyecto especial allí.</p> |

| | |
|--|--|
| <p>C. Trabajador de Temporada</p> | <p>Se considera trabajador de temporada al nacional andino que se traslada a otro País Miembro para ejecutar labores cíclicas o estacionales, tales como:</p> <p>a) Labores de carácter agrario, entre otras, las tareas de siembra, plantación, cultivo y cosecha de productos agrícolas.</p> <p>b) Tareas relacionadas con los procesos temporales propios de la actividad pecuaria.</p> <p>c) Tareas relacionadas con los procesos temporales propios de la actividad forestal.</p> <p>d) Otras actividades reguladas por el régimen de trabajadores agrarios, pecuarios y forestales cuya explotación sea de carácter cíclico o estacional.</p> <p>Cabe precisar, que el ingreso de trabajadores de temporada al País de Inmigración requerirá la existencia de un contrato que ampare a uno o varios trabajadores y determine con precisión la labor y el tiempo en que la misma se desarrollará. Asimismo, en dicho documento deberá garantizarse la provisión de alojamiento adecuado, el pago de los gastos de traslado por parte del empleador, la protección y facilidades que requieran para sus actividades laborales y, en especial, la libre movilidad para la entrada y salida a la iniciación y a la terminación de las labores que van a desarrollar.</p> |
| <p>D. Trabajador Fronterizo</p> | <p>Nacional andino que, manteniendo su domicilio habitual en un País Miembro, se traslada continuamente al ámbito fronterizo laboral de otro País Miembro para cumplir con su actividad laboral.</p> |

9.2 Aplicación de la DECISIÓN N° 545 en los países miembros

Con la finalidad de promover la aplicación de la Decisión N° 545, la Comunidad Andina dispuso que los gobiernos de los países miembros debieran implementar una Oficina de Migración Laboral, la cual estaría a cargo del organismo nacional competente de cada país.

En tal sentido dicha norma precisó que el Trabajador Migrante Andino al ingresar en calidad de tal al País de Inmigración o al aceptar un contrato de trabajo en dicho país, debería presentarse a la Oficina de Migración Laboral correspondiente, para efectos de su registro y control subsiguiente por parte de los organismos nacionales competentes (siendo esta dependencia la encargada de

expedir la documentación que califique la condición de Trabajador Migrante Andino y facilite la información necesaria para su incorporación al trabajo, así como la referida a las condiciones generales de vida y requisitos a que deberá someterse en el País de Inmigración). Asimismo, la Decisión N° 545, estableció los derechos y obligaciones que corresponderían al Trabajador Migrante Andino, como son: el principio de igualdad de trato y de oportunidades a todos los trabajadores migrantes andinos en el espacio comunitario; igualmente el trabajador migrante andino tendrá derecho a la sindicalización y negociación colectiva de conformidad con la legislación laboral vigente y los convenios internacionales de trabajo ratificados por el País de inmigración; libre disponibilidad para la entrada y salida del País Miembro como el de su familia (considerándose al cónyuge, concubina, hijos menores de edad y mayores en condición de discapacidad y de sus descendientes y dependientes).

Aplicación de la Decisión N° 545 en el PERÚ

A partir del año 2004, el Gobierno Peruano ha empezado a instrumentar e implementar la vigencia de la Decisión 545. Atendiendo a ello, el Ministerio de Trabajo ha venido elaborado las normas correspondientes para su aplicación, entre las cuales y más recientes se puede mencionar:

a) Resolución Ministerial N° 009-2006-TR

Con fecha 12 de Enero de 2006, fue publicada esta resolución mediante la cual se aprobó la Directiva Nacional N° 004-2005-MTPE/DVTM/DNRT denominada "Instructivo para la aplicación de lo dispuesto en la Resolución Ministerial N° 279-2004-TR y la Decisión N° 545, Instrumento Andino de Migración laboral". De este modo, la referida Resolución dispuso que el Trabajador Migrante Andino deba registrarse, previamente al inicio de sus labores, ante la Subdirección de Registros Generales², adjuntando los siguientes documentos:

- Copia del documento de identidad del país de origen que acredite la nacionalidad del trabajador de Bolivia, Ecuador o Colombia.
- Copia del contrato de trabajo acorde a la clasificación de Trabajador Migrante Andino contenida en la Decisión N° 545 y que cumpla con los requisitos mínimos previstos por la legislación laboral peruana de acuerdo a la naturaleza del contrato.

Para tales efectos, se prevé que el contrato de trabajo deberá contener, como mínimo la siguiente información:

a) Identificación, sexo, edad y domicilio del trabajador.

- b) Identificación y domicilio del empleador.
- c) Número de identificación tributaria del empleador.
- d) Nacionalidad del trabajador.
- e) Clasificación del trabajador migrante de acuerdo al artículo 4° de la Decisión N° 545.
- f) Remuneración.
- g) Duración del contrato de trabajo, según las leyes peruanas.
- h) Actividad económica desarrollada por el empleador.
- i) Actividad o puesto de trabajo a ser ocupado por el trabajador.
- j) Jornada laboral.
- k) Beneficios laborales que no deben ser menores a los previstos para los trabajadores nacionales.

Una vez concluida la evaluación de los requisitos señalados, la Autoridad Administrativa de Trabajo expediría una Constancia que acredite al solicitante como Trabajador Migrante Andino.

Aplicación de la Decisión N° 545 en el PERÚ

b) Resolución Ministerial N° 318-2010-TR

El 21 de diciembre de 2010, fue publicada la presente resolución ministerial mediante el cual se aprobó un nuevo procedimiento para la aplicación de la Decisión N° 545, el cual contará con el apoyo de un sistema virtual que reemplazará al Registro del Trabajador Migrante Andino (RETMA). Así, dentro de los 15 días de haber celebrado un contrato de trabajo con un Trabajador Migrante Andino, el empleador deberá acceder al sistema virtual a través de la página web del Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo y utilizando su clave SOL, deberá ingresar los datos del Trabajador Migrante Andino, de la empresa, así como aquellos aspectos referidos a la contratación. Para completar el trámite, el empleador deberá anexar en archivo PDF: copia del contrato de trabajo, según los formatos aprobados y copia del pasaporte o cédula de identificación del trabajador migrante andino. No se adjuntará ninguna tasa administrativa, en tanto el trámite es gratuito.

Enviada toda esta información, se emitirá la constancia como Trabajador Migrante Andino, cuya duración podrá ser indefinida o determinada, dependiendo del plazo fijado en el contrato de trabajo. Además, se ha previsto que la constancia y la copia del contrato celebrado sean remitidas a los correos electrónicos del empleador y del trabajador.

Ahora bien, a fin de uniformar las condiciones de contratación de los Trabajadores Migrantes Andinos, se ha aprobado un modelo de contrato para cada tipo (trabajador con desplazamiento individual, de

empresa, fronterizo y de temporada). Con ello se busca reducir los errores frecuentemente detectados por el Ministerio de Trabajo al momento de la presentación de los contratos y, así, evitar demoras para su registro.

9.3 Calidad Migratoria del Trabajador Migrante Andino

La normativa nacional no estipula ni desarrolla los aspectos referidos a la calidad migratoria con la que debe contar el Trabajador Migrante Andino al momento de ingresar al país, tampoco señala la calidad migratoria que deberá adquirir el trabajador una vez obtenida la Constancia que lo acredite como Trabajador Migrante Andino.

La Quinta Disposición Transitoria de la Decisión N° 545 precisa que mientras no se aprueben la armonización de las legislaciones nacionales referidas a los asuntos migratorios, mantendrán plena vigencia las disposiciones de cada País Miembro en esta materia, incluidas las que a visado se refieren. El artículo 9° de la Decisión 545 dispuso que el ingreso y permanencia del Trabajador Migrante Andino se realizará en coordinación entre los organismos nacionales competentes de cada País Miembro y con observancia de la legislación comunitaria vigente o, en su defecto, de la legislación nacional en la materia.

Así pues, a fin de instrumentar y asegurar la libre circulación y permanencia de los nacionales andinos con fines laborales bajo relación de dependencia en uno de los Países Miembros de la Comunidad Andina, se dispuso lo siguiente:

A partir de la entrada en vigencia de la Decisión N° 545:

- a) Los trabajadores migrantes andinos clasificados como "trabajadores de empresa", o "trabajadores con desplazamiento individual", con contrato de trabajo en el País Miembro donde tienen su domicilio habitual, podrán desplazarse por el territorio de los demás Países Miembros, siempre y cuando cumplan con el trámite respectivo ante los organismos nacionales competentes (en el Perú lo harán ante Subdirecciones de Registros Generales u oficina que haga sus veces de las Direcciones Regionales de Trabajo y Promoción del Empleo).
- b) Los trabajadores migrantes andinos podrán realizar trabajos temporales de carácter agrícola, ganadero o similares, dentro de un ámbito fronterizo laboral, sin necesidad de obtener la visa correspondiente por un periodo de hasta 90 días, prorrogables por un periodo igual y por una sola vez en un año calendario, para lo cual requerirán el registro en la Oficina de Migración Laboral del País de

Inmigración. La Oficina de Migraciones del País de Inmigración autorizará las prórrogas para la permanencia, de conformidad con lo establecido por el Reglamento de la presente Decisión.

- c) Los trabajadores migrantes andinos que deseen realizar cualquiera de los trabajos mencionados en el párrafo anterior, dentro de un ámbito fronterizo laboral por un período superior a la prórroga, deberán poseer un contrato de trabajo por escrito registrado ante la Oficina de Migración Laboral del País de Inmigración y solicitar ante las autoridades competentes la obtención de la visa correspondiente por el tiempo de duración del contrato.

10. TRATAMIENTO JURISPRUDENCIAL SOBRE TRABAJADORES EXTRANJEROS

10.1 Contrato de extranjero

Resolución N° 128-2008

Piura

Reseña: En relación al trabajador se ha determinado conforme al contrato de trabajo con personal extranjero y a la copia alcanzada por el sujeto inspeccionado de la página 48 del libro registro de asistencia, que en este último documento no se registra la hora y minutos de ingreso y salida de la jornada de trabajo desde el 21 hasta el 31 de mayo de 2008; por lo que, el recurso de apelación presentado no desvirtúa lo ya acotado por el jefe zonal.

10.2 Infracción sobre control de asistencia

Resolución N° 128-2008

Piura

Reseña: En relación al trabajador se ha determinado conforme al contrato de trabajo con personal extranjero y a la copia alcanzada por el sujeto inspeccionado de la página 48 del libro registro de asistencia, que en este último documento no se registra la hora y minutos de ingreso y salida de la jornada de trabajo desde el 21 hasta el 31 de mayo de 2008; por lo que, el recurso de apelación pre sentado no desvirtúa lo ya acotado por el jefe zonal.

11. LINEAMIENTOS PARA EL OTORGAMIENTO DEL PERMISO TEMPORAL DE PERMANENCIA PARA LAS PERSONAS DE NACIONALIDAD VENEZOLANA

11.1 Permiso Temporal de Permanencia

El PTP es un documento emitido por MIGRACIONES que puede ser verificado en línea, a través del cual se acredita la situación migratoria regular en el país y que habilita a la

persona beneficiaria a desarrollar actividades en el marco de legislación peruana.

a) Condiciones para obtener el PTP

Para tramitar el PTP, la persona solicitante debe cumplir de manera conjunta o concurrente, con las siguientes condiciones:

- Haber ingresado legalmente a territorio nacional.
- Encontrarse en territorio nacional antes de la entrada en vigencia de la presente disposición.
- Encontrarse en el país en situación migratoria irregular como consecuencia del vencimiento de su autorización de permanencia o residencia; o que estando en situación migratoria regular opten por el referido permiso.
- No tener antecedentes policiales, penales y/o judiciales a nivel nacional e internacional.

b) Requisitos para tramitar el permiso temporal de permanencia

En atención a la naturaleza y finalidad del PTP, la solicitud es de carácter personal y se debe cumplir con los requisitos detallados a continuación:

- Constancia de cita electrónica.
- Copia simple del pasaporte o cédula de identidad con el que registró su ingreso al país.
- Pago del derecho de trámite. - Declaración jurada de no poseer antecedentes policiales, penales y judiciales a nivel nacional e internacional, excepto para menores de edad y personas con discapacidad. - Ficha de Canje Internacional - INTERPOL, sólo para mayores de edad con derechos y obligaciones civiles. En caso de menores de edad, se presentará adicionalmente la partida o acta de nacimiento apostillada. En caso de no contar con la apostilla, se presentará declaración jurada de autenticidad del documento.

c) Procedimiento

Las solicitudes para el permiso temporal de permanencia se tramitan según el siguiente procedimiento:

- La persona de nacionalidad venezolana realizará el trámite de manera personal en las áreas de atención de MIGRACIONES destinadas para tal fin, presentando todos los documentos.
- MIGRACIONES recibe la documentación y procederá a registrar los datos en el sistema, derivando el expediente al área correspondiente para su calificación. En caso de efectuar observaciones a la documentación presentada, efectuará el registro y concede al ciudadano el plazo máximo de diez (10) días hábiles para subsanarla. Vencido el plazo, la

solicitud se tendrá por no presentada. - Evaluada la solicitud, MIGRACIONES, según el caso emitirá la resolución administrativa correspondiente hasta en un plazo máximo de treinta (30) días hábiles. - Con la resolución favorable que otorga el PTP, MIGRACIONES emite el Carné de Permiso Temporal de Permanencia correspondiente.

d) Costo del derecho de trámite

El pago por concepto de derecho de trámite asciende a cuarenta y uno con 90/100 soles (S/ 41.90). Excepcionalmente, MIGRACIONES podrá diferir el pago del derecho de trámite hasta por un plazo de doce (12) meses contados a partir de emisión del carné o hasta la solicitud de cambio de calidad migratoria o su salida del país, según corresponda. En caso de incumplimiento, MIGRACIONES aplicará la sanción que corresponda de acuerdo a la normativa migratoria vigente.

e) Plazo

El PTP se otorga por un plazo de un (01) año. Antes del vencimiento del documento otorgado, la persona beneficiaria deberá optar por una de las calidades migratorias establecidas en la normativa migratoria vigente.

