

CONTENIDO

EDITORIAL	1
GESTIÓN TRIBUTARIA	
Declaración de Predios 2008: Aspectos a tener en Cuenta	2
Tratamiento Tributario del Reembolso de Gastos	7
Tratamiento Tributario de las Asociaciones Civiles sin Fines de Lucro	10
CONTABLE-FINANCIERO	
El Estado de Flujos de Efectivo y una administración eficiente del Efectivo	17
Diseño de Sistemas de Costeo: Fundamentos Teóricos	20
¿Cuál es la importancia de la gerencia financiera, desde el punto de vista del auditor?	26
La realidad nacional analizada por la matriz FODA	27
GESTIÓN LABORAL	
Cómo crear una cultura de Alto Rendimiento	28
Medidas laborales frente a la gripe A(H1N1)	32
Tratamiento laboral de los días feriados y de los días no laborables	36
NORMAS LEGALES	
Normas Legales de Interés, Julio-Agosto 2009	39
INSTITUCIONALES	
Saludos de Onomásticos Agosto-Setiembre del 2009	41
Estados Financieros	43
Miembros de la Orden Inhábiles	44
Actividades Julio - Agosto 2009	37

DIRECCIÓN DE IMAGEN INSTITUCIONAL Y PUBLICACIONES

CPCC Sonia Aguilar Cornejo
Directora de Imagen Institucional y Publicaciones

Abel Huamaní Vera
Diseño y Diagramación

ACTUALIDAD CONTABLE

COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE AREQUIPA

Calle Sánchez Trujillo 201 Urb.
La Perla, Cercado
Teléfonos 215015-285530-231385
Email: ccpaqp@ccpaqp.org.pe
Sitio web: <http://www.ccpaqp.org.pe>
- AREQUIPA-PERÚ -

CONSEJO DIRECTIVO 2008-2009

CPCC Rohel Sánchez Sánchez
Decano

CPCC Eusebio Arapa Mendoza
1º Vice Decano

CPCC Lourdes Paz Yañez
2º Vice Decana

DIRECTORES

CPCC Claudia Tejada Carcamo
Directora Secretaria

CPCC Leonidas Zavala Lazo
Director de Finanzas

CPCC Alberto Gallegos Aviega
Director de Administración y Desarrollo
Estratégico

CPCC Sonia Aguilar Cornejo
Directora de Imagen Institucional y
Publicaciones

CPCC José Pezo Apaza
Director de Educación y Desarrollo
Profesional

CPCC Alvaro Rondón Núñez
Director de Certificación Profesional

CPCC Edwin Zanca Miranda
Director de Investigación Contable y
Consultoría

CPCC Roxana Torres Romero
Directora de Bienestar Social

CPCC Juan Barrantes Jaen
Director de Actividades Deportivas y
Culturales

CPCC Carlos Burgos Vargas
Director de Comités y Comisiones

DIRECTORES SUPLENTE:
CPCC Walther Cuadros Ramírez

GERENTE
CPCC Alejandra Nuñez Torres

Hecho el Depósito Legal en la Biblioteca
Nacional del Perú Nº 2007-08087

Actualidad Contable. Año 2009 Nº 2, Edición: Julio-Agosto 2009
Imprenta: Panamericana Industria Gráfica E.I.R.L.
Impreso en Arequipa, setiembre del 2009

“DÍA DEL CONTADOR PÚBLICO COLEGIADO”

11 DE SETIEMBRE

“BODAS DE ORO DE LA LEY Nº 13253”

-11 de setiembre 1959-

Este 11 de setiembre de 2009, es una fecha de gran significado para los más de 80 mil Contadores Públicos Colegiados del Perú y en especial para los 4 176 Contadores Públicos Colegiados en Arequipa. Hace 50 años se promulgó la Ley Nº 13253, de Profesionalización del Contador Público y de Creación de los Colegios de Contadores Públicos en los Departamentos del Perú; ley que reivindicó el ejercicio independiente de los profesionales de la Contabilidad, con formación universitaria.

Al celebrar las Bodas de Oro de la Ley, es propicio reflexionar sobre la actuación y el aporte de los profesionales contables en el desarrollo de su región y del país, contribuyendo a estructurar un sistema contable, financiero, tributario, de Auditoría y de Control, base para el fortalecimiento y estabilidad del estado, acorde con el marco jurídico que regula nuestra profesión.

Ante las exigencias del contexto actual, los Contadores Públicos Colegiados a través de sus diversas especialidades venimos aportando conocimientos y experiencias basadas en estándares internacionales de calidad, concordantes con la ética profesional con el fin de generar confianza al empresariado nacional e internacional que ve en nuestro país, un importante destino de inversión.

En este sentido los Contadores Públicos Colegiados del Perú hemos asumido el compromiso de impulsar la Certificación Profesional como una exigencia para la competitividad y desarrollo personal en el riguroso mercado de las profesiones liberales; Certificación y Recertificación Profesional que según Ley Nº 28951 está a cargo de la Junta de Decanos de Colegios de Contadores Públicos del Perú.

Estos 50 años han significado esfuerzo y trabajo de muchos Contadores Públicos Colegiados, quienes desde el anonimato, han entregado su tiempo y capacidades para posicionar a nuestra profesión contable como una de las más importantes del país, hoy representada a nivel nacional por la Junta de Decanos de Colegios de Contadores Públicos del Perú y a nivel mundial por la Federación Internacional de Contadores – IFAC. El mérito de este legado histórico ha contribuido a tener una actitud firme y consecuente ante las vicisitudes que hemos tenido que afrontar, como parte del desarrollo de nuestra profesión ante la sociedad peruana.

Por mencionar algunos estándares internacionales para el ejercicio de la profesión contable: Las Normas Internacionales de Información Financiera, las Normas internacionales de Auditoría y Aseguramiento, las Normas Internacionales de educación, el Código de Ética para Contadores Profesionales, cuyo fin es lograr la convergencia Internacional contable, es decir, la Normalización Internacional Contable. Por citar, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) con sede en Londres, tiene como objetivo contribuir en el desarrollo, para el interés público, de un conjunto de normas generales de contabilidad de elevada calidad, que exijan transparencia y comparabilidad dentro de la información contenida en los estados financieros con propósito general.

Estos estándares internacionales están trayendo cambios que en definitiva hoy dividen la contabilidad en lo que fue, es y será después de la Normalización Internacional Contable. Por más de 200 años se denominó a uno de los estados financieros conocido tanto en el sector público y privado como “balance general”; ese nombre allí quedó y, en el marco de la Convergencia Internacional Contable, este estado financiero se denomina “Estado de Situación Financiera” el mismo que incorpora nuevos conceptos y grandes categorías, de acuerdo con las características económicas de la empresa o Institución; por mencionar, define como Activo: “a aquel recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del cual la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos”; aquí predomina la Sustancia sobre la Forma, es decir, no es relevante que el título de propiedad o el comprobante de pago esté a nombre de la empresa o entidad. De igual manera, ya no hablaremos del “Estado de Ganancias y Pérdidas” sino del “Estado de Desempeño Financiero”.

En adelante hablaremos de un juego completo de estados financieros, que comprenden 5 estados financieros, denominados: Estado de situación Financiera, Estado de Desempeño Financiero, Estado de Ingresos Completos y Estado de Gastos, Estado de Cambios en el Patrimonio y el Estado de Ingresos y Utilidades Retenidas, Estado de Flujos de efectivo y Notas a los estados Financieros.

Gracias a Dios por darnos el privilegio de vivir en esta época de cambios, de vivir el fin de un milenio e iniciar uno nuevo, de vivir una crisis financiera internacional (dentro del ciclo evolutivo de la economía) como oportunidad para hacer negocios, de vivir la Edad de la Responsabilidad Mundial; y, por ende, de vivir y actuar en los cambios y nuevos paradigmas en el desarrollo de la Contabilidad y de la Profesión contable.