11.2 Régimen laboral

Con el otorgamiento del PTP, se faculta a la persona beneficiaria a trabajar formalmente en el territorio nacional, en el marco de la legislación peruana. Para tal efecto, MIGRACIONES comunicará al Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo el otorgamiento del permiso, a efectos que se libere a la persona beneficiaria con el PTP de restricciones de carácter laboral.

11.3 Pérdida del PTP

El PTP se pierde en caso que la persona beneficiaria se ausente del territorio nacional por más de ciento ochenta y tres (183) días consecutivos o alternados desde su última salida como residente PTP, dentro de un período de trescientos sesenta y cinco (365) días, sin autorización de MIGRACIONES.

(*) Abogado Egresado de la Universidad Particular San Martín de Porres, Postgrado de la Universidad Inca Garcilaso de la Vega, Especialista en Derecho Laboral y Seguridad Social, Derecho Comercial y Societario, Miembro del Staff de la Revista Asesor Empresarial.

Fuente: Asesor Empresarial, segunda quincena de setiembre 2017

MODELO DE CONTRATO DE TRABAJO DE EXTRANJERO

Conste por el presente documento el Contrato de Trabajo de Personal Extranjero a plazo determinado, que celebran de una parte la empresa con Registro Único de Contribuyentes N° con domicilio en provincia de, departamento de, cuya constitución obra debidamente inscrita en la ficha No del Registro de Personas Jurídicas de, empresa dedicada a la actividad económica de habiendo dado inicio a su actividad empresarial con fecha debidamente representada por identificado con Documento de Identidad, según poder inscrito en la partida No de los Registros Públicos de a quien en adelante se denominará "EL EMPLEADOR", y de la otra parte Don identificado con documento de identidad de nacionalidad de sexo de años de edad, de estado civil de profesión o especialidad con domicilio en a quien en adelante se le denominará "EL TRABAJADOR"; en los términos y condiciones siguientes:

PRIMERO: DEL EMPLEADOR.- "EL EMPLEADOR" es una empresa dedicada a la actividad económica descrita en la introducción del presente documento y requiere de un (describir puesto del trabajador a contratar)....., que se haga cargo del puesto de.....

SEGUNDO: DEL TRABAJADOR.- EL TRABAJADOR es (describir calificación laboral)..... y declara estar calificado para el puesto ofrecido.

TERCERO: DE LOS SERVICIOS.- Por medio del presente documento "EL EMPLEADOR" contrata los servicios del "TRABAJADOR", que se llevarán a cabo en el domicilio..... distrito, provincia..... departamento de.....

CUARTO: DE LA JORNADA.- La Jornada de trabajo será de lunes a viernes de..... horas a..... horas.

QUINTO: DE LA REMUNERACIÓN TOTAL.- "EL EMPLEADOR" abonará al trabajador, en calidad de remuneración los conceptos siguientes:

A. Dineraria

| | | |
|-----------------------------|--------|---|
| - Haber Mensual..... | x 12 | = |
| - Gratificaciones..... | al año | = |
| - Otras bonificaciones..... | al año | = |
| - Subtotal Anual | | = |

B. Especie

- Vivienda por un valor anual de S/.....
- Colegio para los..... hijos, por un valor anual de S/.....
- Auto uso, mantenimiento, combustible y..... por un valor de S/.....
- Otras (especificar)
- Subtotal Anual S/.....

C. Remuneración Total

- Remuneración Total Anual (A+B) =
- Remuneración Total Mensual =
- La remuneración total mensual se tomará en cuenta para determinar los porcentajes limitativos.

SEXTO: DEL RÉGIMEN LABORAL.- "EL TRABAJADOR" se encuentra sujeto al Régimen laboral de la Actividad Privada y le son aplicables los derechos y beneficios previstos en la misma.

SÉPTIMO: DEL PLAZO.- El plazo de duración del presente Contrato es de..... (Máximo tres años), de conformidad con lo dispuesto por el Art. 5º del D, Legislativo No. 689 y del Art. 11º del Reglamento, contados a partir de la fecha del inicio de la prestación del servicio.

La prestación del servicio se iniciará sólo al día siguiente en que se produzca la aprobación del contrato de trabajo y la obtención de la calidad migratoria habilitante.

OCTAVO: DE LA BUENA FE LABORAL.- EL "TRABAJADOR" se obliga por su parte en forma expresa a poner al servicio del "EMPLEADOR" toda su capacidad.

NOVENO: EFECTO DE LA APROBACIÓN DEL CONTRATO.- Se deja constancia que las partes son conscientes que la aprobación de la Autoridad Administrativa de Trabajo que recaiga en este contrato, no autoriza al inicio de la prestación de servicios, mientras que no se cuente con la calidad migratoria habilitante, otorgada por la Autoridad Migratoria competente, bajo responsabilidad del "EMPLEADOR".

DÉCIMO: DE LA CAPACITACIÓN.- Las partes asumen el compromiso de capacitar personal nacional en el mismo puesto, en que se contrató al "TRABAJADOR".

DÉCIMO PRIMERO: DEL RETORNO.- "EL EMPLEADOR" se compromete a entregar los pasajes que correspondan al trabajador al producirse el cese. El costo será de cuenta del "EMPLEADOR" y el pasaje será extendido a favor de las siguientes personas:

- 1..... Titular, edad.....
- 2..... Parentesco..... edad.....
- 3..... Parentesco..... edad.....
- 4..... Parentesco..... edad.....

DÉCIMO SEGUNDO: DE LA TRIBUTACIÓN.- En materia de obligaciones tributarias el TRABAJADOR queda claramente Instruido que está sujeto a la legislación peruana. En consecuencia, deberá cumplir con presentar su Declaración Jurada de Impuesto a la Renta, así como cumplir con todas las demás obligaciones tributarias, "EL EMPLEADOR" se compromete a efectuar las retenciones de ley que correspondan.

Suscrito y firmado en (Perú) a los..... del mes de..... y en a los..... días del mes de..... en 3 ejemplares de un mismo tenor para constancia de las partes y de la Autoridad de Trabajo, a cuya aprobación será sometido.

*CONTRATADO REPRESENTANTE LEGAL DE LA EMPRESA

* Cuando el contrato es suscrito en el extranjero deberá contener legalización consular



Detalles sobre qué hacer si se quiere disponer del 25% de su fondo de pensiones para adquirir su primer inmueble

Resolución SBS N° 3663-2016 actualizada

| Autor: Benjamín Martínez Isuiza (*)

1. BENEFICIARIOS Y MOMENTO DEL EJERCICIO DE ESTA POSIBILIDAD

Pueden acceder a esta posibilidad los afiliados al Sistema Privado de Pensiones (SPP) en cualquier momento de su afiliación.

2. REQUISITOS PARA ACCEDER A ESTA POSIBILIDAD

Para efectos de poder realizar el pago de una cuota inicial para la compra de un primer inmueble, siempre que se trate de un crédito hipotecario¹, o amortizar un crédito hipotecario que haya sido utilizado para la compra de un primer inmueble, en ambos casos otorgado por una entidad del sistema financiero, los afiliados al SPP deben cumplir los requisitos siguientes:

2.1 Cuota inicial

Para el caso del pago de una cuota inicial, el afiliado a la fecha de la presentación de la solicitud debe cumplir con lo siguiente:

- i. No sea ni haya sido propietario de un inmueble adquirido a título personal.
- ii. No sea ni haya sido propietario de un inmueble bajo un régimen de sociedades de gananciales.
- iii. No sea ni haya sido copropietario, en cincuenta por ciento (50%) o un porcentaje mayor, de un inmueble inscrito o inscribible en el Registro de Predios de la SUNARP.
La fecha de referencia de no haber sido propietario de un primer inmueble es la fecha de entrada en vigencia de la Ley N° 30478, esto es, 30 de junio de este año.
- iv. No sea titular, de modo individual o bajo un régimen de sociedad de gananciales, de un crédito hipotecario o

tener la condición de codeudor sobre la base del 50%.

- v. No se encuentre inscrito en el registro de afiliados por el uso de hasta el 25% del fondo de pensiones para la compra de un primer inmueble.

2.2 Amortización de crédito hipotecario

Para el caso de amortización, el afiliado a la fecha de otorgamiento del crédito hipotecario en el sistema financiero, debe cumplir con lo siguiente:

- i. No sea ni haya sido propietario de un inmueble adquirido a título personal.
- ii. No sea ni haya sido propietario de un inmueble bajo un régimen de sociedad de gananciales.
- iii. No sea ni haya sido copropietario, en cincuenta por ciento (50%) o un porcentaje mayor, de un inmueble inscrito o inscribible en el Registro de Predios de la SUNARP.
- iv. No sea ni haya sido titular, de modo individual o bajo un régimen de sociedad de gananciales, de un crédito hipotecario, o tener la condición de co-deudor sobre la base del 50%, salvo que se trate de otro crédito hipotecario para el mismo inmueble.
- v. No se encuentre inscrito en el registro de afiliados por el uso de hasta el 25% del fondo de pensiones para la compra de un primer inmueble, salvo que se haya hecho uso del beneficio de disposición del 25% del fondo de pensiones para un primer inmueble de manera parcial. Para efectos del Acápito II, en los casos de créditos hipotecarios en el sistema financiero existentes con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley N° 30478 (30.06.2016), la fecha de referencia de no haber sido propietario de un primer inmueble es la fecha de otorgamiento del crédito hipotecario. Por otro

lado, para los créditos hipotecarios en el sistema financiero que se originen a partir del 30.06.2016, la fecha de referencia de no haber sido propietario será esta última.

3. CONTENIDO DE LA POSIBILIDAD DE DISPOSICIÓN DEL 25% DE MI FONDO DE PENSIONES PRIVADO

Los afiliados pueden disponer, hasta el veinticinco por ciento (25%) del fondo acumulado en su (CIC) Cuenta Individual de Capitalización, para:

- i. Pagar la cuota inicial de la compra de un Primer Inmueble, siempre que se trate de un Crédito Hipotecario otorgado por una Empresa.
- ii. Amortizar un Crédito Hipotecario, que haya sido utilizado para la compra de un Primer Inmueble, otorgado por una Empresa.

Para establecer el monto sobre el que se calcule el veinticinco por ciento (25%) del fondo acumulado de aportes obligatorios de la CIC, se considerará el valor cuota del fondo de pensiones al que pertenece el afiliado y que se registre en la fecha en que se emite por parte de la AFP la "Comunicación de procedencia".

En caso el afiliado hiciera uso del beneficio del veinticinco por ciento (25%) del fondo acumulado de aportes obligatorios de la CIC de manera parcial, para efectos de determinar el monto remanente a disponer sobre el fondo acumulado en su CIC, se tomará en cuenta el porcentaje de disposición que quede multiplicado por el número de cuotas y por el valor cuota del fondo de pensiones, en ambos casos respecto de la fecha en que la AFP emitió la primera "Comunicación de procedencia".

4. PASOS QUE TODO INTERESADO EN LA DISPOSICIÓN DE ESE 25% DEBE SEGUIR

Para llevar a cabo el procedimiento de disponibilidad de hasta el 25% del fondo de pensiones, es responsabilidad del afiliado conocer el valor actualizado de su fondo de pensiones y, con ello, el monto que estará en capacidad de solicitar a la AFP para disponer de un porcentaje de su CIC con respecto a la compra de un Primer Inmueble.

Para dicho fin, puede consultar y recabar esa información en las diversas plataformas que tienen las AFP a su disposición.

PASO N° 1

Solicitud del afiliado ante la Empresa

La Empresa debe verificar que el importe solicitado del fondo acumulado en la CIC será destinado conforme a lo dispuesto en el artículo 40 del TUO de la Ley del SPP. Asimismo, evalúa que el afiliado se encuentre habilitado bajo alguno de los acápites I o II de los literales establecidos en el artículo 3. Para ello, deberá usar todos los medios que razonablemente existan para verificar

tales condiciones, debiendo, como mínimo, estarse a lo siguiente:

- a) Solicitud dirigida a la Empresa, debidamente suscrita y firmada por el afiliado, en la que indique su disposición de uso de hasta el 25% del fondo acumulado en la CIC de la AFP a la que pertenezca, para el pago de una cuota inicial o amortización de un crédito hipotecario utilizado para la compra de un primer inmueble, cumpliendo con lo que dispone el acápite I o II del artículo 3 del presente procedimiento operativo, según corresponda.
- b) Copia del documento de identidad del afiliado y de su cónyuge tratándose de régimen de sociedad de gananciales.
- c) Reporte de Búsqueda de Índices por el nombre del afiliado en el Registro de Propiedad Inmueble de SUNARP de la oficina de la zona registral en donde haya residido, de la que corresponda a su domicilio actual, según documento oficial de identidad, y de la oficina de la zona registral donde se ubique el primer inmueble objeto de la presente solicitud, en caso sea distinto del anterior. A dicho fin, se debe contar con una búsqueda por nombre a través de índices informatizados de los inmuebles activos e inactivos en el Registro de Predios de la oficina de la zona registral de que se trate de la SUNARP.
- d) Información sobre el saldo de la CIC del afiliado cuando menos al cierre del mes anterior a la fecha de presentación de la solicitud del crédito hipotecario o amortización. A dicho fin, el precitado reporte podrá ser el último estado de cuenta del afiliado o la información disponible que conste en las plataformas virtuales de su zona privada en su AFP.

Todos los requisitos y declaraciones realizadas en el marco de la presente disposición, en lo que corresponda, tienen el carácter de declaración jurada. Para tal fin, los afiliados deberán alcanzar un documento por escrito. Asimismo, la documentación presentada por el afiliado ante la Empresa debe ser considerada como parte del expediente de crédito, debiendo esta efectuar las acciones, recaudos y procedimientos que correspondan al otorgamiento o amortización de un crédito hipotecario, según corresponda, en los términos y condiciones usualmente llevadas a cabo en el sistema financiero.

A fin de contar con el documento señalado en el literal c), el afiliado solicitará a la Empresa la búsqueda en los registros de que trata el precitado literal, a cuyo efecto dicha entidad deberá hacer uso de las facilidades de búsqueda por medios virtuales que brinde la SUNARP. En caso constate que el afiliado cuenta con un Reporte de Búsqueda de Índices con resultado negativo, continúa con el trámite. Si el resultado del Reporte de Búsqueda de Índices es positivo, y muestra la existencia de bienes activos o inactivos, la Empresa debe requerir al afiliado

que le proporcione los certificados registrales y/o los certificados literales del título archivado del inmueble, según correspondan, para que la empresa, previa revisión y evaluación, confirme que se cumpla con la condición exigida en el inciso b) del numeral 4.1. a la fecha de otorgamiento del crédito hipotecario.

Finalizado ello, la Empresa le entregará al afiliado, en original y copia, un "Documento de pre-conformidad", de modo tal que con dicho documento el afiliado pueda continuar con el trámite ante su AFP para la disponibilidad de un porcentaje del fondo acumulado en su CIC. En caso la Empresa identifique que el crédito hipotecario no es para la compra de un Primer Inmueble, el Afiliado no podrá disponer del beneficio previsto en este procedimiento operativo, quedando sin efecto la gestión de dicha solicitud de disponibilidad de hasta el 25% antes señalado.

Dicho "Documento de pre-conformidad", debe contener, como mínimo, la información siguiente:

- i. Datos personales del afiliado.
- ii. Anotación de si el crédito hipotecario es para el pago de la cuota inicial, o para amortizar la deuda del crédito hipotecario en el sistema financiero para la compra de un primer inmueble.
- iii. Monto del crédito pre-aprobado, tratándose de una cuota inicial, o monto total de la deuda materia de amortización, tratándose de lo establecido en el inciso b) del artículo 40 del TUO de la Ley del SPP.
- iv. Monto en soles que representa el veinticinco por ciento (25%) del fondo acumulado en su CIC, o indicación del porcentaje de hasta el veinticinco por ciento (25%) del fondo acumulado en su CIC a solicitud del afiliado, independientemente de la moneda en que se solicite el crédito hipotecario.
- v. Determinación de los pagos periódicos, en caso de haber optado por esta opción.
- vi. Número de cuenta de la Empresa donde la AFP desembolsará el monto de la CIC solicitado por el afiliado.
- vii. Lugar y fecha de emisión del documento.

Para el caso de las solicitudes presentadas bajo el alcance de lo dispuesto en el literal b) del Artículo 4, la Empresa contará con un plazo máximo de quince (15) días hábiles contados a partir del día siguiente de la fecha de presentación de los documentos requeridos para emitir el documento de pre-conformidad. Excepcionalmente dicho plazo puede estar sujeto a una ampliación, siempre que las características del caso particular lo justifiquen, en cuyo caso el sustento de la extensión del plazo debe estar a disposición de la Superintendencia. Esta ampliación debe ser comunicada por medios físicos o electrónicos al afiliado antes del vencimiento de plazo inicial.

PASO N° 2

Solicitud del Afiliado ante la AFP

El afiliado se debe comunicar con su AFP, por los medios que ésta establezca para tal fin, a efectos de acceder a este beneficio de disponibilidad. A dicho fin, debe alcanzarle una solicitud adjuntando el documento pre-conformidad emitido por la empresa, el cual debe tener una antigüedad no mayor a sesenta (60) días calendario a la fecha de la presentación de la solicitud. Dicha solicitud debe, como mínimo, contener la siguiente información:

- a) Nombres y apellidos del afiliado
- b) Tipo y número de documento oficial de identidad.
- c) Anotación del valor nominal en soles o porcentaje, a solicitar a la AFP para:

| | |
|------|---|
| c.1) | Pagar la cuota inicial o; |
| c.2) | Amorizar con hasta el veinticinco por ciento (25%) del fondo acumulado de su CIC. |

- d) Declaración jurada de parte del afiliado de cumplir con los requisitos exigidos.
- e) Declaración jurada de parte del afiliado de conocer cuáles son los beneficios comprendidos en la disposición del 25%, se reducirá su pensión de jubilación, así como la pensión de invalidez y la pensión de sobrevivencia, según corresponda, como consecuencia del retiro efectuado de un porcentaje del saldo de la CIC.

Para estos efectos, la declaración jurada que suscriba el afiliado debe constar del texto siguiente:

"En mi condición de afiliado al Sistema Privado de Privado de Pensiones (SPP), identificado con nombre..... y documento oficial de identidad N°....., declaro conocer que el uso de un porcentaje del fondo acumulado en mi Cuenta Individual de Aportes Obligatorios (CIC) para la compra de un primer inmueble, bajo un crédito hipotecario otorgado por una entidad del sistema financiero, afectará el monto de la pensión de jubilación que se me calcule a las edades previstas en la Ley del SPP. Asimismo, declaro conocer que ello afectará el monto de las pensiones de invalidez y sobrevivencia que pudieran generarse en el SPP ante la ocurrencia de un siniestro por invalidez y sobrevivencia bajo la cobertura del seguro previsional."

- f) Documento de pre-conformidad emitido por la empresa.
- g) Lugar, fecha y firma del afiliado

La AFP recibe esta documentación y la debe conservar en la Carpeta Individual del Afiliado, procediendo a realizar una evaluación interna acerca de la conformidad de la solicitud presentada.

En un plazo máximo de diez (10) días hábiles de haber recibido la solicitud, la AFP debe verificar la conformidad de la documentación y usar los medios que

razonablemente estén a su disposición para verificar la elegibilidad del uso de hasta el 25% del fondo de pensiones.

Cuando la verificación resulte favorable, la AFP remite directamente a la Empresa una "Comunicación de procedencia", con copia al afiliado, acerca del uso de un porcentaje del fondo de pensiones del afiliado para la compra de un primer inmueble.

En caso la AFP formule observaciones a la documentación presentada, la AFP comunicará al Afiliado las observaciones para su subsanación. Mientras esté pendiente de subsanación, el afiliado no podrá disponer del beneficio previsto en este procedimiento operativo. Para efectos de canalizar las solicitudes de los afiliados, las AFP harán uso de los canales de atención idóneos previstos, tanto de modo presencial como remoto, sujetándose a las especificaciones dispuestas en los incisos a), b) y c) del artículo 6 del Procedimiento Operativo para el ejercicio de opciones del afiliado cuando llega a la edad de jubilación o accede al REJA, aprobado por la Resolución SBS N° 2370-2016.

Según estos incisos, las especificaciones que se deben tomar en cuenta son las siguientes:

- a) La AFP debe poner a disposición de los afiliados, los canales de atención idóneos previstos, tanto de modo presencial como remoto. A dicho fin, serán de aplicación los medios presencial, electrónico o postal. Adicionalmente, las AFP deben facilitar canales de atención bajo plataformas telefónicas, con citas de atención presencial y/o derivación a orientación bajo medios virtuales, de ser el caso.
- b) Tanto para medios presenciales (acudiendo a las agencias o establecimientos de atención de la AFP), como remotos (de modo virtual como telefónico o postal), las AFP le informan a los afiliados los requerimientos acerca de los datos de identificación previstos en los artículos 12A° y 12B° del Reglamento aprobado por la Resolución SBS N° 8514-2012, en lo que resulte aplicable, para un adecuado ejercicio de la opción de retiro y/o pensión por parte del afiliado. Estos datos de identificación son los siguientes:

i) Según el artículo 12A:

- a) Documento escrito y firmado en original y copia, que registre su decisión de optar por el esquema de comisión por flujo;
- b) Copia de su documento de identidad.

Para dicho efecto, la AFP proveerá el formato del documento de elección a que hace referencia el literal a), a través de su sitio web, agencias u Oficina de Asesoramiento Previsional, debiendo la AFP guardar el documento correspondiente en la Carpeta Individual del Afiliado.

ii) Según el artículo 12B:

a) Ejercicio por medio electrónico

Para ello, el afiliado accederá al sitio web de la AFP. A dicho efecto, para todo afiliado que solicite este trámite, la AFP proporcionará una nueva y primera clave web, sujeto al requerimiento de, cuando menos, la información siguiente:

| | |
|---|---|
| - | Apellidos y nombres completos |
| - | Fecha de nacimiento (dd/ mm/aaaa) |
| - | Documento de identidad |
| - | Código Único de Identificación del SPP |
| - | Domicilio |
| - | Departamento, Provincia y Distrito de residencia |
| - | Teléfono de contacto |
| - | Correo electrónico (opcional); y, |
| - | Preguntas personalizadas de uso frecuente en medios virtuales (opcional). |

Una vez realizado ello, el afiliado deberá solicitar la generación de una segunda clave web específica para este proceso de elección, confirmando la exactitud de la información de sustento. Con dicha segunda clave proporcionada por la AFP, el afiliado podrá elegir, a través de los medios electrónicos, la opción de la comisión sobre flujo.

La AFP, bajo responsabilidad, garantizará los procedimientos de seguridad para el ejercicio de la opción del afiliado, a cuyo efecto se deberá contar con las conformidades previas de parte de la Superintendencia en términos de los riesgos operacionales que pudieran identificarse en la generación de la primera y segunda claves.

b) Ejercicio por medio postal

Para ello, el afiliado deberá enviar una carta, mediante correo certificado, a la AFP en la que se encuentre afiliado, adjuntando copia de su documento de identidad. Para dicho efecto, la AFP proveerá los formatos del documento de elección correspondientes, en la que se deberá registrar el domicilio y el teléfono de contacto correspondiente y que estarán a disposición de los afiliados para su descarga el sitio web respectivo.

Tanto para el medio presencial como remoto (electrónico y postal), la AFP deberá guardar la constancia de elección correspondiente en la Carpeta Individual del Afiliado

- c) Para el caso de las atenciones por medio telefónico, las AFP deben cumplir con las exigencias de sistemas de grabación telefónica dispuestos en el artículo 12D° del Reglamento aprobado por la Resolución SBS N° 8514-2012, a fin de certificar la autenticidad de la decisión de elección de la opción de retiro y/o pensión realizada por el afiliado.

En efecto, según el artículo 12D:

| | |
|------|--|
| i. | La comunicación al afiliado de que su decisión debe ser materia de grabación, para los fines de conformidad de su ejercicio de opción. |
| ii. | La confirmación de los procesos de solicitud de claves web presentados por el afiliado ante la AFP. |
| iii. | La anotación de la información de respaldo (nombre, documento de identidad, domicilio, entre los datos más relevantes); y, |
| iv. | La confirmación de la decisión del afiliado de haber optado por un esquema de comisiones sobre el lujo. |

Una vez que el afiliado contacte con la AFP acerca de su solicitud de ejercer su opción de retiro, éste puede acceder al procedimiento de asesoría previsto en el artículo siguiente.

PASO N° 3

Disposición del monto de la CIC solicitado por el afiliado

El desembolso del porcentaje del fondo acumulado en la CIC del afiliado sea para el pago de una cuota inicial o amortizar una deuda, respecto de un crédito hipotecario otorgado por una entidad del sistema financiero para la compra de un primer inmueble, se efectúa en la cuenta que la Empresa indicó en el “Documento de pre-conformidad” en un plazo no mayor de siete (7) días hábiles, considerando lo siguiente:

| | |
|------|--|
| i. | Para el caso de cuota inicial, a partir de la recepción de la instrucción por parte de la Empresa. A dicho fin, la Empresa debe guardar la “Comunicación de procedencia” en el expediente del crédito hipotecario otorgado. |
| ii. | Para el caso de amortización, a partir de la emisión de la “Comunicación de procedencia”. |
| iii. | En ambos casos, la AFP debe enviar una comunicación al afiliado notificándole tal disposición por el uso de un porcentaje del saldo de su CIC, señalando la fecha efectiva de desembolso del monto de la CIC solicitado por el afiliado. |

Para el caso de amortización, la Empresa debe aplicar los fondos de la CIC del afiliado a la amortización del crédito hipotecario en la fecha del abono realizado por la AFP en la cuenta de la Empresa, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 22 del Reglamento de Transparencia de Información y Contratación con Usuarios del Sistema Financiero, aprobado mediante Resolución SBS N° 81812012 sobre pagos anticipados.

En caso la operación crediticia hipotecaria finalmente no surta efecto, la Empresa debe comunicar dicho evento al afiliado y proceder a restituir a la cuenta del fondo de pensiones del afiliado el monto inicialmente desembolsado, en un plazo máximo de dos (2) días hábiles contados desde la determinación de la no procedencia de la operación crediticia hipotecaria.

5. REGISTRO DE AFILIADOS POR EL USO DE HASTA EL 25% DEL FONDO DE PENSIONES PARA LA COMPRA DE UN PRIMER INMUEBLE

Las AFP deben guardar los soportes de información que correspondan respecto de los afiliados que hayan accedido al beneficio de disposición de hasta el 25% del fondo acumulado de su CIC, con el fin de pagar la cuota inicial o amortizar el pago de la deuda de un crédito hipotecario vigente de un primer inmueble.

Para efectos de la implementación de un Registro de Afiliados, las AFP, a cargo de las instancias operacionales correspondientes, administran dicho registro de modo centralizado, siendo su uso obligatorio para las empresas en los términos de referencia establecidos en este procedimiento operativo, a efectos de contrastar si el afiliado solicitante de un crédito hipotecario o que desea amortizar un crédito hipotecario, califica para hacer uso de hasta el 25% de su fondo de pensiones.

Asimismo, las AFP proveerán de la información correspondiente a la Superintendencia de Banca y Seguros (SBS) en forma periódica. El contenido mínimo de dicho reporte se establecerá mediante instrucción de la SBS.

6. BENEFICIOS DE ACCESO POR LA COBERTURA DEL SEGURO DE INVALIDEZ, SOBREVIVENCIA Y GASTOS DE SEPELIO EN EL SPP POR EFECTO DE LA UTILIZACIÓN DEL HASTA EL 25% DEL FONDO DE PENSIONES PARA LA COMPRA DE UN PRIMER INMUEBLE

En caso un afiliado haga uso de hasta el 25% del fondo de pensiones debe tenerse en consideración que si ocurriese un siniestro por invalidez o sobrevivencia y se cuenta con cobertura del seguro previsional, el aporte adicional será calculado contra el saldo total teórico acumulado en la CIC del afiliado antes de que se hubiere efectuado la entrega correspondiente.

A dicho fin, el cálculo teórico incorporará en su cálculo el número de cuotas materia de utilización para la compra de un primer inmueble por el valor de la cuota del fondo de pensiones que corresponda a la fecha de liquidación del siniestro.

De otro lado, si el siniestro de invalidez o sobrevivencia no cuenta con cobertura del seguro previsional, el cálculo de la pensión que corresponda se efectuará con el saldo restante que queda en la CIC del afiliado después de haberse efectuado la entrega del porcentaje destinado para la compra del primer inmueble.