Por todas estas circunstancias, tenemos la responsabilidad de esforzarnos para brindar una renovada prestación de servicios con alto valor agregado y desempeño ético, centrándonos en el desarrollo integral de la persona humana, en la búsqueda de la verdad y en la construcción de un mundo mejor, más humano y reconciliado; para lo cual convocamos y comprometemos la participación activa de toda la familia contable para velar por el desarrollo del Colegio, de nuestra profesión; porque todos estamos llamados a ser agentes de cambio y desarrollo.

Este 11 de setiembre, día trascendental, a nombre del Consejo Directivo del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa y de la Junta de Decanos de Colegios de Contadores Públicos del Perú, les deseo muchas felicidades y éxitos personales, profesionales y familiares a cada uno de los Contadores Públicos Colegiados.

¡FELIZ DÍA DEL CONTADOR PÚBLICO COLEGIADO!

Dr. CPCC Rohel Sánchez Sánchez
Decano del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa.
Vicepresidente de la Junta de Decanos de Colegios
de Contadores Públicos del Perú - JDCCPP.



Declaración de Predios 2008: Aspectos a tener en Cuenta

César Augusto Roque Cabanillas (*)

RESUMEN EJECUTIVO

El 29 de mayo del 2000, la Administración Tributaria, luego de varias prórrogas a la presentación de la declaración jurada anual de predios, ha establecido el cronograma de vencimientos para el ejercicio 2008, el cual se inicia el 25 de agosto próximo. En el presente informe los autores brindarán las principales consideraciones a efectos de cumplir con la presentación de esta declaración de forma correcta y oportuna.

Introducción

Con fecha 16-06-2003, se publicó el Decreto Supremo N° 085-2003-EF, norma que regula la obligación de presentar la declaración anual de predios, y cuyo reglamento se encuentra establecido por la Resolución de Superintendencia N° 190-2003/SUNAT de fecha 18-10-2003.

Mediante esta declaración las personas naturales, sociedades conyugales (que se encuentren en el régimen patrimonial de sociedad de gananciales) y sucesiones indivisas, domiciliadas o no en el país, inscritas o no en el RUC, deberán informar sobre los predios que sean de su propiedad al 31 de diciembre del año al que corresponda la declaración.

Cabe señalar, que conforme a lo dispuesto por el artículo 88 del Código Tributario, la declaración de predios tiene carácter de declaración jurada, por lo que resulta importante que los sujetos obligados a cumplir con presentarla tomen en cuenta las consideraciones pertinentes con la finalidad de cumplir con esta exigencia de forma correcta y oportuna, y así evitar futuras contingencias tributarias.

En el presente informe, desarrollaremos los aspectos más importantes respecto de esta declaración, como: los sujetos obligados a presentar la declaración jurada, la información que debe declararse, plazos y medios para presentarla; así como las sanciones que generen en el caso de no presentarla o hacerlo en forma extemporánea; asimismo, presentaremos el desarrollo de algunas preguntas que resultan frecuentes sobre declaración informativa.

1. Obligados a cumplir con presentar la declaración de predios

1. Sujetos obligados

La declaración de predios se encuentra dirigida a los siguientes sujetos:

- Personas naturales.
- Sociedades conyugales bajo el régimen patrimonial de sociedad de gananciales.
- Sucesiones indivisas.

A efectos de cumplir con esta declaración, no interesa que los sujetos obligados califiquen como domiciliados en el país (de conformidad con la Ley del Impuesto a la Renta(1); tampoco es requisito que se encuentren inscritos o no en el RUC, siendo sólo necesario que al 31 de diciembre de cada año se encuentren en las siguientes condiciones:

- Sean propietarios de dos o más predios, cuyo valor total sea mayor a S/. 150,000 (ciento cincuenta mil y 00/100 nuevos soles).
- Sean propietarios de dos o más predios, siempre que al menos dos de ellos hayan sido cedidos para ser destinados a cualquier actividad económica.
- Sean propietarios de un único predio cuyo valor sea mayor a

S/. 150,000 (ciento cincuenta mil y 00/100 nuevos soles), el cual hubiera sido subdividido y/o ampliado a efectos de cederlo a terceros a título oneroso o gratuito, siempre que las distintas subdivisiones y/o ampliaciones no se encuentren independizadas en Registros Públicos.

Cabe señalar que las sociedades conyugales con régimen patrimonial de sociedad de gananciales deben computar el número de sus predios así como efectuar la valorización de estos, considerando los predios sociales y los propios de cada cónyuge, e incluyendo también los que posean en copropiedad.

A efectos de lo señalado en el párrafo anterior, debemos tomar en cuenta las siguientes definiciones:

Predios propios: tomando en cuenta lo señalado en el artículo 302 de nuestro Código Civil, constituirán predios propios de cada cónyuge bajo el régimen de sociedades gananciales:

- Los aportados al inicio del régimen.
- Los adquiridos a título oneroso durante su vigencia, cuando la causa de adquisición ha precedido a aquella.
- Los adquiridos a título gratuito durante su vigencia.

Predios sociales: calificarán como tales todos los predios que no se encuentren comprendidos en el artículo antes referido, incluso los que hayan sido adquiridos por los cónyuges, como producto de su trabajo, industria o profesión. También tienen dicha calidad los edificios construidos a costa del caudal social en suelo propio de uno de los cónyuges, abonándose a este el valor del suelo al momento del reembolso. Lo señalado en este párrafo se encuentra concordado con lo señalado en el artículo 310 del Código Civil.

Predios en copropiedad: tomando en cuenta la definición de copropiedad establecida en el artículo 969 del referido Código, se entenderá por predios en copropiedad cuando los referidos bienes pertenezcan en cuotas ideales a ambos cónyuges.

2. Otros obligados

También se encuentra obligado a presentar la declaración de predios:

- Cada cónyuge de la sociedad conyugal comprendida en el régimen patrimonial de separación de patrimonios.

Para estos efectos, al igual que en el caso anterior no se tomará en cuenta si el sujeto obligado es domiciliado o no, o si se encuentre inscrito en el RUC, bastando sólo que al 31 de diciembre del año al que corresponda la declaración se encuentren en las siguientes condiciones:

- Se encuentre comprendido en alguno de los supuestos detallados en el numeral anterior.
- Sea propietario de un predio o más, siempre que el otro cónyuge de la sociedad conyugal también sea propietario de al menos un predio y la suma de todos los predios sea mayor a S/. 150,000 (ciento cincuenta mil y 00/100 nuevos soles).

Asimismo, a efectos del cómputo del número de predios y la

valorización de estos, cada cónyuge considerará únicamente sus predios propios, incluyendo también los que posea en copropiedad.

3. Aspectos a tomar en cuenta

Los sujetos obligados a cumplir con presentar esta declaración deben considerarlo siguiente:

- La condición de sujeto obligado se determina considerando la propiedad de los predios al 31 de diciembre del año al que corresponda la declaración, independientemente a que si los referidos predios se encuentren o no en su patrimonio a la fecha de presentación de la declaración.
- Los que tengan la calidad de domiciliados considerarán el número y valor de sus predios ubicados en el país y en el extranjero.
- Los que tengan la calidad de no domiciliados, considerarán únicamente el número y valor de sus predios ubicados en el país.
- Si existieran vanos sujetos obligados que se consideren con derecho de propiedad sobre un determinado predio, cada uno de ellos deberá presentar su respectiva declaración.

4. Sujetos exceptuados

Se encuentran exceptuados de presentar esta declaración los siguientes sujetos:

- Las personas naturales, sociedades conyugales con régimen patrimonial de sociedad de gananciales y sucesiones indivisas que al 31 de diciembre del año al que corresponda la declaración, sean propietarias únicamente de dos predios de cualquier valor, con las siguientes características:
 - Se encuentren comprendidos en el Régimen de Unidades Inmobiliarias de Propiedad Exclusiva y de Propiedad Común a que se refiere la Ley N° 27157(2).
 - Se destinen, uno a vivienda y el otro a cochera.
- Los cónyuges de las sociedades conyugales con régimen patrimonial de separación de patrimonios cuando al 31 de diciembre del año al que corresponda la declaración se encuentren en las siguientes condiciones:
 - Cada cónyuge es propietario de un solo predio de cualquier valor, o sólo uno de los cónyuges sea propietario de dos predios de cualquier valor.
 - Si los referidos predios tienen las características previstas en el inciso anterior.