(*) Egresado de la PUCP; Especialista en Derecho Laboral y Derecho Societario; Participante del Segundo Curso de Actualización Laboral ofrecida por la Revista Ius et Veritas de la PUCP conjuntamente con la Consultora Ernst & Young y el Ministerio de Economía y Finanzas; Coordinador General de la Edición de la Revista Asesor Empresarial y Miembro del Staff de ésta.

Fuente: Asesor Empresarial, segunda quincena de setiembre 2017



Aplicación del principio laboral de primacía de la realidad ante los supuestos de desnaturalización de contratos civiles

| Autor: Luis Ricardo Valderrama Valderrama(*)

RESUMEN EJECUTIVO

En el presente artículo, el autor ha considerado pertinente desarrollar los principales supuestos de desnaturalización de algunos tipos contractuales y convencionales y los remedios existentes en la legislación laboral para neutralizar dichas acciones fraudulentas a favor de la contratación laboral de naturaleza indeterminada. En ese sentido, el principio de primacía de la realidad cumple una labor protectora de trabajador, siendo de vital importancia su conocimiento para invocarlo ante la ocurrencia de infracciones sociolaborales.

INTRODUCCIÓN

El Derecho del Trabajo identifica como figura contractual principal el contrato de trabajo de duración determinada. Esta preferencia se debe a que el pleno disfrute de los beneficios y protecciones que las normas laborales establecen se configura mejor en una relación con vocación de continuidad.

Empero, no en pocas ocasiones, por desconocimiento o por un ánimo fraudulento, los empleadores han utilizado tipos contractuales diversos a los contratos de trabajo de duración indeterminada, encubriendo actividades permanentes y precarizando las condiciones de los trabajadores.

Ante ello, nuestro ordenamiento jurídico ha previsto un conjunto de remedios para invalidar dichas contrataciones a efectos de respetar el núcleo esencial del derecho al trabajo que goza de consagración constitucional. A continuación, analizaremos cuál es la

naturaleza jurídica de los contratos de trabajo, y posteriormente determinaremos la importancia del principio de primacía de la realidad en aras de desmontar las formalidades en favor de los hechos.

I. ELEMENTOS ESENCIALES DE LA RELACIÓN JURÍDICA DE NATURALEZA LABORAL

1. Generalidades

De acuerdo con la doctrina, el trabajo que es objeto de la disciplina del Derecho del Trabajo no se identifica con toda actividad humana que exige esfuerzo.

La modalidad especial de trabajo que regula nuestra normativa laboral se diferencia de otras formas de actividad en virtud de la función que representa y del régimen bajo el que se realiza. Por ende, solo será materia de nuestro estudio aquel trabajo que se hace libremente, con un fin productivo, por cuenta ajena y bajo un régimen de dependencia.

Por definición, un contrato de trabajo es un acuerdo bilateral, sinalagmático y oneroso que "liga a una persona (trabajador) que presta sus servicios a otra persona (empleador), que los retribuye, organiza y dirige"¹. En ese orden de ideas, la legislación laboral es enfática al mencionar en el artículo 4 del TUO del Decreto Legislativo N° 728-Ley de Productividad y Competitividad Laboral, aprobado por Decreto Supremo N° 003-97-TR (en adelante, LPCL), los elementos esenciales configuradores del contenido mínimo que se debe estimar al celebrarse cualquier contrato de trabajo: a) prestación personal de servicios, b) remuneración y c) subordinación. A continuación, desarrollaremos estos elementos con mayor precisión.

2. Prestación personal de servicios

El objeto del contrato de trabajo es la actividad prestada por un trabajador determinado. En ese sentido, el artículo 5 de la LPCL establece que los servicios para ser de naturaleza laboral, deben ser prestados en forma personal y directa solo por el trabajador como persona natural.

De dicho texto legal, tal como afirma Javier Neves Mujica², se pueden desprender los siguientes aspectos:

- **El trabajador siempre será una persona natural**, a diferencia del empleador que puede ser tanto una persona natural (por ejemplo, los negocios pequeños y familiares) como una persona jurídica (bajo cualquier forma asociativa, con fin o sin fin de lucro).
Esta característica también lo diferencia de los deudores de trabajo en orden a un contrato civil (contrato de locación de servicios y de obra). De ese modo, el locador y el contratista pueden ser personas naturales o jurídicas, por ejemplo, las firmas profesionales o las empresas constructoras.
- **Prestación personal y directa del servicio.** El trabajador, en calidad de persona natural concreta, debe ejecutar la prestación comprometida de manera personal; es decir, no debe contar con la asistencia de dependientes. También se descarta que el trabajador transfiera su actividad en todo o en parte a un tercero.

Sin embargo, se admite por excepción que el trabajador sea asistido por familiares directos dependientes. Por consiguiente, de lo expuesto con anterioridad, puede afirmarse que si el trabajador se incapacita para el cumplimiento de su actividad (de modo total o parcial), la relación laboral se suspende o se extingue de acuerdo a lo dispuesto por la LPCL en sus artículos 12 y 16.

3. Remuneración

Los contratos de trabajo, al igual que los contratos de locación de servicios y de obra, los de agencia, comisión y corretaje, se ocupan de trabajos productivos por cuenta ajena, lo que quiere decir que la persona que va ser beneficiaria del servicio o se convierte en propietario de

la obra producida tiene la obligación de otorgar una retribución como pago por estas labores.

En el caso de los contratos de trabajo, esta retribución recibe el nombre de remuneración y debe cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 6 de la LPCL, el cual señala que constituye remuneración para todo efecto legal el íntegro de lo que el trabajador recibe por sus servicios, en dinero o en especie, cualquiera sea la forma o denominación que tenga, siempre que sean de su libre disposición. En virtud de esta disposición, cabe analizar las siguientes características:

- **Carácter contraprestativo de la remuneración muneración.** Por regla general, el pago que se otorga al trabajador es originado por la puesta a disposición de su actividad, siendo el empleador el que asume el riesgo del trabajo.

No obstante, este elemento no es absoluto, pues la legislación laboral regula supuestos en que a pesar de la inactividad temporal del trabajador no se suspende el pago de la remuneración, por ejemplo, la licencia por enfermedad o el descanso vacacional. Esta circunstancia es conocida como suspensión imperfecta, pues se mantiene la relación laboral aunque una de las prestaciones no se haga efectiva por un tiempo determinado.

Asimismo, existen montos considerados remunerativos por ley que no tienen una explicación contraprestativa, como es el caso de las gratificaciones por Fiestas Patrias y Navidad, las cuales se justifican por su función social. Modalidades de pago de la remu

- **Modalidades de pago de la remuneración y su libre disposición.** De acuerdo con la norma bajo comentario, el pago puede hacerse en dinero o en especie. Si bien no hay un criterio manifiesto que nos permita determinar la proporción que debe guardar cada uno, la norma fija con precisión que este ingreso sea de libre disposición del trabajador. Por ende, y de conformidad con el Convenio N° 95 de la Organización Internacional del Trabajo, el bien principal debe ser dinerario, condicionándose la entrega de bienes a que sirvan para el consumo del trabajador o que tengan la virtualidad de ser vendidos sin dificultad en el mercado, a un precio equivalente a la suma adeudada³.

La unidad de cálculo de la remuneración puede adoptar dos formas: a) en función del tiempo; y b) en función de las unidades o piezas producidas. La forma más común, reconocida expresamente por el artículo 8 de la LPCL, es aquella que utiliza como factor de medición los meses, los días y las horas de trabajo. A diferencia de este caso, los destajeros y comisionistas reciben su remuneración en función de su rendimiento, sin que esto signifique que la base del contrato sea el resultado y no la actividad. Cabe precisar que también puede pactarse una forma mixta de cálculo de la remuneración.

4. Subordinación

Se puede definir la subordinación como aquel vínculo jurídico entre el deudor y el acreedor de trabajo, por medio del cual el primero le ofrece su actividad al segundo y le confiere el poder de conducirla. De acuerdo con la perspectiva de cada una de las partes de la relación laboral, se puede decir que se presenta el binomio sujeción-dirección.

La LPCL regula en su artículo 9 dicho atributo, señalando que por la subordinación, el trabajador presta sus servicios bajo dirección de su empleador, el cual tiene facultades para normar reglamentariamente las labores, dictar las órdenes necesarias para la ejecución de las mismas, y sancionar disciplinariamente, dentro de los límites de la razonabilidad, cualquier infracción o incumplimiento de las obligaciones a cargo del trabajador.

En la opinión de Jorge Toyama Miyagusuku⁴, la subordinación es el elemento determinante para establecer la existencia de un vínculo laboral, ya que constituye el matiz distintivo entre un contrato de trabajo y un contrato de locación de servicios. De ese modo, la subordinación o dependencia consiste en el sometimiento al trabajador al poder de organización y disciplina del empresario.

En razón de la subordinación el empleador cuenta con un conjunto de facultades, las cuales le permiten dirigir, fiscalizar y sancionar. En resumidas cuentas, esta potestad se exterioriza en: cumplimiento de un horario y jornada de trabajo, entrega de uniformes, existencia de documentos que demuestren la sujeción del trabajador a las directrices impartidas por la empresa, la imposición de sanciones disciplinarias, comunicaciones indicando el lugar y horario de trabajo, entre otras.

II. DESNATURALIZACIÓN Y PRIMACÍA DE LA REALIDAD

1. Nociones generales

De acuerdo con el *Diccionario de la lengua española*, “desnaturalizar” significa alterar las propiedades o condiciones de algo, desvirtuarlo. Es decir, un hecho se desnaturaliza desde el momento en que se trastoca su sustancia, su realidad íntima que la determina y distingue de otras entidades. Podemos apreciar entonces que el significado más próximo al término “desnaturalización”, de acuerdo con un común entender, alude a modificar la naturaleza, propiedades o condiciones de algo.

En el ámbito del Derecho del Trabajo, la desnaturalización se constituye a partir de la simulación de la relación de trabajo mediante la utilización fraudulenta de figuras civiles y comerciales. Igualmente, esto se presenta en el caso que el empleador utilice distintos tipos laborales (modalidades formativas, contratos sujetos a modalidad,

contratos parciales, etc.) con la finalidad de ocultar una relación laboral de duración indeterminada, evitando así asumir mayores costos laborales. Efectivamente, en estos casos el contrato sufre una alteración a nivel estructural y produce, en virtud de ello, distintos efectos jurídicos que los previstos legalmente para el acto o contrato primigenio.

Sobre la utilización del término “desnaturalización” por el legislador nacional, indica Hugo Huerta⁵ que es una figura que no tiene parangón en la doctrina laboral comparada. El concepto de “desnaturalización” de los contratos laborales proviene de un acto legislativo, teniendo las siguientes características:

- Consiste en un concepto laboral, esto es, que contempla supuestos contractuales o relaciones de carácter laboral.
- Constituye una calificación legal, es decir, viene establecido en norma expresa y es taxativa
- Contempla supuestos de conversión de una relación contractual a otra.

En ese sentido, el concepto de desnaturalización no podría operar en otro ámbito, como podría ser el caso de contratos de locación de servicios versus contrato laboral. Este último supuesto -que más bien constituye un problema a resolver- se resuelve en virtud de la aplicación del principio de primacía de la realidad, tal como ha sido abordado en múltiples casos por los órganos de la justicia ordinaria y por el Tribunal Constitucional.

De ese modo, el autor bajo comentario señala que en el Derecho Laboral la “desnaturalización” implica fundamentalmente un supuesto de invalidez de un contrato, el que legislativamente es “convertido” en otro, salvando su nulidad; sobre todo para que despliegue eficacia jurídica en sintonía con el ordenamiento jurídico laboral, el que finalmente en la mayoría de los casos dota de contenido a las relaciones jurídicas en este campo del Derecho.

2. Aplicación del principio de primacía de la realidad

Uno de los principios más reconocidos por la doctrina, la jurisprudencia y la legislación de cada país es el principio de primacía de la realidad, según el cual prima siempre la verdad de los hechos sobre la apariencia o por encima de los acuerdos formales convenidos. Ante un desajuste entre lo real y la formalidad impuesta por las partes, se le da prioridad a los hechos, los cuales deben ser probados. Este principio otorga una protección al trabajador quien, como parte sujeta a la potestad del empleador, se encuentra en una posición vulnerable. En consecuencia, opera desactivando las formas fraudulentas con las que se simula el contrato de trabajo, reconociendo la realidad subyacente en beneficio del trabajador.

Cabe acotar que dentro los supuestos de desnaturalización, el de simulación o fraude a la ley tiene

la ventaja de abarcar aquellos casos que, a pesar de no encontrarse especificados en la legislación respectiva, claramente eluden la regulación legítimamente aplicable al hecho (ley defraudada), supliéndolo por las normas dispuestas para los contratos civiles, las modalidades formativas o de duración determinada (ley de cobertura⁶). De ese modo, será tarea de los jueces puntualizar las situaciones particulares donde con certeza puede constatarse un fraude a la ley.

3. Desnaturalización de los contratos de locación de servicios y de obra

El contrato de locación de servicios es aquel en que el prestador -denominado locador- se obliga, sin estar subordinado al acreedor o comitente, a prestarle sus servicios por cierto tiempo o para un trabajo determinado, a cambio de una retribución (art. 1764 del Código Civil). A su vez, el contrato de obra consiste en un pacto oneroso por medio del cual el prestador -denominado contratista- se obliga a hacer una obra determinada y el comitente a pagarle una retribución (art. 1761 del Código Civil).

Ambos contratos civiles resultan muy afines a los contratos de trabajo, pues exigen la puesta en marcha de una actividad y el pago de una retribución. Sin embargo, existen diferencias sustanciales que deben determinarse para saber en qué situaciones se aplicaría el principio de primacía de realidad, dándole prioridad al contrato de trabajo de duración indeterminada. Podemos resumir estas diferencias del siguiente modo:

- En ambos contratos civiles no existe el elemento de subordinación, por lo que toda actividad se realiza en un régimen de independencia. De esa manera, el prestador no recibe directrices para la ejecución de las labores, ni tampoco está supeditado a un horario de trabajo, siendo su única obligación cumplir con lo dispuesto en el contrato.
- A diferencia de los contratos de trabajo, en el contrato de locación de servicios es posible que el prestador (locador) cuente con auxiliares y sustitutos. En el contrato de obra ocurre esto de forma más radical, pues el contratista puede subcontratar la realización de la obra, parcial o íntegramente, en este último caso con autorización del comitente.
- El plazo máximo del contrato de locación de servicios es de seis (6) años, si se trata de servicios profesionales, y de tres (3) años en el caso de otra clase de servicios. Si se pacta un plazo mayor, el límite máximo indicado solo puede invocarse por el locador. A diferencia de ellos, los contratos de trabajo pueden ser determinados (los cuales solo pueden ser pactados por escrito) o indeterminados (que no necesita de una formalidad especial).

CONCLUSIONES

- El contrato de trabajo se caracteriza por ser un acuerdo bilateral, sinalagmático y oneroso que vincula a una persona (trabajador) que presta sus servicios a otra persona (empleador), que los retribuye, organiza y dirige.
- Como elementos esenciales configuradores del contenido mínimo que se debe estimar al celebrarse cualquier contrato de trabajo tenemos: a) la prestación personal de servicios; b) la remuneración; y c) la subordinación.
- El examen de estos elementos es muy importante, pues en la práctica se suscriben una serie de contratos o convenios con la finalidad de ocultar una relación laboral de carácter indeterminado.
- Ante la posibilidad de un ejercicio abusivo de estas figuras que precarizan más las relaciones de trabajo, el legislador ha establecido la aplicación del principio de primacía de la realidad al presentarse una causal de desnaturalización, valorando los indicios de laboralidad de la relación subsistente y dando preferencia a la continuidad por encima de un régimen temporal.

(*) Abogado por la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, con estudios concluidos de maestría en la especialidad de Derecho del Trabajo y de la Seguridad Social en la misma casa de estudios. Asesor laboral de Soluciones Laborales y de Contadores & Empresas.

- (1) ALONSO OLEA, Manuel y María Emilia CASAS BAAMONDE. Derecho del Trabajo, 17a edición, Civitas, Madrid, 1999, p. 55.
- (2) NEVES MUJICA, Javier. Introducción al Derecho del Trabajo. Fondo Editorial PUCP, Lima, 2009, p. 33.
- (3) *Ibidem*, p. 40.
- (4) TOYAMA MIYAGUSUKU, Jorge. Los contratos de trabajos y otras instituciones del Derecho Laboral. Gaceta Jurídica, Lima, 2008, pp. 50-51.
- (5) HUERTA, Hugo. "¿Desnaturalización de contratos civiles a contratos laborales? Apuntes para una reflexión". En: Soluciones Laborales. N° 66, junio, 2013, p. 22.
- (6) El Tribunal Constitucional en reiterada jurisprudencia ha establecido como criterio principal para desenmascarar casos de encubrimiento de labores permanentes el principio de causalidad. En virtud de él, la duración del vínculo laboral debe ser garantizada mientras subsista la fuente que le dio origen, verificándose si la causa, el objeto y la naturaleza del servicio que se requiere contratar corresponden a actividades ordinarias y permanentes (Exp. N° 1397-2001-AA/TC, Exp. N° 1874-2002-AA/TC).

Fuente: Contadores & Empresas, primera quincena de setiembre 2017

Principales Actividades Académicas Setiembre 2017



Programa de Especialización Profesional "Ley de Contrataciones del Estado y su Reglamento" realizado del 02 de setiembre al 14 de octubre 2017 a cargo de la Abg. Yoosy Gallegos Zamata, experta en el tema.



Charla "Sistema de Libros Electrónicos: PLE y Portal" realizado el 6 de setiembre del 2017, dictado por SUNAT.



Curso "Aplicaciones Prácticas en Hoja de Cálculo EXCEL 2016 - Nivel Básico" realizado del 20 de setiembre al 9 de octubre 2017, dictado por el Lic. Felipe Mamani Gómez.



Importante charla especializada sobre "Planilla Electrónica y T - Registro", se dictó el 13 de setiembre del 2017 a cargo de la SUNAT.

... principales Actividades Académicas SETIEMBRE 2017



Durante la clausura del Programa de Actualización Profesional "Dinámica del Plan Contable General Empresarial Concordado con las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF", realizado del 19 de agosto al 23 de septiembre 2017.



Curso Práctico "Gabinete Contable CONTASIS", realizado el 18 de setiembre del 2017, a cargo del CPC Julio Jove Huanca, representante de CONTASIS Arequipa.



Charla "Comprobantes de Pago Electrónicos, Sistema Facturador SUNAT y PEI SUNAT", realizado el 28 de setiembre del 2017 a cargo de SUNAT realizado con mucho éxito por la importancia del tema.



Curso Taller 100% Práctico "Gestión y Mejoramiento de Procesos de Logística Utilizando el Sistema Integrado de Gestión Administrativa - SIGA" realizado 30 de setiembre y 1° de octubre en nuestro centro de informática Contable.

Actividades Institucionales

Obras de Drenaje y cunetas en Club Social



Setiembre - Octubre del 2017



Con el propósito de mejorar nuestro Club Social para beneficio de nuestros colegas, el Consejo Directivo 2016-2017 ha iniciado los trabajos de drenaje y cunetas a lo largo del margen izquierdo del Club.



Tramo final de dren



Cerrando con geotextil tramo intermedio de dren.



Vaciado de muros de cuneta.



Vaciado de muros de cuneta.

Inauguración Juegos CONREDE 2017

Fecha: 7 de octubre del 2017



Delegación del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa quienes nos representarán en los Juegos CONREDE 2017. Contadores ¡Vamos el campeonato!



Las palabras de inauguración estuvo a cargo del Presidente del CONREDE y Decano del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa, Dr. CPCC Luis Gamero Juárez.



Encendido del pebetero olímpico en símbolo del inicio de los Juegos CONREDE 2017.



Nuestra delegación encabezada por nuestro decano CPCC Luis Roberto Gamero Juarez.



Miembros de nuestra orden

...continuación Inauguración Juegos CONREDE 2017



Nuestros colegas deportistas presentes en la primera fecha de los Juegos CONREDE 2017



Palabras de la Vice Decana señora CPCC Victoria Torres de Manchego con ocasión de los 61° aniversario de Fundación Institucional.



Reconocimiento a miembros de la Orden por sus Bodas de Plata profesionales.



Reconocimiento a miembros de la Orden que cumplen 30 años de colegiados y a partir de la fecha son nombrados miembros vitalicios ¡Felicitaciones!



Reconocimiento a colegas que cumplen 40 años de laborar profesional como miembros de la Orden.



Reconocimiento al CPC Octavio Paredes y del Carpio por sus Bodas de Oro profesionales.



Reconocimiento al CPCC Luis Edgard Carrasco y Echave por sus Bodas de Diamante profesionales.



Incorporación a la Galería de Ex-Decanos al Dr. CPCC Teodosio Marcelino Serruto Huanca decano el período 2014-2015.



Reconocimiento por sus veinticinco años de fundación al equipo deportivo "Club Financieros"



Reconocimiento al personal administrativo por su valiosa colaboración al Consejo Directivo 2016-2017.



Concierto de Gala con la Orquesta de Jazz Music Bintash - Zona VIP

Cena de Gala - 61° Aniversario Institucional

Fecha: 13 de octubre del 2017



Mesa de Honor integrada el Rector de la Universidad Nacional de San Agustín y Ex decano de nuestro colegio Dr. CPCC Rohel Sánchez Sánchez, también contamos con la presencia del señor Alejandro Tejada Fernández hijo de nuestro colega CPC Alejandro Tejada Rodríguez fundador del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa, así como miembros del Consejo Directivo 2016-2017, en la sesión solemne con ocasión de conmemorar nuestros 61° aniversario institucional.



Lectura del acta de fundación a cargo de la señora CPCC Nathali Cayro Villegas, directora de Actividades Deportivas y Culturales.



Palabras del señor Alejandro Tejada Fernández representante de la Sucesión del CPC Alejandro Tejada Rodríguez, miembro fundador y Ex Decano de nuestro colegio profesional.



Reconocimiento al CPCC Víctor Cruzado Riveyro por su valioso apoyo institucional al Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.



Reconocimiento al CPCC Rubén del Rosario Goytizolo por su valioso apoyo institucional al Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.

... Cena de Gala - 61° Aniversario Institucional



Reconocimiento al CPCC Oswaldo Barrera Benavides por su valioso apoyo institucional al Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.



Nuestro decano señor Dr. CPCC Luis Roberto Gamero Juárez saludando al Colegio de Contadores Públicos de Arequipa con ocasión de sus 61° Aniversario de Institucional.



Distinguidos invitados a la ceremonia de sesión solemne y cena de gala, realizado en el centro de eventos "La Laguna Dorada".



Brindis de honor a cargo del Primer Vice Decano CPCC Juan Carlos Jiménez Huamán.



La animación de la Cena de Gala estuvo a cargo de la reconocida orquesta Zona Vip.

Izamiento - 61° Aniversario Institucional

Fecha: 15 de octubre del 2017



Izamiento del Pabellón Nacional a cargo de nuestro decano Dr. CPCC Luis Roberto Gamero Juarez en representación del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa con ocasión de nuestro 61° aniversario institucional, llevado a cabo en la Plaza de Armas de Arequipa.

Desfile - 61° Aniversario Institucional

Fecha: 15 de octubre del 2017



Desfile de la numerosa delegación de Miembros de la Orden que tuvo lugar en la Plaza de Armas de Arequipa.

... Desfile - 61° Aniversario Institucional



Se contó con la presencia de los integrantes de los Comités Funcionales, miembros de la Orden invitados y el Ballet de Danzas Folklóricas del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.



Delegación del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa



Romería al cementerio Jardines de Arequipa en visita al señor CPC Daniel Cáceres Macedo (Q.E.P.D.)



ESTADO DE SITUACION FINANCIERA

AL 30 DE SEPTIEMBRE DEL 2017
(Expresado en Soles)

| ACTIVO | AL | | PASIVO Y PATRIMONIO NETO | AL | |
|--------------------------------------|-------------------|-------------------|---------------------------------------|-------------------|-------------------|
| | 30/09/2017 | 30/09/2016 | | 30/09/2017 | 30/09/2016 |
| CORRIENTE | | | CORRIENTE | | |
| EFFECTIVO O EQUIVALENTE EN EFFECTIVO | 100,313 | 100,864 | CUENTAS POR PAGAR | 22,723 | 37,121 |
| FONDO MUTUAL | 771,958 | 645,317 | OTRAS CUENTAS POR PAGAR | 96,896 | 134,694 |
| CUENTAS POR COBRAR | 24,140 | 6,292 | JUNTA DE DECANOS DE CCPP | 34,803 | 36,898 |
| ANTICIPIO A PROVEEDORES | 34,315 | | TOTAL PASIVO CORRIENTE | 154,422 | 208,712 |
| OTRAS CTAS. POR COBRAR | 53,747 | 8,548 | NO CORRIENTE | | |
| EXISTENCIAS | 18,144 | 9,964 | FONDO MUTUAL DEL CONTADOR | 991,062 | 882,523 |
| GASTOS CONTRATADOS POR ANTICIPADO | 15,805 | 33,960 | JUNTA DE DECANOS DE CCPP | 257,732 | 256,819 |
| TOTAL ACTIVO CORRIENTE | 1,018,422 | 804,944 | TOTAL PASIVO NO CORRIENTE | 1,248,795 | 1,139,342 |
| NO CORRIENTE | | | TOTAL PASIVO | 1,403,216 | 1,348,054 |
| INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO NETO | 10,103,108 | 10,199,113 | PATRIMONIO NETO | | |
| INTANGIBLES NETO | 6,196 | 4,415 | PATRIMONIO INSTITUCIONAL | 1,629,579 | 1,629,579 |
| BIBLIOTECA | 66,550 | 59,350 | PATRIMONIO ADICIONAL | 332,104 | 348,204 |
| TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE | 10,175,855 | 10,262,878 | EXCEDENTE DE REVALUACION | 6,571,394 | 6,571,394 |
| TOTAL ACTIVO | 11,194,277 | 11,067,822 | RESULTADOS ACUMULADOS | 1,131,626 | 1,053,687 |
| | | | RESULTADO DEL EJERCICIO | 126,358 | 116,904 |
| | | | TOTAL PATRIMONIO | 9,791,061 | 9,719,767 |
| | | | TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO | 11,194,277 | 11,067,822 |

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 Periodo del 01 de Enero al 30 de septiembre del 2017
(Expresado en Soles)

| | Ene - Sep 2017 | Ene - Sep 2016 |
|--|-------------------|-------------------|
| INGRESOS POR: | | |
| CUOTAS ORDINARIAS MIEMBROS DE LA ORDEN | 604,569 | 566,849 |
| INSCRIPCION NUEVOS MIEMBROS DE LA ORDEN | 175,075 | 205,985 |
| SEMINARIOS, CURSOS y PROG. ESPECIALIZACIÓN | 394,494 | 252,617 |
| ALQUILERES | 84,120 | 63,044 |
| OTROS INGRESOS | 28,798 | 55,605 |
| | 1,287,056 | 1,144,100 |
| COSTOS POR: | | |
| SEMINARIOS, CURSOS y PROG. ESPECIALIZACIÓN | (148,830) | (83,006) |
| OTROS COSTOS | (1,850) | (1,728) |
| RESULTADO BRUTO | 1,136,375 | 1,059,366 |
| GASTOS DE ADMINISTRACIÓN | (824,985) | (730,509) |
| RESULTADO DE OPERACIÓN | 311,390 | 328,856 |
| OTROS INGRESOS (GASTOS) | | |
| INGRESOS FINANCIEROS | 399 | 515 |
| INGRESOS FINANCIEROS - DIFERENC. CAMBIO | 259 | 1,165 |
| INGRESOS DIVERSOS | 25,087 | 84 |
| DEPRECIACIÓN DE ACTIVOS FIJOS | (206,639) | (211,642) |
| GASTOS FINANCIEROS | (3,724) | (175) |
| GASTOS FINANCIEROS - DIFERENC. CAMBIO | (414) | (1,900) |
| | (185,032) | (211,952) |
| SUPERÁVIT DEL PERÍODO | 126,358 | 116,904 |