2. Disposiciones especiales respecto a los sujetos obligados

1. Sociedades conyugales con régimen patrimonial de sociedad de gananciales

Las sociedades conyugales que se encuentren bajo el régimen patrimonial de sociedad de gananciales presentarán su declaración de predios a través del representante de la sociedad conyugal, el cual puede ser cualquiera de los cónyuges. Para tal efecto, se considerará como representante al cónyuge que presente la primera declaración de la sociedad conyugal por cada año a declarar. En la referida declaración se deberá incluir los predios sociales y los predios propios de cada cónyuge al 31 de diciembre del año por el que se efectúa la declaración; así como los predios de los hijos menores de edad que califiquen como sujetos obligados.

Separación de cuerpos

Si al 31 de diciembre del año por el que se efectúa la declaración, el régimen de sociedad de gananciales hubiera fenecido por separación de cuerpos (considerado como tal a partir de la fecha de inscripción correspondiente en el registro personal), la declaración de predios se presentará en forma independiente por cada cónyuge, incluyendo la siguiente información;

- Los predios propios y los predios sociales al 31 de diciembre del año por el cual se efectúa la declaración, si a dicha fecha no se hubiera efectuado la liquidación de la sociedad

de gananciales. Los predios sociales se declararán indicando el valor total de cada predio y debiendo señalar como porcentaje de participación 50%.

- Los predios propios al 31 de diciembre del año por el cual se efectúa la declaración, si a dicha fecha se hubiera efectuado la liquidación de la sociedad de gananciales.

Ausencia de uno o ambos cónyuges

Si al 31 de diciembre del año por el que se efectúa la declaración, el régimen de sociedad de gananciales hubiera fenecido por declaración de ausencia de uno o ambos cónyuges (considerada como tal a partir de la fecha de inscripción correspondiente en el registro personal), la declaración de predios se presentará en forma independiente, incluyendo los predios propios y los predios sociales al 31 de diciembre del año por el cual se efectúa la declaración, debiendo consignar para ello el valor total de cada predio y como porcentaje de participación 50%.

Cabe precisar que el cónyuge ausente será representado por el sujeto que tuviera a su cargo la administración de sus bienes y, de ser el caso, que éste se encuentre obligado a presentar la declaración de predios en calidad de administrador, así como a título personal, deberá incluir en su propia declaración, la información de sus representados.

2. Sociedades conyugales con régimen de separación de patrimonios

En el caso de sociedades conyugales que se encuentren bajo el régimen de separación de patrimonios, cada cónyuge que califique como sujeto obligado declarará sus predios propios al 31 de diciembre del año al que corresponda la declaración; adicionando en dicha declaración los predios de los hijos menores de edad que califiquen como sujetos obligados, observando las siguientes reglas:

- Si ambos cónyuges tuvieran la calidad de sujetos obligados, los declarará aquel que tuviera predios por un mayor valor. Si el referido valor resulta ser el mismo, deberá ser declarado por cualquiera de los cónyuges.
- Si solo uno de los cónyuges tuviera la calidad de sujeto obligado, éste deberá incluir dichos predios en su declaración.

En caso de declaración de ausencia de uno o de ambos cónyuges, la declaración de predios será presentada por el sujeto que administre sus bienes. En ese sentido, si el referido representante califica también como sujeto obligado, deberá incluir en su propia declaración la información de sus representados.

3. Menores de edad o incapaces

Cuando el sujeto obligado sea un menor de edad o un incapaz y no le resulte aplicable lo señalado en los numerales 3.1 y 3.2 del presente informe, la declaración será efectuada por quien tuviera la administración de los bienes de los referidos menores.

Asimismo, si los referidos administradores calificaran como sujetos obligados, deberán incluir la información sobre los predios de los mencionados menores o incapaces en su propia declaración.

4. Sucesiones indivisas y sucesores

En el caso de las sucesiones indivisas, presentarán la declaración de predios informando aquellos predios que se encuentren en su propiedad al 31 de diciembre del año al que corresponda la declaración.

Sin embargo, si a la fecha antes referida se hubiera declarado judicial o notarialmente los herederos o inscrito el testamento en la oficina registral correspondiente, cada sucesor declarará los predios que integran la porción de dicha herencia.

5. Predios en copropiedad

Para determinar si se encuentran obligados a presentar la declaración de predios, los sujetos que tengan predios en copropiedad deberán considerar el valor total de dichos predios.

De encontrarse obligados deberán consignar el valor total del predio, así como el porcentaje de participación. De no encontrarse determinado el referido porcentaje o no fuera posible hacerlo, se indicará 100%.

3. Información a declarar

Los sujetos obligados a presentar la declaración de predios deberán proporcionar la siguiente información:

Del sujeto obligado	De los predios
Datos de identificación	Número y ubicación de los predios
Tipo de sujeto obligado	Datos de adquisición
Condición de domicilio	Valor, uso
Datos de Identificación del cónyuge	Otras características del predio

A efectos del cuadro anterior, debe tomarse en cuenta la información consignada en la declaración jurada del Impuesto Predial correspondiente al año por el cual se efectúa la declaración.

4. Medios para efectuar la declaración lugar de presentación

(Ver cuadro N° 1).

A efectos del cuadro anterior, se debe tener en cuenta las siguientes definiciones:

- Dependencias de la Sunat: a la Intendencia de Principales

Cuadro N° 1			
Número de predios	Medio	Condición	Lugar o canal
Hasta 20 predios	Formulario Virtual N° 1630	Con o sin número de RUC	Sunat virtual
	PDT 3530	Con número de RUC	Centros de servicios al contribuyente
			Dependencias de la Sunat
			Sunat Operaciones en Línea SOL
De 21 a más predios	PDT 3530	Sin número de RUC	Centros de servicios al contribuyente
			Dependencias de la Sunat
			Sunat Operaciones en Línea SOL
		Con número de RUC	Centros de servicios al contribuyente
			Dependencias de la Sunat

Contribuyentes Nacionales, intendencias regionales u oficinas zonales, según corresponda.

- Centros de servicios al contribuyente: a los centros habilitados por la Sunat para efectuar los trámites ante la Sunat.
- Sunat Virtual: al portal de la Sunat en Internet, cuya dirección electrónica es: <http://www.sunat.gob.pe>.
- Sunat Operaciones en Línea: sistema informático disponible en Internet, que permite realizar operaciones en forma telemática entre los contribuyentes y la Sunat.
- Código de usuario: texto conformado por números y letras, que permite identificar al usuario que ingresa a Sunat operaciones en línea.
- Clave de acceso: Texto conformado por números y letras, de conocimiento exclusivo del usuario, que asociado al código de usuario otorga privacidad en el acceso a Sunat Operaciones en Línea.
- Formulario Virtual N° 1630: formulario virtual mediante el cual se presentará la declaración de predios.
- PDT predios - Formulario Virtual N° 3530: programa de declaración telemática desarrollado por la Sunat para la generación de la declaración de predios.

Cabe señalar que los sujetos que presenten su declaración a través de Sunat Operaciones en Línea deberán contar con el código de usuario y la clave de acceso, para lo cual tendrán que inscribirse en el registro único de contribuyentes.

5. Plazo para la presentación de la declaración informativa de predios

La presentación de la declaración jurada de predios deberá

efectuarse de acuerdo a lo establecido por el artículo único de la Resolución de Superintendencia N° 114-2009/SUNAT(3), salvo publicación de una nueva prórroga por parte de la Administración Tributaria, de acuerdo con el siguiente cronograma:

ÚLTIMO DÍGITO DEL RUC O DEL DOCUMENTO DE IDENTIDAD DNI.	FECHA DE VENCIMIENTO
0	25 de agosto de 2009
1	26 de agosto de 2009
2	27 de agosto de 2009
3	28 de agosto de 2009
4	31 de agosto de 2009
5	1 de septiembre de 2009
6	2 de septiembre de 2009
7	3 de septiembre de 2009
8	4 de septiembre de 2009
9 y una letra	7 de septiembre de 2009

6. Sanciones por la no presentación de la declaración jurada informativa de predios

La no presentación de la declaración jurada informativa de predios dentro de los plazos establecidos ocasionaría la comisión de la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 176 del Código Tributario, la cual sería sancionada con una multa equivalente al 15% de la UIT, es decir S/. 533(4), en aplicación de la Tabla II del Código Tributario, toda vez que el sujeto obligado sea una persona natural, sucesión indivisa o la sociedad conyugal.