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



EJECUCIÓN PRESUPUESTO ANUAL 2017

AL 30 DE SETIEMBRE DEL 2017
(Expresado en Soles)

| CONCEPTO | PRESUPUESTO 2017 | | EJECUTADO | | |
|--|------------------|------------------|------------------|----------------|---------------|
| | ANUAL | A SEPTIEMBRE | IMPORTE | % MES | % ANUAL |
| Ordinarios | | | | | |
| Cuotas Miembros de la Orden | 720,000 | 477,000 | 477,270 | 100.06% | 66.29% |
| Cuotas Sociedades Auditoría | 12,800 | 8,800 | 5,750 | 65.34% | 44.92% |
| Derechos de Colegiatura | 312,000 | 208,000 | 168,125 | 80.83% | 53.89% |
| Constancias de Habilitación | 8,000 | 5,600 | 1,990 | 35.54% | 24.88% |
| Seminarios y Cursos | 280,000 | 186,800 | 231,855 | 124.12% | 82.81% |
| Cursos de Especialización | 190,000 | 125,000 | 153,079 | 122.46% | 80.57% |
| Alquileres - Local Institucional | 53,000 | 36,000 | 37,239 | 103.44% | 70.26% |
| Alquileres - Complejo recreacional Sachaca | 64,000 | 41,500 | 39,779 | 95.85% | 62.16% |
| Material Bibliográfico y Otros | 42,000 | 28,000 | 20,662 | 73.79% | 49.20% |
| Actividades Deportivas | 24,000 | 18,000 | 13,639 | 75.77% | |
| Cuota Club Social del Contador | 86,400 | 57,240 | 60,553 | 105.79% | 70.08% |
| Otros Ingresos | 5,160 | 3,440 | 2,328 | 67.66% | 45.11% |
| DUPLICADO DE CARNET (neto) 960 | | 640 | 405 | | |
| VENTA DE SOLAPEROS Y OTROS (neto) 3,600 | | 2,400 | 1,181 | | |
| OTROS 600 | | 400 | 741 | | |
| Total | 1,797,360 | 1,195,380 | 1,212,269 | 101.41% | 67.45% |
| Extraordinarios | | | | | |
| Ingreso de Rifas | 24,000 | - | 90 | | 0.38% |
| Ingreso de Cena de Gala | 12,000 | - | - | | 0.00% |
| Otros Ingresos | 3,600 | 400 | 442 | 110.41% | 12.27% |
| DONACIÓN 3,000 | | - | - | | |
| OTROS 600 | | 400 | 442 | | |
| Total | 39,600 | 400 | 532 | 132.91% | 1.34% |
| Total Ingresos de Operación | 1,836,960 | 1,195,780 | 1,212,801 | 101.42% | 66.02% |
| Gastos de Personal | | | | | |
| Remuneraciones | 302,810 | 201,874 | 202,813 | 100.46% | 66.98% |
| Gratificaciones | 55,010 | 27,505 | 23,379 | 85.00% | 42.50% |
| Vacaciones | 24,564 | 16,376 | 11,272 | 68.83% | 45.89% |
| Contribuciones Sociales | 27,252 | 18,168 | 16,839 | 92.69% | 61.79% |
| CTS | 27,374 | 13,687 | 12,138 | 88.68% | 44.34% |
| Personal Eventual | 30,000 | 20,000 | 11,487 | 57.44% | 38.29% |
| Comisión de Cobranza | 9,600 | 6,400 | 6,965 | 108.83% | 72.55% |
| Otras Cargas de Personal | 18,860 | 3,540 | 3,245 | 91.67% | 17.21% |
| ATENCIÓNES AL PERSONAL 1,500 | | 1,500 | 1,279 | | |
| ATENCIÓNES SECRETARIA 360 | | 240 | 36 | | |
| BONO ANIVERSARIO INSTITUCIONAL AL PERSONAL 8,800 | | - | - | | |
| DÍA DEL TRABAJO 1,000 | | 1,000 | 1,780 | | |
| AGASAJO NAVIDAD - AÑO NUEVO 2,000 | | - | - | | |
| CANASTA NAVIDAD 4,000 | | - | - | | |
| OTROS 1,200 | | 800 | 150 | | |
| Total | 495,470 | 307,550 | 288,139 | 93.69% | 58.15% |
| Servicios Prestados por Terceros | | | | | |
| Movilidad | 13,200 | 8,800 | 8,961 | 101.83% | 67.89% |
| Servicio de Mensajería | 7,000 | 4,000 | 3,109 | 77.72% | 44.41% |
| Teléfonos | 12,000 | 8,000 | 9,375 | 117.19% | 78.12% |
| Internet (Fibra Optica), Cable, Hosting y VPS | 23,300 | 15,840 | 17,202 | 108.60% | 73.83% |
| Gastos Notariales y Registro | 1,800 | 1,200 | 619 | 51.58% | 34.39% |
| Honorarios - Asesoría Legal | 18,000 | 12,000 | 7,000 | 58.33% | 38.89% |

...continuación Ejecución Presupuesto

| CONCEPTO | PRESUPUESTO 2017 | | EJECUTADO | | |
|---|------------------|----------------|----------------|----------------|---------------|
| | ANUAL | A SEPTIEMBRE | IMPORTE | % MES | % ANUAL |
| Honorarios Auditoría | 6,500 | 6,500 | 6,000 | 92.31% | 92.31% |
| Mantenimiento Inmuebles local Institucional | 24,000 | 16,000 | 34,313 | 214.46% | 142.97% |
| Mantenimiento Inmuebles Complejo Sachaca | 60,000 | 52,000 | 16,659 | 32.04% | 27.76% |
| Mantenimiento Equipos Oficina | 18,000 | 12,000 | 7,729 | 64.40% | 42.94% |
| Energía Eléctrica Complejo Recreacional Sachaca | 8,000 | 5,400 | 4,017 | 74.38% | 50.21% |
| Energía Eléctrica Local Institucional | 21,600 | 14,400 | 15,569 | 108.12% | 72.08% |
| Agua Complejo Recreacional Sachaca | 8,800 | 6,300 | 9,112 | 144.63% | 103.54% |
| Agua Local Institucional | 5,400 | 3,600 | 2,308 | 64.10% | 42.73% |
| Convocatorias y Avisos en Diarios | 6,000 | 4,000 | 7,328 | 183.21% | 122.14% |
| Gastos de Revista Institucional y Courier | 60,000 | 40,000 | 41,415 | 103.54% | 69.02% |
| Gastos de Colegiatura | 42,000 | 28,000 | 19,730 | 70.46% | 46.98% |
| Gastos de Representación | 4,800 | 3,200 | 3,477 | 108.64% | 72.43% |
| Agasajo día de la Madre | 20,000 | 20,000 | 15,244 | 76.22% | 76.22% |
| Agasajo día del Padre | 12,000 | 12,000 | 9,686 | 80.72% | 80.72% |
| 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 | 1,608 | 768 | 47.74% | 17.45% |
| Gastos del Directorio | 12,000 | 8,000 | 7,545 | 94.31% | 62.87% |
| Comisio. Portes y Mantenimiento | 20,400 | 13,600 | 13,265 | 97.54% | 65.02% |
| Gastos de Sepelio Miembros de la Orden | 2,400 | 1,600 | 1,539 | 96.16% | 64.11% |
| Otros Servicios | 1,750 | 1,350 | 2,890 | 214.05% | 165.13% |
| VIRGEN DE CHAPI | 900 | 900 | 1,390 | | |
| COMITÉ DE DAMAS | 250 | 50 | - | | |
| VARIOS | 600 | 400 | 1,500 | | |
| Total | 471,850 | 299,398 | 264,855 | 88.46% | 56.13% |
| Tributos | | | | | |
| Impuesto General a las Ventas | 54,000 | 36,000 | 49,230 | 136.75% | 91.17% |
| Limpieza Pública Parques y Jardines | 4,000 | 2,000 | 4,420 | 220.99% | 110.49% |
| Impuesto Predial local Institucional | 12,000 | 6,000 | 5,527 | 92.11% | 46.06% |
| Impuesto Predial Complejo Recreacional Sachaca | 1,600 | 800 | 1,472 | 184.02% | 92.01% |
| Otros Tributos | 840 | 560 | - | - | 0.00% |
| Total | 72,440 | 45,360 | 60,648 | 133.70% | 83.72% |
| Cargas Diversas de Gestión | | | | | |
| Seguros | 17,200 | 17,200 | 12,127 | 70.51% | 70.51% |
| Suscripciones | 5,760 | 4,840 | 3,784 | 78.18% | 65.69% |
| Útiles de Oficina | 4,500 | 3,000 | 2,914 | 97.14% | 64.76% |
| Materiales de Limpieza | 2,400 | 1,600 | 1,940 | 121.24% | 80.83% |
| Fotocopias, Anillados y Empastes | 1,800 | 1,200 | 1,160 | 96.67% | 64.44% |
| Impresos | 40,000 | 16,800 | 15,285 | 90.98% | 38.21% |
| Cuota Junta de Decanos Ejercicio 2016 | 36,000 | 23,850 | - | - | 0.00% |
| Gastos de Viaje | 4,800 | 3,200 | 2,173 | 67.91% | 45.27% |
| Gastos Fiesta Familiar-tómbola | 12,000 | - | - | - | 0.00% |
| Otros Gastos | 2,500 | 1,620 | 1,908 | 117.79% | 76.32% |
| DIRECTORIO POLICIAL | 680 | 680 | 690 | | |
| ARMADO NACIMIENTO | 400 | - | - | | |
| OTROS | 1,420 | 940 | 1,218 | | |
| Total | 126,960 | 73,310 | 41,291 | 56.32% | 32.52% |
| Eventos Académicos | | | | | |
| Seminarios y Cursos | 98,000 | 65,380 | 91,662 | 140.20% | 93.53% |
| Cursos de Especialización | 66,500 | 43,750 | 61,760 | 141.17% | 92.87% |
| Total | 164,500 | 109,130 | 153,422 | 140.59% | 93.27% |

...continuación Ejecución Presupuesto

| CONCEPTO | PRESUPUESTO 2017 | | EJECUTADO | | |
|--|------------------|-----------------|-----------------|----------------|----------------|
| | ANUAL | A SEPTIEMBRE | IMPORTE | % MES | % ANUAL |
| Otros | | | | | |
| Comités Funcionales | 15,000 | 11,000 | 2,728 | 24.80% | 18.19% |
| Costo Actividades Deportivas Internas - CONREDE | 112,000 | 12,000 | 19,116 | 159.30% | 17.07% |
| Gastos Aniversario Institucional | 30,000 | - | - | | 0.00% |
| Gastos Rifas de Aniversario Institucional | 12,500 | - | - | | 0.00% |
| Gastos de Asambleas | 13,500 | 13,500 | 12,324 | 91.29% | 91.29% |
| Transferencia de Cargo | 18,000 | - | - | | 0.00% |
| Gastos de Elecciones, Comités Funcionales | 18,000 | - | - | | 0.00% |
| Incentivos por Investigación | 4,000 | - | - | | 0.00% |
| Otros | 5,400 | 4,600 | 5,676 | 123.39% | 105.11% |
| CUOTA CONREDE | 1,200 | 800 | 1,200 | | |
| GASTOS DÍA INTERNACIONAL DE LA MUJER | 3,000 | 3,000 | 4,420 | | |
| OTROS SERVICIOS | 1,200 | 800 | 56 | | |
| Total | 228,400 | 41,100 | 39,844 | 96.94% | 17.44% |
| Total Gastos de Operación | 1,559,620 | 875,848 | 848,199 | 96.84% | 54.38% |
| Superávit - Déficit de Operación | 277,340 | 319,932 | 364,602 | 113.96% | 131.46% |
| II. INVERSIÓN | | | | | |
| Ingresos | | | | | |
| Total | | | - | | |
| Egresos | | | | | |
| Centro Recreacional Sachaca-Centro convenciones etapa I perfil | 30,000 | 30,000 | 69,771 | 232.57% | 232.57% |
| Proyecto Instituto Superior Tecnológico | 50,000 | 50,000 | - | | 0.00% |
| Unidades de Transporte - Moto reparto mensajería | 8,000 | 8,000 | - | | 0.00% |
| Creación Cooperativa del Contador | 8,500 | 8,500 | 10,500 | 123.53% | 123.53% |
| Implementación Centro del Colega Adulto Mayor | 20,000 | 20,000 | - | | 0.00% |
| Implementación Local Institucional Eq. Cómputo | 115,000 | 115,000 | 99,162 | 86.23% | 86.23% |
| Software, Hardware Integral y Licencias | 10,003 | 10,003 | - | | 0.00% |
| Total | 241,503 | 241,503 | 179,433 | 74.30% | 74.30% |
| Superávit - Déficit de Inversión | -241,503 | -241,503 | -179,433 | 74.30% | 74.30% |
| III. FINANCIERO | | | | | |
| Ingresos | | | | | |
| Financiamiento Bancario | | | | | |
| Saldos iniciales 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 | 25,000 | 20,000 | 80.00% | 40.00% |
| Total | 50,000 | 25,000 | 20,000 | 80.00% | 40.00% |
| Superávit - Déficit de Financiero | -35,837 | -10,837 | -28,677 | 264.62% | 80.02% |
| SUPERÁVIT - DÉFICIT DEL PERÍODO | - | 67,592 | 156,491 | 231.52% | |


 C.P.C.C. LUIS ROBERTO GAMERO PEREZ
 DECANO


 C.P.C. JORGE JAVIER FLORES PEREZ
 DIRECTOR DE FINANZAS

Saludos

Saludamos a los colegas que están de onomástico en el mes de OCTUBRE 2017

DÍA APELLIDOS Y NOMBRES

- 1 LLAVE MARTINEZ, ANGEL DUNCAN
- 1 POLANCO OJEDA, CESAR FERNANDO
- 1 VERA VALDEZ, DAISY LADDY
- 1 PACCO COTACALLAPA, FIDEL DAVID
- 1 MORALES CHARAJA, JESSICA MILAGROS
- 1 GONZALES DIAZ, MAXIMO REMIGIO
- 1 CHURA MUCHO, MERY NANCY
- 1 SALAS CARRILLO, YOVANA
- 2 CALLO COLQUE, ALEJANDRO JORGE
- 2 LUQUE ORCOAPAZA, ANGELICA
- 2 VALDIVIA OLIVARES, FIORELLA ALEJANDRA
- 2 CCAMA HALANOCA, LUIS MIGUEL
- 2 TAPIA SANCHEZ, OSCAR MANUEL
- 2 PORTAL BENAVIDES, ROCIO HORTENCIA
- 2 LAYME CALACHUA, SERGIO MARCOS
- 3 CERPA LIZARRAGA, CARLOS MARTIN
- 3 GOMEZ DIAZ, JESUS HENRY
- 3 GONZALES CONGONA, JUAN CARLOS
- 3 VALDIVIA ABRIGO, TERESA JOSEFINA
- 4 TORREBLANCA VELAZCO, EDGAR UBALDO
- 4 BARRIOS ANKASS, ELVIS FRANKS
- 4 SALAS RAMIREZ, FRANCISCO ALBERTO
- 4 CUARITE VIZCARRA, FRANCISCO ARTURO
- 4 SUCA MEDINA, JESUS EFRAIN
- 4 SONCCO MARROQUIN, JEYDI LUCIA
- 4 CHARCAHUANA CHIRINOS, MARIA DEL PILAR
- 4 REVILLA NIETO DE FERNANDEZ, MILAGROS ELVIRA
- 4 PORTOCARRERO GUTIERREZ, RAFAEL JUSTINO
- 4 QUISPE CUNO, ROSEMARY LEONOR
- 4 CHIRINOS DELGADO, SONIA YOVANNA
- 5 MOLLAPAZA ANCO, ABRAHAM
- 5 DIAZ LOAYZA, ANA MARIA
- 5 CUADROS ZARATE, CARLOS RUBEN
- 5 TAPIA CRUZ, GLEN ERLANDY
- 5 ZEBALLOS PASTOR, JAIME FROILAN
- 5 CALMETT VELASQUEZ, JUAN LUIS
- 5 ORMACHEA MEJIA, KARINA VICTORIA
- 5 DELGADO VALDIVIA, LUIGHI ANGELINO
- 5 CACERES CHUQUIRIMAY, MARLENY
- 5 DELGADO CHACON, NILDA
- 6 LAIME SIVANA, ANA EDITH
- 6 HUARILLOCLLA ESPINOZA, DANISA REBECA
- 6 MIRANDA PAMPA, GISELLA ANGELICA
- 6 SALAZAR LINARES, JUNE ROCIO
- 6 ROMERO CHALHUA, MILAGROS ORQUIDEA
- 6 CARI LUQUE, OLIVIA
- 6 CONDORI HUACASI, RUDHY NEIL
- 7 ACHAHUI GUTIERREZ, ARTURO FERNANDO
- 7 MANRIQUE REYNOZO, BRENDA KARINA
- 7 DAVILA PAMPANI, CLIVE ERIC
- 7 CHOQUE VILCA, DANIEL
- 7 GORDILLO JAITA, ISABEL DIANA
- 7 PARDO APAZA, ROSARIO
- 8 ALVAREZ DE MAQUITO, BENEDICTA
- 8 ALVAREZ GOMEZ, CAROL BRIGIDA
- 8 GUTIERREZ CRUZ, DEMETRIO

DÍA APELLIDOS Y NOMBRES

- 8 FIGUEROA FIGUEROA, JAVIER ALFREDO
- 8 HERNANI HERRERA, JORGE BENEDICTO
- 8 VIZCARRA SALAZAR, MANUEL ROSARIO
- 8 VEGA CHAVEZ, RAQUEL ROSARIO
- 8 CASCAMAYTA VARGAS, RUDY
- 8 CARTAGENA VASQUEZ, SIMEON
- 8 PARQUE TICONA, YAMILET KATY
- 9 CASTILLO TOLEDO, ALBERTO SEGUNDO
- 9 GOMEZ URQUIZO, DIONICIO JESUS
- 9 MIRANDA SOCASAIRES, JOSE DE JESUS
- 9 DELGADO AGUILAR, JULIO MODESTO
- 9 PUMA AYMA, PAULO CESAR
- 9 SANCHEZ CHAVEZ, SANDRA ASUNTA
- 10 CASTILLO TOLEDO, ARNALDO OMAR
- 10 JO SIERRA, JUAN FRANCISCO
- 10 TAPIA MAMANI, JUDITH DARIELA
- 10 QUICANO TRIVEÑO, LUISA HILDA
- 10 ZUÑIGA NOA, PAOLA IRENE
- 10 CONDORI GUTIERREZ, REYNA MARIBEL
- 10 MENDIGURI PACHECO, ROSARIO LUCILA
- 10 HINOJOSA DELGADO, ZULMA ROXANA
- 11 VILA DIAZ, ANGELA XIMENA
- 11 ESQUIVEL HUACALLO, CARLOS ALBERTO
- 11 SASTRE ZAMBRANA, JOSE ANTONIO FELIX
- 11 ZEGARRA OVIEDO, LILIANA PATRICIA
- 11 BEDOYA ALPACA DE MORANTE, MIRIAM CARMEN
- 11 CORNEJO PINTO, SERGIO ALEJANDRO
- 11 CHAGUAYO APAZA, SOLEDAD MERCEDES
- 12 VALDIVIA GUTIERREZ, ALEXANDER RAUL
- 12 ARANZAMENDI TOVAR, ENRIQUE JOHN
- 12 GUZMAN MONTES DE OCA, IDELSA PILAR
- 12 ESCALANTE VALDIVIA, JOSE OBDULIO AMERICO
- 12 ROJAS SALAZAR, JUAN ANTONIO
- 12 ESQUIVEL GONZALES, OSCAR PRIMO
- 12 CATARI CONDORI, PEDRO RODY
- 12 INOFUENTE CANAZA, PILAR
- 12 FERNANDEZ SOSA DE BANDA, PILAR DEL ROCIO
- 12 VERA ESPINOZA, SHIRLEY LIZET
- 12 GUZMAN HUAYNA, SHIRLEY ROXANA
- 12 HILARI QUISPE, WALTER ALFREDO
- 13 CASTILLO NINA, ALVARO EDUARDO
- 13 JARA BELTRAN, ANGEL FERNANDO
- 13 PAREDES VELASQUEZ, DAYANA YANDIRA
- 13 SALDIVAR LARICO, EDUARDA AMPARO
- 13 QUECCARA PUMA, EDUARDO FAUSTO
- 13 PANIURA HUALLPA, HILDA LIBIA
- 13 VILLANUEVA CORDOVA, JOSE ALBERTO
- 13 RIVERA SALAS, MAGALY JULISSA
- 13 TAMAYO VALZ, MANUEL ERNESTO
- 13 NEIRA ARENAS, MARIA YESENIA
- 13 MENDIETA ORTIZ, MARLENI AMPARO
- 13 ARANIBAR PONCE, ROBERT ANDREE
- 13 MARIN MEZA, SHIRLEY ROSARIO
- 13 DAVILA BORDA, VANESSA JOCELYN
- 13 GALLEGOS CARBAJAL, YENY AMPARO
- 14 JAUREGUI MAITA, CARMELA JUDITH
- 14 CARPIO VALENCIA, FORTUNATO EDMUNDO
- 14 MEJIA CUTIPA, FORTUNATO RAFAEL EUSEBIO

DÍA APELLIDOS Y NOMBRES

- 14 LUJAN TITO, PAOLA GABRIELA
- 14 MEDINA ASENCIO, PAUL EDUARDO
- 15 MANCHEGO VILCA, DICK BAYRON
- 15 HUANACUNI PACO, TERESA JESUS
- 16 VALDIVIA CAVERO, BENITO ADOLFO
- 16 RIVERA VERA, CESAR EDUARDO
- 16 BECERRA SAAVEDRA, DANIEL CESAR
- 16 PORTUGAL CHALCO, EDITH ELENA
- 16 REINOSO NINA, FABIO ELEY
- 16 GUTIERREZ CHARCA, JANETH EDUVIGES
- 16 DE LA CRUZ PEREZ, JORGE
- 16 CARLO APAZA, MARCO ANTONIO
- 16 HUANCA YANCACHAYLLA, MARIO JESUS
- 16 MAMANI MAMANI, TERESA
- 17 CHIPANA DUEÑAS, ANA MARIA
- 17 GARATE PALACIOS, ANTONIO ALEXANDER
- 17 ARGOTE CARAZAS, CELY
- 17 ACHO CORA, CESAR AUGUSTO
- 17 MAMANI MAMANI, EDGAR
- 17 MUÑOZ RODRIGO, ESTHER ELIZABETH
- 17 CUADROS CAMPOS, HUGO FREDDY
- 17 CAVERO DONAYRE, JOSE HUGO
- 17 ROMERO GAMERO, MARIA ALEXANDRA
- 17 SALAS SILQUIHUA, MARIO ALCIDES
- 17 QUENAYA PORTUGAL, MILAGROS
- 17 CARITA QUINTANA, NORMA AGRIPINA
- 17 PINEDA GUZMAN, RICARDO NOE
- 17 SOLORZANO PINTO, ROBERTO EMILIO
- 17 BELTRAN RUELAS, RUBEN RAUL
- 17 MIAURI AZA, SOCORRO MILAGROS
- 17 RUELAS QUISPE, VICENTE
- 17 GOMEZ CAVANTICO, YOVANA
- 18 ZEGARRA OBANDO, EDGAR JESUS
- 18 QUISPE PUMA, ELSA OFELIA
- 18 TORRES ORTIZ, EVA LUZ
- 18 CASTREJON CHAVEZ, JESUS ALFREDO
- 18 IRURI CHAVEZ, JUAN CARLOS
- 18 TITO SUCACAHUA, JUAN RUPER
- 18 ZEGARRA RODRIGUEZ, JULIO ELIAS
- 18 ABRIL CHAVEZ, JULIO EVANGELINO
- 18 CALLATA MESTAS, LOURDES
- 18 VILCA ARENAS, MARLENY EVANGELINA
- 18 ZEGARRA GRANDA, SANDRO MARTIN RAFAEL
- 18 MARCA SUCA, YULIANA
- 19 CACERES CASAPERALTA, AGRIDT NATALY MIRIAM
- 19 BARRIENTOS ALFARO, ALVARO RAFAEL
- 19 VALDEZ TICA, DANIELA ANGELA
- 19 GAMARRA COLLADO, DARWIN RIGABI
- 19 SUAREZ BEINGOLEA, ELVIRA MILAGROS
- 19 GUTIERREZ QUISPE, JORGE JAIME
- 19 HUERTA VALDIVIA, KARIM JENNY
- 19 PIZARRO MENDOZA, LUIS ALBERTO
- 19 CARDENAS NEIRA DE MONTOYA, MELINA MARIA
- 19 HUAMANI ALARCON, MILAGROS VALERIANA
- 19 CARPIO FERNANDEZ, REYNA ISABEL
- 19 TALA CALLA, SILVIO LUIS
- 20 TAPIA PAIVA, ANGEL FREDY
- 20 TUEROS RAMOS, JAIME ALEXANDER



... saludos

| DÍA APELLIDOS Y NOMBRES | DÍA APELLIDOS Y NOMBRES | DÍA APELLIDOS Y NOMBRES |
|---|---|---|
| 20 CASTILLO MACEDO, JOHNNY NELSON | 24 VILCA ROJAS DE CHALCO, GLORIA ANTONINA | 28 NINA CALDERON, FIDELINA FLORISELDA |
| 20 LEON DE ENRIQUEZ, JUANA EMERITA HIDELINA | 24 GORBEÑA MAYHUA, GRACE STEPHANIE | 28 QUISPE MAMANI, GRIMALDA ELIANA |
| 20 SUCASAIRE MENDOZA, MARINA | 24 ZEBALLOS RODRIGUEZ, JAILER RAFAEL | 28 ARAPA ARIAS, LUCIA MILAGROS |
| 20 HUANCA TAPIA, RONY JORGE | 24 DE TORRES MAYLINCH, JOSE LUIS | 28 CANAZA LIPA, MARIA SOLEDAD |
| 21 CHAVEZ CARPIO, AMILCAR ALBERTO | 24 MAMANI COPA, ROXANA | 28 ZAVALAGA TELLO, MARIANGELA MILAGROS |
| 21 ZEVALLOS URDAY, CHRISTIAN MARCO | 24 RODRIGUEZ CALDERON, VICTOR MANUEL | 28 DEL CARPIO CHICATA, RICARDO HUMBERTO AGAPITO |
| 21 JANCCO CONDORI, JHON ISRAEL | 25 FLORES MUÑOZ, AMPARO ISABEL | 28 CADILLO RODRIGUEZ, ROCIO MILAGROS |
| 21 ENRIQUEZ MORALES, JOHNY ORLANDO | 25 SIFUENTES ROJAS, CESAR MARTIN | 28 LARICO SUCASACA, RONALD EDWIN |
| 21 VARGAS AFATA, JUAN CARLOS | 25 VALENCIA RIVERA DE GONZALES, JESUS MARIA | 28 CHIRINOS DELGADO, ROSARIO JUDITH |
| 21 OLIVERA HERMOZA, OSCAR MIGUEL | 25 ANCHAPURI ALEJO, JIHAVE CANDICE | 28 BARCO ACOSTA, ZAIDA |
| 22 MARROQUIN ROMERO, ERICK | 25 CABRERA SALAZAR, MAURICIO | 29 CHACON ARENAS, JORGE ALBERTO |
| 22 ALVAREZ MOLLO, JIMMY MOISES | 25 MEDINA POMAREDA, MAXIMO RICARDO | 29 NUÑEZ ELIAS, JULIO RAUL |
| 22 ARCE ARCE, JUAN MILAND | 25 ROSELLO COA, MILAGROS SONIA | 29 LEON MOZO, MAGALI ANABEL |
| 22 BRAVO LAZARTE, MARIA TARCILA | 25 HANCO ARCE, MONICA EMPERATRIZ NELLY | 29 MAMANI VILCAZAN, NARCISO PEDRO |
| 22 YUCRA SARMIENTO, MELANIO | 25 CORNEJO PAREDES, NILENE MARGARITA | 29 MENDOZA GAIMES, PATRICIA JANET |
| 22 CARRASCO CONTRERAS, NANCY SALOME | 25 BEGAZO CHAMBI, RONALD ROBERTO | 29 MENDOZA ALCAZAR, SANDRA MILAGROS |
| 22 GUEVARA VELANDO, ROBERTO ALEJANDRO | 26 TOTOCAYO HUAYNA, ELVIRA JHOANA | 30 AÑARI RIOS, GUILLERMO TADEO |
| 22 PACARA RIVERA, SALOMON ROLANDO | 26 FLORES BEGAZO, FLOR DE MARIA | 30 PONCE DE LEON CHANGA, HERNAN MARTIN |
| 22 GALLEGOS LLERENA, VANESSA MILAGROS | 26 VILCHEZ CRUZ, FLORO ADOLFO WASHINGTON | 30 ORE VILLEGAS, JACQUELINE MIRIAM ANA |
| 22 CUADROS NOGUERA, VILMA ALICIA | 26 LLERENA BIAMONT, FRIDA JOSEFINA | 30 AQUIPUCHO CHAVEZ, LUZ ESTHER |
| 23 FERNANDEZ MALAGA, ESWY GIANCARLO | 26 PAMPA ZUÑIGA, GONZALO FABRICIO | 30 MINAURO MAMANI, ZAIDA ADELAIDA |
| 23 GUILLEN LA ROSA, FLOR DE MARIA | 26 HUAMANI HUANCA, GONZALO PAUL | 31 PORTUGAL ZAVALAGA, AISA NEREIDA |
| 23 VERA LAJO, JOSE ANTONIO | 26 HUILLCA HUILLCAÑAHUI, MILAGROS LUPE | 31 ZEA ABARCA, CARLOS |
| 23 JIMENEZ HUAMAN, JUAN CARLOS | 26 JIMENEZ RONCALLA, NORMA ESTELA | 31 ONQUE AYMA, FRITZ FRANCINE |
| 23 MORALES CARPIO, JUAN CARLOS | 26 ESQUICHE CORNEJO, SANDRA ROSA | 31 SALAS GARCIA, INES CANDELARIA |
| 23 ZUMARAN RAMIREZ, JUAN CARLOS | 26 VERA LAZARTE, STELLA | 31 MANRIQUE MANRIQUE, JORGE PORFIRIO |
| 23 CONTRERAS TUDELA, JUAN MANUEL | 27 RODRIGUEZ VILLAVICENCIO, ALFREDO | 31 RIVERA CRUZ, JOSE LUIS |
| 23 ZEA ARROYO, LUZ MARIA | 27 BELLO MASIAS, JUAN CARLOS | 31 BUSTINZA ARISPE, JOSE QUINTIN |
| 23 SALAS MORA, MICHAEL IVAN | 27 BENAVENTE NINA, ROXANA TERESA | 31 ESQUIA QUICO, LUCIO BENICIO |
| 23 MOSCOSO GARCIA, NIVER WILMER | 28 FERNANDEZ CEBALLOS, CARLOS EDMUNDO | 31 VELASQUEZ ZEGARRA, SONIA JAQUELINE |
| 23 GUTIERREZ ORTIZ, OLGA BEATRIZ | 28 VALENCIA RIVERA, DAGNINIA ELIZABETH | 31 QUISPE LAURA, UBERLINDA |
| 24 MOSCOSO CARBAJAL, CARLOS NOE | | |
| 24 CAYANI CHAVEZ, ELAM HEBER | | |