No obstante, para la Administración Tributaria la tabla de sanciones que debe aplicarse para sancionar la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 176 del Código Tributario, respecto al caso puntual de la declaración de predios, será en función del tipo de sujeto obligado, es decir, si el sujeto obligado genera renta de tercera se le aplicará la tabla 1; si percibe renta de cuarta o está en el régimen especial de renta o simplemente una persona natural sin RUC se le aplicará la tabla II o si se trata de un sujeto que está en el nuevo RUS se aplicará la tabla III. El mencionado criterio fue adoptado por la Administración en el Memorandum N° 453-2006-SUNAT(5).

Coincidimos con la postura de la Administración, puesto que las sanciones correspondientes a cada infracción tipificada en el Código Tributario se hallan agrupadas teniendo como criterio el tipo de sujeto o contribuyente que comete la infracción, independientemente de la vinculación que pudiera tener este hecho (el acto infractor) con uno u otro tributo, o con alguna obligación tributaria formal(6).

Por otro lado, es importante indicar que la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 176(7) del Código Tributario goza de una rebaja contemplada en el Régimen de Gradualidad aplicable a las infracciones del Código Tributario, aprobada por la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT, la cual señala:

- “Si el contribuyente presenta la declaración o comunicación omitida de manera voluntaria, antes de que surta efecto la notificación de la Sunat en la que se indica al infractor que ha incurrido en la infracción, la gradualidad será de 100%, por lo que no hará ningún pago por dicha multa.
- Si el contribuyente presenta la declaración o comunicación omitida de manera inducida dentro del plazo otorgado por la Sunat para tal efecto, contado a partir de la fecha en que surta efecto la notificación en la que se indica al infractor que ha incurrido en infracción, la gradualidad será del 80% si no efectúa el pago de la multa, o el 90% si efectúa el pago de la multa”.

7. Preguntas frecuentes

1. El señor Juan Pérez tiene 22 predios, cuya valorización en conjunto según autoavalúo es de S/. 1'000.000 y que no cuenta con número de RUC nos formula la siguiente consulta:

¿a través de qué medio debe presentar su declaración de predios 2008 y dónde debe presentarla?

Respuesta:

El inciso a) del artículo 3 de la Resolución de Intendencia N° 190-2003 establece que se encuentra obligado a presentar la declaración jurada de predios los propietarios de dos o más predios cuyo valor total sea mayor a S/. 150,000 (ciento cincuenta mil y 00/100 nuevos soles). En ese sentido, el señor Pérez estaría obligado a presentar la declaración jurada anual de predios 2008.

Respecto de los medios de presentación, el artículo 14 de la Resolución de Intendencia N° 190-2003 establece que si los obligados tienen más de 20 predios por declarar se utilizará el PDT Predios Formulario Virtual N° 3530. En el presente caso, el señor Pérez no cuenta con número de RUC, por lo que su declaración debe ser presentada en los centros de servicios de Sunat o dependencias de la Administración a nivel nacional.

2. El señor Sergio Flores tiene dos predios, uno valorizado en S/. 170,000, y el otro valorizado en S/. 165,000; el 05/02/2006 decide ampliar el segundo predio, al respecto nos pregunta: ¿qué valor debe tomar en cuenta para su declaración de predios 2008 tomando en consideración que el valor de la ampliación no se encuentra declarado en el autoavalúo del 2008?

Respuesta:

El artículo 12 de la Resolución de Superintendencia SUNAT N° 190-2003 establece que el valor del predio se determina sobre la base del autoavalúo correspondiente al año que se efectúa la declaración. Para tal efecto, se entiende por autoavalúo la base imponible sobre la cual se calcula el Impuesto Predial, de conformidad con las disposiciones contenidas en la Ley de Tributación Municipal(8), sin considerar las deducciones que se indican a continuación, ni ninguna otra que se establezca respecto de dicho Impuesto, que son:

- Deducción del 50% en su base imponible, para los predios rústicos destinados a la actividad agraria, siempre que no se encuentren comprendidos en los planos básicos arancelarios de áreas urbanas.
- Deducción del 50% en su base imponible para los predios urbanos donde se encuentran instalados los sistemas de ayuda a la aeronavegación, siempre y cuando se dediquen exclusivamente a este fin.
- Deducción de 50 UIT para los pensionistas propietarios de un solo inmueble destinado a vivienda, a nombre propio o de la sociedad conyugal. Se considera que se cumple el requisito de la única propiedad, aun cuando además de la vivienda, el pensionista posea otra unidad inmobiliaria constituida por la cochera.

En ese sentido, la base sobre la cual se valorizará los predios, a efectos de la declaración jurada, será el autoavalúo utilizado para la determinación del Impuesto Predial. En el presente caso el señor Flores presentará la información de sus predios con base en lo estrictamente establecido en su autoavalúo 2008.

3. Desde hace ocho años el señor Humberto Corita posee dos inmuebles valorizados en S/. 200,000, nos consulta si está obligado a presentar la declaración de predios por el ejercicio 2008, teniendo en cuenta que la municipalidad de su distrito le entregó una declaración jurada de autoavalúo del 2008 emitida a su nombre.

Respuesta:

El artículo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 190-2003-SUNAT establece que el sujeto obligado a presentar la declaración de predios es el propietario de los mismos. Al respecto el artículo 923 del Código Civil establece que la propiedad es el poder jurídico que permite usar, disfrutar, disponer y reivindicar un bien. En el presente caso, el señor Corilla tiene la posesión(9) del inmueble, mas no la propiedad por lo que no estaría obligado a presentar la declaración jurada anual de predios 2008.

4. ¿Los predios adquiridos por anticipo de legítima deben ser tomados en cuenta para el cómputo y valorización a efectos de determinar si califica como sujeto obligado para la declaración de predios 2008?

Respuesta:

El anticipo de legítima es una manera de transferir propiedad y, por lo tanto, deberá tomarse en cuenta para establecer el cómputo y valoración de los predios a informar en la declaración informativa de predios.

Tomando en cuenta lo anterior, el anticipado, al tener la calidad de propietario, se encontrará obligado a presentar la declaración de predios en la medida que se encuentre en alguno de los supuestos referidos en el artículo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 190-2003/SUNAT. Ahora bien, si el sujeto obligado fuera un menor de edad, la declaración la efectuará alguno de sus padres; de no contar con ellos lo hará el administrador de sus bienes, esto en virtud de lo establecido en el artículo 7 de la referida resolución.

5. Un grupo de personas deciden comprar predios el año 2008, para ello deciden formar una Asociación denominada "Albor". Tomando en cuenta que los lotes no han sido independizados, nos consultan ¿quién sería el obligado a presentar la declaración jurada anual de predios por el ejercicio 2008?

Respuesta:

El artículo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 190-2003/SUNAT establece que estarán obligados a presentar la declaración de predios los que tengan la calidad de propietarios, es decir, aquellos que tengan la facultad de disponer, usar, disfrutar y reivindicar un bien. En el presente caso la titularidad de los bienes la tiene la Asociación "Albor", por lo que los asociados (ocupantes) no se encuentran obligados a la declaración jurada anual de predios 2008.

6. La señora Bárbara Ponce decide adquirir el año 2008 tres terrenos agrícolas cuyo valor de autoavalúo es S/. 350,000, nos consultan ¿si los terrenos agrícolas se declaran?

Respuesta:

El inciso d) del artículo 1 de la Resolución de Superintendencia N° 190-2003/SUNAT establece que se entenderá por predios a los predios urbanos y rústicos a que se refiere el artículo 8 de la Ley de Tributación Municipal. Al respecto, el artículo 8 de la Ley de Tributación Municipal señala que se considera predios a los terrenos, incluyendo a los terrenos ganados al mar, a los ríos y a otros espejos de agua. De lo mencionado se desprende que los terrenos agrícolas son considerados predios y debería incluirse en la declaración jurada anual de predios 2008.

7. La señora Leonela Morí adquirió el año 2008 tres inmuebles cuyo valor de autoavalúo en conjunto son S/. 500,000, no obstante, a la fecha el inmueble aún no ha sido inscrito en Registros Públicos. Al respecto nos consulta ¿si es obligatorio que el bien esté inscrito en Registros Públicos para declararlo en la declaración jurada anual de predios 2008?

Respuesta:

Las normas vinculadas con la declaración de predios (Decreto Supremo N° 085-2003- EF y la Resolución de Superintendencia N° 190-2003/ SUNAT) no establecen como exigencia que los bienes se encuentren registrados. En este sentido, todos aquellos que se consideren con derecho de propiedad sobre un predio deberán considerarla en su declaración de predios, en el ejercicio que corresponda.

8. Los hermanos Carlos y Ernesto Paredes han adquirido en mayo del 2008 dos inmuebles en copropiedad; nos consultan cómo se declara el régimen de copropiedad.

Respuesta:

El artículo 9 de la Resolución de Superintendencia N° 190-2003/SUNAT establece que cada uno de los copropietarios, de encontrarse obligados, deberá presentar la declaración de predios. Asimismo, la norma establece que para determinar si califican como sujetos obligados deberán considerar el valor

total de los predios y al momento de presentar la declaración, consignando el valor total de cada uno de los predios, y como el porcentaje de participación el que corresponda a cada copropietario.

9. En cuanto a la obligación de la declaración jurada de predios por parte un propietario que tiene la condición de pensionista, ¿deberá tomar como valor del predio el valor determinado en el autoavalúo efectuando la deducción de las 50 UIT?

Respuesta:

El numeral 12.1 del artículo 12 de la Resolución de Superintendencia N° 190-2003/SUNAT establece que tratándose de los predios ubicados en el país se entenderá por valor del predio al de autoavalúo correspondiente al año por el cual se efectúa la declaración de predios. Para tal efecto, se entiende por autoavalúo a la base imponible sobre la cual se calcula el Impuesto Predial de conformidad con las disposiciones contenidas en la Ley de Tributación Municipal. Sin embargo, no se considerarán las deducciones a la base imponible previstas en los artículos 18 y 19 de la referida ley, ni ninguna otra que se establezca respecto del Impuesto Predial. Al respecto, el artículo 19 de la mencionada ley establece que los pensionistas deducirán de la base imponible del Impuesto Predial un monto equivalente a 50 UIT. De lo mencionado se desprende que a efectos de la declaración de predios 2008 el pensionista no debe efectuar ninguna deducción respecto del valor del autoavalúo para determinar si está obligado a la declaración de predios.

10. El señor Romain Champenose es un ciudadano francés y cuenta con tres inmuebles, uno en Francia y dos en la selva peruana (de los cuales uno es un terreno y el otro es una casa habitación); nos consulta, ¿cuántos predios debe informar en su declaración jurada anual de predios 2008?

Respuesta:

El numeral 3.3 del artículo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 190-2003/SUNAT establece que los sujetos que tengan la calidad de no domiciliados, considerarán únicamente el número y valor de sus predios ubicados en el país. En ese sentido, el señor Champenose deberá declarar únicamente los predios ubicados en el Perú.

11. La señora Melissa Bauer es una persona casada bajo el régimen de sociedad de gananciales, no obstante actualmente se encuentra bajo separación de cuerpos, pero no existe pronunciamiento judicial firme al respecto. Nos consulta sobre cuál de los cónyuges debe presentar la declaración de predios 2008.

Respuesta:

El numeral 5.5 del artículo 5 de la Resolución de Superintendencia N° 190-2003/SUNAT establece que para el caso de sociedades de gananciales, ésta se considerará fenecida por separación de cuerpos o declaración de ausencia de uno o ambos cónyuges, a partir de la fecha de inscripción correspondiente en el registro personal. En ese sentido, la declaración jurada de predios 2008 la podrá realizar cualquiera de los cónyuges, puesto que a pesar de existir una separación de cuerpos el mismo sólo surtirá efectos a partir de su inscripción en el Registro Personal.

12. El señor Juan Flores recibe de su padre un inmueble en anticipo de legítima, pero bajo la siguiente condición: tendrá el derecho al uso del inmueble a partir de la muerte de su padre y sólo desde ese momento será el propietario del inmueble. El señor Flores nos consulta si debe incluir el mencionado bien en su declaración jurada anual de predios 2008.

Respuesta:

Por las características del anticipo de legítima (con efecto suspendido a condición de la ocurrencia de un hecho a futuro, que es la muerte del padre), el señor Flores sólo tiene derecho al uso del inmueble y se considerará transferido el inmueble una vez que el padre haya fallecido. En ese sentido, en virtud

del artículo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 190-2003/SUNAT el obligado a declarar el predio, de calificar como sujeto obligado, sería el padre del señor Flores, puesto que hasta que fallezca mantendrá el derecho de propiedad del referido bien.

- (*) Contador Público por la Universidad de San Martín de Porres, especialista en tributación. Asesor tributario y contable de Contadores & Empresas. Ex funcionario de la Intendencia Nacional de Servicios al Contribuyente como orientador tributario.
- (**) Bachiller de la Pontificia Universidad Católica del Perú, Pos - Título en Derecho Tributario en la Pontificia Universidad Católica del Perú. Especialista en materia tributaria. Asesor tributario de Contadores & Empresas. Ex funcionario de la Administración Tributaria de la Intendencia Nacional de Servicios al Contribuyente.
- (1) Al respecto, debemos señalar que de conformidad con el artículo 7 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, se consideran domiciliadas en el país:
- Las personas naturales de nacionalidad peruana que tengan domicilio en el país, de acuerdo a las normas del derecho común.
 - Las personas naturales extranjeras que hayan residido o permanecido en el país más de ciento ochenta y tres (183) días calendario durante un periodo cualquiera de doce (12) meses.
 - Las personas que desempeñan en el extranjero funciones de representación o cargos oficiales y que hayan sido designadas por el Sector Público nacional.
 - Las sucesiones, cuando el causante, a la fecha de su fallecimiento, tuviera la condición de domiciliado con arreglo a las disposiciones de esta ley.
- (2) De conformidad con el artículo 37 de la referida ley, se consideran bajo el régimen de unidades inmobiliarias de propiedad exclusiva y de propiedad común a los edificios de departamentos, quintas, casas en copropiedad; centros y galenas comerciales o campos feriales, y otras unidades inmobiliarias con bienes comunes, cuando pertenezcan a propietarios distintos.
- A efectos de lo señalado en el párrafo anterior, se debe tomar en cuenta las siguientes definiciones:
- Edificios de departamentos: unidades inmobiliarias que cuentan con bienes y servicios comunes y seccionen de propiedad exclusiva ubicados en edificaciones de más de un piso.
 - Quintas: unidades inmobiliarias de propiedad exclusiva que cuentan, por lo menos, con un pasaje de acceso en calidad de bien común.
 - Casas en copropiedad: unidades inmobiliarias de propiedad exclusiva que cuentan con áreas recreativas adyacentes de propiedad común y/o servicios comunes.
 - Centros y galenas comerciales o campos feriales: unidades inmobiliarias que cuentan con bienes y servicios comunes y secciones de propiedad exclusiva para uso comercial.
 - Otras unidades inmobiliarias con bienes comunes: unidades inmobiliarias de propiedad exclusiva que han sido independizadas y que cuentan con el terreno como bien de propiedad común.
 - Unidades de propiedad exclusiva: unidades inmobiliarias que no cuentan con bienes ni servicios comunes.
- (3) La mencionada resolución fue emitida el 29 de mayo del 2009 en el diario oficial El Peruano.
- (4) Tomando en cuenta que la UIT es S/ 3,550.
- (5) El mencionado memorándum fue publicado con fecha 17/03/2006 y tomó como base la Circular N° 080-96. Ea de mencionar, que actualmente las mencionadas referencias no se encuentran colgadas en la página web de la Sunat.
- (6) Otro tema controvertido respecto de las multas en el caso de la declaración de predios es determinar cuál es el código de tributo asociado a la multa en el caso de una infracción, puesto que la declaración de predios no está relacionada con algún impuesto del tesoro público. Consideramos que en estos casos la Administración debería pronunciarse e indicar, para efectos operativos, cuál sería el código de tributo asociado a la multa.
- (7) El Código Tributario establece que la sanción también podrá ser considerada con base en el 0.6% de los ingresos netos. No obstante, la nota 14 del Código Tributario establece que los ingresos netos se aplicarán, únicamente en las infracciones vinculadas a no presentar la declaración jurada informativa de las transacciones que realicen con partes vinculadas y/o desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición.
- (8) La Ley de Tributación Municipal fue aprobada con el Decreto Supremo N° 156-2004-EF de fecha 15/11/2004.
- (9) El artículo 896 del Código Civil establece que la posesión es el ejercicio de hecho de uno o más poderes inherentes a la propiedad.