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 fueron:

CPC GUIDO MEDINA ZACONET
Acaecido el 13 de setiembre del 2017 (Q.E.P.D.)

CPC DAVID CESAR BENAVIDES DELGADO
Acaecido el 14 de setiembre del 2017 (Q.E.P.D.)



Miembros de nuestra Orden. Hacemos llegar nuestras más sentidas condolencias a sus familiares y amigos.

Arequipa, setiembre del 2017
CONSEJO DIRECTIVO 2016-2017

Comunicados




**COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA**

**PREMIACIÓN
17 de noviembre 2017**

**8vo. Concurso
PREMIO A LA
INVESTIGACIÓN CONTABLE
"CPC Alejandro Tejada Rodríguez"**

DIRIGIDO A:
Contadores Públicos Colegiados hábiles del Perú y estudiantes de los programas de Contabilidad de las Universidades de la ciudad de Arequipa

RECEPCIÓN DE TRABAJOS:
Del 16 de octubre al 31 de octubre del 2017

PREMIOS

- NIVEL PROFESIONAL:
US \$/. 1,500 Dólares Americanos
- NIVEL ESTUDIANTE:
S/. 1,000 nuevos soles

Obtenga las Bases del Concurso en www.ccpaqp.org.pe

PROCESO ELECTORAL RENOVACIÓN CONSEJO DIRECTIVO PERÍODO 2018-2019



**COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA**

CRONOGRAMA

**ELECCIONES GENERALES PARA RENOVACIÓN
DEL CONSEJO DIRECTIVO PERÍODO 2018-2019**

La Comisión Electoral convoca a todos los Contadores Públicos miembros de la Orden al proceso electoral para la renovación del Consejo Directivo período 2018-2019, de acuerdo al siguiente cronograma:

- Convocatoria : 14 de setiembre del 2017.
- Inscripción de Listas : Del 27 de Set. al 16 de octubre del 2017 (hasta las 20:00 horas).
- Publicación de Listas : 18 de octubre del 2017
- Período de Tachas : Del 20 al 23 de octubre del 2017 (hasta las 18:00 horas).
- Resolución de Tachas : 24 de octubre del 2017
- Publicación de Listas Aptas : 26 de octubre del 2017
- Sorteo Miembros de Mesa : 30 de octubre del 2017 (a horas 18:00)
- Acto Electoral : 11 de noviembre del 2017 (de 09:00 hasta las 16:00 horas) en el local Institucional, Sánchez Trujillo 201, Urb. La Perla, Cercado de Arequipa.

La identificación para el acto electoral será con el carnet Institucional o su D.N.I.

Arequipa, 26 de setiembre del 2017.

| | |
|---|--|
| CPC José David Aquice Cárdenas Presidente | CPCC Raúl Raymundo Romero Romero Vicepresidente |
| CPC Ruth Sandra Puma Condori Secretaria | CPCC Hermelinda Graciela Vilca Quispe Primer Vocal |
| CPCC Manuel Jesús Herrera Nuñez Segundo Vocal | |

PUBLICADO EN EL DIARIO "EL PUEBLO" Y DIARIO "LA REPÚBLICA" EL 28-09-2017

... Proceso Electoral 2017



**COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA**

COMUNICADO N° 002-2017

La Comisión Electoral encargada de las elecciones del nuevo Consejo Directivo 2018-2019, hace de conocimiento de todos los miembros de la orden la absolución de las consultas formuladas por el colega contador Johnny Nelson Castillo Macedo de la siguiente forma.

1.1. CONSULTA .- Respecto al requisito establecido en el artículo 11° literal d) del Reglamento Electoral referente a la obligación de presentar "Carta de aceptación de la candidatura de cada uno de los integrantes de las listas". Se ha consultado ¿ante quien debe presentar dicha carta el postulante al cargo de Decano y/o Director?

ABSOLUCIÓN.- La mencionada carta de aceptación de la candidatura debe ser presentada por todos los candidatos de las listas ante el candidato a decano de la lista que van a integrar. Los candidatos a Decano por su naturaleza de cabeza de lista, demuestran su aceptación e interés de postular en el momento que presentan la Solicitud de inscripción de su respectiva lista.

1.2. CONSULTA.- Respecto al requisito establecido en el artículo 11° literal e) del Reglamento Electoral referente a la obligación de presentar "La relación de los miembros hábiles de la orden adherentes a la lista con un mínimo del 10% de los miembros hábiles del Colegio, con indicación del número de orden correlativo, número de matrícula, nombres y apellidos completos y firma" . Se ha consultado si se tiene que transcribir la lista de los adherentes a un Word o Excel ó es suficiente con las listas proporcionadas por la Comisión Electoral?

ABSOLUCIÓN.- Con la finalidad de brindar las mayores facilidades a las listas de candidatos, La Comisión Electoral aclara que bastará con que se presenten las listas originales de adherentes en las planillas proporcionadas a los candidatos por la Comisión Electoral; Las mismas que además deben ser firmadas en la parte inferior por el candidato a Decano.

1.3. CONSULTA.- Respecto al requisito establecido en el artículo 11° literal f) del Reglamento Electoral referente a la "acreditación de la antigüedad establecida en los incisos a) y b) del artículo 112 del Estatuto del Colegio". Se ha consultado ¿Con qué documento se acredita la antigüedad de colegiado?

ABSOLUCIÓN.- La antigüedad de colegiatura de los candidatos se acreditará, mediante declaración jurada formulada por cada uno de los candidatos que se presenten en las respectivas listas.

1.4. CONSULTA.- Respecto al requisito establecido en el artículo 11° literal h) del Reglamento Electoral referente a la "Acreditación de cada uno de los postulantes de haber sufragado en las últimas elecciones del Colegio" Se ha consultado ¿Con qué documento se acredita el sufragio en las últimas elecciones del año 2015?

ABSOLUCIÓN.- La Acreditación de cada uno de los postulantes de haber sufragado en las últimas elecciones del Colegio, se acreditará mediante declaración jurada formulada por cada uno de los candidatos que se presenten en las respectivas listas.

1.5. CONSULTA.- Respecto al requisito establecido en el artículo 11° literal i) del Reglamento Electoral referente a la "Acreditación del personero General de cada lista de candidatos" Se ha consultado ¿Con qué documento se acredita al Personero General de la lista de candidatos, y si el personero debe estar habilitado?

ABSOLUCIÓN.- La Solicitud de acreditación del personero general se realizará mediante carta emitida por el candidato a Decano y dirigida al Presidente de la Comisión Electoral. La solicitud de acreditación de los personeros de mesa se realizará mediante carta emitida por el personero general dirigida al Presidente de la Comisión Electoral, consignando los nombres y apellidos completos, número de DNI y número de matrícula de Colegiado. Todos los personeros deben ser miembros activos de la Orden.

La Comisión Electoral entregará las respectivas credenciales a los personeros generales y a los personeros de mesa.

2.- Lo establecido en el presente Comunicado, será de aplicación para todos los candidatos que postulen las elecciones del nuevo Consejo Directivo 2018-2019.

3.- Lo consignado en las declaraciones juradas de los candidatos será debidamente verificado por la Comisión Electoral; sin perjuicio de esto, los candidatos pueden solicitar al Colegio y/o a la Comisión la verificación anticipada de cualquier dato de interés electoral.

LA COMISIÓN ELECTORAL

CPC. José David Aquice Cárdenas
Presidente
Cel. 941772787



COLEGIO DE
CONTADORES PÚBLICOS
DE AREQUIPA

RESOLUCIÓN DE COMISIÓN ELECTORAL N° 001-2017-CCPA

Arequipa, 17 de octubre de 2017

VISTOS:

La información presentada por las listas de candidatos para la renovación del Consejo Directivo del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa, respecto al requisito de haber sufragado en las elecciones anteriores del Colegio;

CONSIDERANDO:

Que, el Artículo 121° del Estatuto del Colegio establece que Los miembros ordinarios que no hayan sufragado en las elecciones podrán justificar con evidencia documentarla su incumplimiento, dentro de los treinta (30) días calendarios siguientes, por carta, al Consejo Directivo. Para que proceda la justificación deberá ser miembro hábil, de acuerdo con lo establecido por el artículo 110° del presente Estatuto. Si vencido el plazo los infractores no justifican su incumplimiento, quedarán suspendidos de sus derechos establecidos en el artículo 14° de este Estatuto, por el término de ciento veinte (120) días calendarios. La suspensión quedará sin efecto mediante el pago de una multa equivalente a tres (3) cuotas ordinarias. El Consejo Directivo formalizará la suspensión mediante comunicación escrita.

Que, el Artículo 140° del Reglamento Interno del Colegio establece que .- La Comisión Electoral, en todos los procesos tendrá en cuenta, además de lo dispuesto en el artículo 62° y 65° del Estatuto entre otros lo dispuesto en el literal d)" Los candidatos para los cargos indicados en los numerales precedentes deberán acreditar haber sufragado en las últimas elecciones..."; no existiendo mayor explicación al respecto; haciéndose necesario tomar en cuenta lo establecido en el artículo 121 de El Estatuto del Colegio a fin de dar oportunidad a que las listas de candidatos presentadas procedan a regularizar, sustentar y/o justificar el hecho de que sus candidatos no votaron en las elecciones anteriores;

Estando a lo debatido y aprobado en Actas por los miembros de la Comisión Electoral y conforme a sus facultades:

SE RESUELVE:

ARTÍCULO PRIMERO.- Otorgar el plazo perentorio de 24 horas a las listas registradas ante la Comisión Electoral para que procedan a sustentar y/o regularizar el requisito de haber sufragado en las últimas elecciones del Colegio, de conformidad con lo establecido en el artículo 121° de El Estatuto institucional.

ARTÍCULO SEGUNDO.- Notificar a los miembros de cabeza de lista la nómina de sus candidatos que requieren subsanar el mencionado requisito.

REGÍSTRESE, COMUNÍQUESE Y CUMPLASE

CPC. José David Aquice Cárdenas
Presidente de la Comisión Electoral



STOCK LIMITADO



Precio*
S/. 90.00

* El precio para la talla XXL es de S/. 95.00

- » Ver modelos y tallas en el local institucional.
- » Buzos disponibles en todas las tallas
- » Adquirirlo previo pago en tesorería del Colegio.

MAYOR INFORMACIÓN



asistente.gerencia@ccpaqp.org.pe
(054) 215015, 231385, 285530 anexo 21



COMUNICADO

Por la amplia expectativa y a solicitud de los colegas, el Sorteo de Membresías ha sido portegado un mes, de ese modo dar mayor oportunidad a adquirir sus boletos. Agradecemos su comprensión.

CONSEJO DIRECTIVO 2016-2017
Arequipa, octubre 2017

SORTEO DE MEMBRESÍAS

Hasta 5 años de exoneración en
CUOTAS ORDINARIAS*
Sorteo: Noviembre 2017

10 colegas ganadores

5 premios
Exoneración de **5** años
en cuotas ordinarias

3 premios
Exoneración de **3** años
en cuotas ordinarias

2 premios
Exoneración de **2** años
en cuotas ordinarias

* Ver condiciones del sorteo
en www.ccpaqp.org.pe





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:   