Fuente: Contadores & Empresas,
2da. quincena de julio 2009.



Tratamiento Tributario del Reembolso de Gastos

Norma Alejandra Baldeón Güere(*)

RESUMEN EJECUTIVO

Dentro de las transacciones que el vendedor o prestador de un servicio celebra diariamente está el asumir gastos por cuenta del comprador o usuario del servicio, los cuales posteriormente son reembolsados. Esta situación, evidentemente, produce efectos tributarios los cuales merecen ser analizados. En ese sentido, en el presente informe desarrollamos la aplicación del Impuesto General a las Ventas y el Impuesto a la Renta respecto del desembolso que efectúa el vendedor o prestador del servicio y el reembolso correspondiente.

Introducción

Al efectuar el vendedor o prestador del servicio gastos a nombre de él, pero por cuenta del comprador o usuario del servicio, se producen diversas interrogantes sobre cuál debe ser el tratamiento que el vendedor o prestador del servicio debe darle al desembolso y al reembolso correspondiente, tanto para el Impuesto General a las Ventas como para el Impuesto a la Renta. Así, entre las interrogantes que se presentan tenemos: ¿El desembolso es considerado como gasto para el vendedor o prestador del servicio?, ¿el importe del desembolso debe ser considerado en la base imponible del IGV de la factura de venta o prestación de servicios que emite el vendedor o prestador del servicio?, ¿el desembolso que efectúa el vendedor le otorga derecho al crédito fiscal?, ¿se debe emitir una factura por la venta o prestación de servicios y otra por el pago del reembolso?

1. Concepto de reembolso de gastos

El reembolso implica la recuperación de un desembolso efectuado. Se produce la figura del reembolso de gastos cuando el vendedor del bien o prestador del servicio contrata con un tercero a nombre de él, pero por cuenta del adquirente del bien o usuario del servicio la adquisición de otro bien o la prestación de otro servicio.

2. ¿El desembolso es considerado como gasto para el vendedor o prestador del servicio?

Respecto del Impuesto a la Renta, corresponde determinar si el desembolso que efectúa el vendedor o prestador del servicio a nombre de él pero por cuenta del comprador del servicio, es gasto; asimismo, si el reembolso que aquel obtiene es un ingreso para dicho impuesto.

Para el primer caso, consideramos que si bien por el desembolso se emite un comprobante de pago a nombre del vendedor o prestador del servicio, cumpliéndose así la formalidad que exige el artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta para el sustento del gasto, ello no es suficiente para calificarlo como tal, teniendo en cuenta que dicho desembolso sustancialmente no cumple con el principio de causalidad, ya que ello no es para generar renta o para mantener la fuente productora de renta del vendedor. En estricto, dicho desembolso es un gasto del comprador o usuario del servicio (recordemos que el desembolso es efectuado por cuenta de este último). En el segundo caso, el reembolso que recibe el vendedor no es un ingreso dado que se trata de una cuenta por cobrar que no afecta resultados.

En ese sentido, contablemente sería incorrecto que el vendedor contabilice como un gasto el desembolso que efectúa por cuenta de un tercero y como un ingreso el reembolso, debiendo tratarse siempre como una cuenta por cobrar, la que será saldada cuando se haga efectivo el reembolso. Lo anterior permite evitar afectar los resultados en el Impuesto a la Renta.

3. ¿El importe del desembolso debe ser considerado en la base imponible del IGV? ¿El desembolso otorga derecho a crédito fiscal del vendedor?

Respecto de la interrogante referida, así el monto del reembolso que obtiene el vendedor o prestador del servicio debe ser considerado en la base imponible⁽¹⁾ del IGV correspondiente a la venta del bien o prestación de servicios, nos remitimos a lo señalado en la última parte del artículo 14 de la Ley del IGV, la que señala lo siguiente:

Artículo 14.

(...) Los gastos realizados por cuenta del comprador o usuario del servicio forman parte de la base imponible cuando consten en el respectivo comprobante de pago emitido a nombre del vendedor, constructor o quien presta el servicio.

Anteriormente, el mismo supuesto estaba contenido en el artículo 13 de la Ley del IGV aprobado por Ley N° 25748.

Artículo 13.- Ley N° 25748

(...) Los gastos realizados por cuenta del comprador o usuario del servicio forman parte de la base imponible cuando hubieren sido facturados a nombre del vendedor, constructor o quien presta el servicio".

Nos referimos a la Ley N° 25748, debido a que el Tribunal Fiscal, respecto del reembolso del gasto, ha emitido las siguientes resoluciones tomando como base la referida norma:

RTF N° 720-3-1998 señala

"Según el artículo 13 de la Ley del Impuesto General a las Ventas vigente para el caso de autos, Decreto Ley N° 25748, que invoca la Administración Tributaria, si bien es cierto que los gastos efectuados forman parte de la base imponible cuando hayan sido facturados a nombre de quien presta el servicio, también lo es que dicho precepto legal es aplicable en el entendido que dichos gastos se hayan encontrado gravados con el Impuesto General a las Ventas, tomando en cuenta que en este caso, lo que pretende la norma es que el prestador del servicio recupere el crédito fiscal que le fuera trasladado respecto del gasto efectuado por cuenta del prestatario (en razón de prácticas comerciales), habida cuenta que como se explicó anteriormente, la prestación del servicio gravado con motivo de dichos gastos gravados fueron prestados realmente al comitente a quien realmente se le debe trasladar el impuesto, mas no al agente de aduana".

RTFN° 543-2-1999 señala:

"Que si bien es cierto el artículo 13 de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por el Decreto Ley N° 25748, vigente para el caso de autos, establecía que los gastos efectuados formaban parte de la base imponible cuando habían sido facturados a nombre de quien prestaba el servicio, también lo era, que dicho precepto se aplicaba en el entendido que dichos gastos se encontraban gravados con el impuesto, teniendo en cuenta que en el presente caso lo que pretende la norma es que el prestador del servicio recupere el crédito fiscal que le fuera trasladado respecto del gasto efectuado por cuenta del prestatario,

habida cuenta que la prestación del servicio gravado con motivo de dichos gastos gravados fueron prestados realmente al dueño, consignatario o consignante de la mercadería a quien se le debe trasladar el impuesto".

De ambas resoluciones se desprende que al efectuarse la interpretación de la actual última parte del primer párrafo del artículo 14 de la Ley del IGV, cuyo texto es similar a la contenida en el artículo 13 de la Ley N° 25748, no debe aplicarse una interpretación literal, la que nos llevaría a establecer que en todos los casos corresponde incluir en la base imponible el valor de los bienes o servicios contratados por el vendedor o prestador del servicio por cuenta del comprador del bien o usuario del servicio, ya que de dicha interpretación se debe excluir: la adquisición de bienes o servicios contratados por el vendedor del bien o prestador de servicio por cuenta del comprador o usuario del servicio cuando estos no están gravados con el 10V. Esta situación se presentó en el caso de la RTF N° 720-3-1998, ya que los servicios que había contratado el prestador del servicio, que constituían desembolsos efectuados por cuenta del usuario del servicio, eran servicios exonerados del IGV: carga y descarga en la zona primaria de aduana. En ese sentido, se revocó el reparo correspondiente.

Otro aspecto que debemos resaltar es que en ambas resoluciones se destaca que, el desembolso efectuado por el vendedor o prestador del servicio, forma parte de la base imponible del IGV de la venta o prestación de servicios, a efectos que se recupere el crédito fiscal que le fue trasladado al vendedor o prestador del servicio cuando efectuó el gasto por cuenta del comprador o usuario del servicio.

En ese sentido, el reembolso de gastos regulado por el artículo 14 del TUO de la Ley del IGV constituye un supuesto de excepción, permitiendo que el vendedor utilice como crédito fiscal el IGV consignado en la factura a su nombre pero cuyo servicio fue prestado al comprador, no resultando exigible que se considere como costo o gasto a efectos del Impuesto a la Renta.

Se trataría de un supuesto de excepción, ya que de acuerdo con lo señalado en el artículo 18 de la Ley del IGV, para que una operación otorgue derecho a crédito fiscal se requiere, como requisito sustancial, que la operación sea calificada como gasto o costo del adquirente del bien o usuario del servicio y que ello esté destinado a operaciones gravadas con el IGV.

¿Se debe emitir una factura por la venta o prestación de servicios y otra por el pago del reembolso?

El último párrafo del artículo 14 daría lugar a la emisión de un solo comprobante de pago en el que se incluya el valor de la venta y el monto del reembolso. No obstante, si se emite una factura respecto de la venta del bien y otra respecto del reembolso, en este último caso se debe considerar que dicha factura no produce un ingreso y que el IGV que se considera en ella es exactamente el que corresponde al desembolso efectuado por cuenta del comprador o usuario del servicio.

CASO PRÁCTICO

Reembolso de gastos

La empresa Comercial Buenaventura S.A.C., dedicada a la venta de mercaderías, decide vender un lote de productos valorizados en S/. 5,000.00 (más IGV), a la empresa Inversiones Nils S.R.L. Cabe mencionar que por acuerdo entre las partes se contratará con una empresa de transportes (Transportes Abanto S.A.C.), para que se encargue del traslado de la mercadería a los almacenes de la empresa adquirente (Inversiones Nils S.R.L.) y se emita el comprobante a nombre de Comercial Buenaventura S.A.C. Asimismo, dicha factura será pagada inicialmente por la empresa Comercial Buenaventura S.A.C., la que solicitará el reembolso a su cliente.

La empresa Comercial Buenaventura S.A.C. nos consulta sobre el tratamiento contable y tributario aplicable a este caso.

Datos adicionales:

- El costo del servicio de transporte es de S/. 1,000 (más IGV).

- El costo de las mercaderías vendidas es de S/. 3,000 (más IGV).

Solución:

De conformidad con la última parte del primer párrafo del artículo 14 de la Ley del IGV, los gastos realizados por cuenta del comprador o usuario del servicio forman parte de la base imponible cuando consten en el comprobante de pago emitido a nombre del vendedor, constructor o quien preste el servicio.

Esto significa que el vendedor se encarga de asumir gastos por el servicio contratado a cuenta y por interés del comprador que, para el caso planteado, tendría el siguiente tratamiento; La empresa Comercial Buenaventura S.A.C. emitiría una factura a la empresa Inversiones Nils S.R.L. considerando el valor de venta de la operación (venta de las mercaderías) y el valor del reembolso, por el servicio de transporte realizado por la empresa Transportes Abanto S.A.C.; asimismo, debe considerar el valor del IGV de la venta de las mercaderías y el valor del IGV del reembolso de gastos.

De este modo, lo que se pretende con la inclusión del reembolso en la base imponible es que se traslade el IGV al verdadero usuario del servicio, es decir, el comprador de la mercadería. El mencionado criterio ha sido recogido por el Tribunal Fiscal en las Resoluciones N°s. 720-3-1998, 6136-2-2003, 543-2-1999.

Cabe mencionar que si bien técnicamente, el vendedor estaría usando un crédito fiscal por la adquisición del servicio de transporte, por interés y cuenta del comprador, no es un gasto a efectos del Impuesto a la Renta, puesto que el servicio es realizado para un tercero. No obstante, podría considerarse que el mencionado crédito no cumpliría con uno de los requisitos que establece el artículo 18 de la Ley del IGV, es decir que, para utilizar el crédito fiscal de una adquisición, la operación sea un gasto o costo para efectos del Impuesto a la Renta, empero consideramos que estamos ante un supuesto de excepción del artículo 18 de la Ley del IGV, toda vez que el efecto deseado es trasladar el IGV de la prestación del servicio de transporte al real usuario de este, que es el comprador de los bienes. Todo ello, tiene un sustento en que el IGV tiene como objetivo gravar solo valor agregado, por lo que la norma (artículo 14 de la Ley del IGV) debe ser interpretada en función de dicho criterio.

Con la finalidad de contabilizar esta operación efectuaremos los siguientes cálculos;

Cálculo del IGV por servicio de transporte:

Valor del servicio	:	1,000
IGV 19%	:	190
Total	:	1,190

Cálculo del IGV en la factura de venta:

Valor de venta	:	5,000
IGV 19%	:	950
Monto del reembolso	:	1,000
IGV del reembolso	:	190
Monto total	:	7,140

A continuación, detallaremos el registro de esta operación en la contabilidad de la empresa Comercial Buenaventura S.A.C.

- El siguiente asiento representa el derecho a cobro que nace para la empresa por el desembolso realizado para cancelar el servicio prestado por empresa de transporte a favor de su cliente Inversiones Nils S.R.L. y por el crédito fiscal a favor de Comercial Buenaventura S.A.C.

ASIENTO CONTABLE		
16 Cuentas por cobrar diversas	1,000	
168 Otras cuentas por cobrar diversas		
168.1 Reembolso		
40 Tributo	190	
401 Gobierno central		
4011 IGV		
10 Caja y bancos		1,190
104 Cuentas corrientes		
x/x Por la contabilización de reembolso realizado por cuenta del cliente.		

Un aspecto importante que debemos resaltar, estriba en que

la empresa reconoce como crédito fiscal el IGV de la factura emitida, que si bien no se relaciona con un gasto deducible a efectos de la Ley del Impuesto a la Renta, en virtud de lo dispuesto por el artículo 14 de la Ley del IGV, se convierte en crédito fiscal para la entidad.

- Emitida la factura por la venta de las mercaderías, la empresa deberá provisionar esta operación a través del siguiente registro contable:

ASIENTO CONTABLE		
-----X-----		
12 Clientes	7,140	
121 Facturas por cobrar		
40 Tributo		1,140
401 Gobierno central		
4011 IGV		
70 Ventas		5,000
701 Mercaderías		
16 Cuentas por cobrar diversas		1,000
168 Otras cuentas por cobrar diversas		
168.1 Reembolso		
x/x Por la provisión de la venta de mercaderías y del reembolso de gastos.		
-----X-----		

Como podemos apreciar, en el asiento contable presentado se revierte la cuenta por cobrar reconocida inicialmente, con la finalidad de sólo reconocer el ingreso por la venta de las mercaderías que, en este caso, es de S/. 5,000; asimismo, se traslada el monto del reembolso a la factura emitida al cliente. Si mayorizamos la cuenta IGV tenemos lo siguiente:

4011 IGV	

Debe	Haber
190	1,140
Saldo:	S/. 950

Como vemos, el saldo de la cuenta IGV representa un débito fiscal ascendente a S/. 950, monto que representa el impuesto relacionado con la venta de las mercaderías, el cual deberá ser liquidado y pagado por la empresa, mediante su declaración jurada mensual. Asimismo, si bien la empresa inicialmente contabilizó un crédito fiscal de S/. 190, este es trasladado al consumidor final a través de la factura de venta.

- El siguiente asiento contable refleja el cobro de factura emitida por la venta de la mercadería.

ASIENTO CONTABLE		
-----X-----		
10 Caja y bancos	7,140	
104 Cuentas corrientes		
12 Clientes		7,140
121 Facturas por cobrar		
x/x Por el cobro de la factura.		
-----X-----		

- Este último asiento representa el reconocimiento contable del costo de las mercaderías vendidas.

ASIENTO CONTABLE		
-----X-----		
69 Costo de ventas	3,000	
601 Mercadería		
20 Mercaderías		3,000
x/x Por el costo de la venta realizada.		
-----X-----		

Como señalamos anteriormente, si bien la Ley del IGV permite utilizar el crédito respecto de un gasto que no es de la empresa, a través del tratamiento contable expuesto, la empresa Comercial Buenaventura S.A.C. no reconoce un mayor gasto y, por consecuencia, tampoco un mayor ingreso, situación que queda demostrada en el siguiente resumen:

Ventas realizadas:	5,000
Costo de ventas:	3,000
Utilidad de la operación:	2,000

4. Conclusiones

- El reembolso de gastos regulado por el artículo 14 del TUO de la Ley del IGV constituye un supuesto de excepción, permitiendo que el vendedor utilice como crédito fiscal el IGV consignado en la factura a su nombre, pero cuyo servicio fue prestado al comprador, no resultando exigible que se considere como costo o gasto a efectos del impuesto a la Renta.
- Bajo el argumento de tratarse de un supuesto de excepción, sería incorrecto que el vendedor contabilice como un gasto lo cancelado al tercero y como un ingreso el reembolso, debiendo tratarse siempre como una cuenta por cobrar, la que será saldada cuando se haga efectivo el reembolso. Lo anterior permite evitar afectar los resultados en el impuesto a la Renta.
- El mecanismo previsto por el artículo 14 no produce efectos en el débito del vendedor, ya que al permitirse utilizar el crédito fiscal el resultado es 0.
- El reembolso de gastos permite trasladar al adquirente el impuesto correspondiente a las operaciones en las cuales ostenta dicha calidad.
- El importe por la operación principal (en el caso práctico la venta de mercadería) y el importe por el reembolso pueden aparecer en un mismo comprobante de pago.

(*) Abogada egresada de la Universidad de Lima. Estudios de Maestría en Tributación y Política Fiscal en la Universidad de Lima Posgrado en Tributación en la Universidad de Lima. Estudios de Global Leadership Certificate Program, Thunderbird the Garvin School of International Management. (U.S), Business English Certificate Program, Arizona State University (US).

- (1) La base imponible está referida, en el caso de venta de bienes muebles y prestación de servicios, a la determinación del valor de venta del bien o el total de la retribución, respectivamente, sobre la cual se aplicará la tasa del impuesto.

Fuente: Contadores & Empresas, 1ra. quincena de julio 2009.



Tratamiento Tributario de las Asociaciones Civiles sin Fines de Lucro

I. Introducción

Una de las grandes invenciones del Derecho -qué duda cabe-, es la creación de las personas jurídicas, como entidades sujetas a derechos y obligaciones, las mismas que constituyen fundamentalmente mecanismos dirigidos a ejecutar acciones u operaciones que —en algunos casos—, serían difíciles o de imposible realización para las personas físicas (naturales).

En tal sentido, esta creación del derecho es la persona jurídica y en particular las asociaciones civiles sin fines de lucro, quien encuentra su justificación por las finalidades valiosas a las que está orientada, en función a los objetivos que tienen los sujetos que las conforman, lo que las convierte en un centro de imputación de deberes y derechos independiente a sus miembros. Con justa razón el jurista colombiano Arturo Valencia Zea decía de estas entidades: *"C...) cuando la ley trata al hombre como persona, no hace otra cosa sino reconocer y confirmar una personalidad ya existente. Al contrario, cuando el derecho atribuye capacidad jurídica a un ser que en realidad no tiene pensamiento ni voluntad, no es sino por ficción que se suple una condición naturalmente indispensable, y esta ficción consiste en admitir que este ser piensa y quiere, aunque en sí sea incapaz"*⁽¹⁾.

El hecho de tener existencia jurídica, implica que las asociaciones civiles sin fines de lucro (en adelante ACSL), pueden realizar las finalidades descritas en sus estatutos a través de sus diversos órganos sociales; situación que va a implicar relacionarse con terceros a través de diversos actos jurídicos (p. ej. contratos), los que en algunos casos pueden llegar a tener relevancia tributaria, cuyo eventual desconocimiento o diferente interpretación de la normatividad fiscal, podrá generar contingencias tributarias perniciosas para estas entidades.

II. Algunos aspectos civiles de las ACSL

1. Definición y Finalidad de las ACSL

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 80° del Código Civil, la asociación es una organización estable de personas naturales o jurídicas, o de ambas, que a través de una actividad común persigue un fin no lucrativo.

De la definición operativa que nos brinda la norma anteriormente citarla podemos extraer los rasgos típicos que caracterizan a esta institución a saber:

- a. Organización estable, la que debemos entender como una colectividad que constituye a la asociación, la misma que representa un grupo de personas físicas que procede de manera coherente, concertada y planificada en la consecución de los fines de este sujeto. En este sentido, las asociaciones se constituyen normalmente como entidades que tienen un plazo de duración indefinido, es decir, una fecha de inicio determinada pero una fecha de culminación de actividades indeterminada; ello no obstante, que se constituye con un plazo de vida determinado.
- Cabe indicar que, conforme a lo dispuesto por el Código Civil, se permite que la ACSL se constituya, tanto con personas naturales como personas jurídicas, pudiendo tener éstas últimas a su vez finalidades lucrativas⁽²⁾ y no lucrativas.
- b. Actividad común, esta actividad que es realizada por la entidad responde no al interés individual de sus miembros, sino a que se encuentra por encima de ellos, la misma que puede consistir en realizar cualquier actividad lícita, que no atente contra el orden público o las buenas costumbres y que se adapte al cauce propio de la asociación, tal como

pueden ser las actividades de beneficencia, de asistencia social, educativas, culturales, entre otras.

En este sentido, la ACSL surge como una necesidad de la persona natural de reunirse colectivamente con otras personas naturales -o en su caso jurídicas-, para realizar en común ciertas actividades valiosas que no se pueden alcanzar de manera individual.

- c. Finalidad no lucrativa, la finalidad común a realizar debe ser no lucrativa, es decir puede consistir en realizar cualquier finalidad lícita, tal como hemos explicado en el apartado anterior. Cabe indicar que el hecho que las ACSL no tengan finalidad lucrativa, en modo alguno prohíbe la realización de actividades económicas, ya que lo que se encuentra prohibido para éstas entidades es el hecho del reparto de las utilidades o de los resultados del negocio entre sus asociados, dado que esto desnaturalizaría sus loables objetivos. Al respecto y con toda propiedad el Dr. Arturo Valencia Zea sostiene que: *"Aunque la asociación tenga por objeto una explotación económica"; sino ha de producir beneficios para la asociación, o si los que produce no están destinados a repartirse entre los asociados, nos encontramos ante una persona jurídica "sin fines lucrativos"*⁽³⁾.

2. Reconocimiento y Existencia de las ACSL

La norma de mayor jerarquía de nuestro sistema jurídico, esto es, la Constitución Política, reconoce de manera expresa en el numeral 13)⁽⁴⁾ del artículo 2° el derecho que tiene toda persona a asociarse y a constituir fundaciones y diversas formas de organización jurídica sin fines de lucro, sin autorización previa y con arreglo a Ley.

De este derecho constitucional deriva el reconocimiento que a su turno otorga el Código Civil para las personas jurídicas; así, el artículo 76° de dicho cuerpo legal establece que, la existencia, capacidad, régimen, derechos, obligaciones y fines de la persona jurídica, se determinan por las disposiciones de la presente norma, así como de las leyes respectivas.

En este caso debe tenerse presente que nos encontramos ante una disposición que nos indica cuáles son las fuentes de derecho aplicables a las personas jurídicas —entre las que se encuentra la ACSL—, las mismas que deberán considerarse en lo atinente a la existencia, capacidad, régimen, derechos, obligaciones y finalidades de dichas entidades.

En el mismo sentido, el artículo 77° del Código Civil establece que, la existencia de la persona jurídica de derecho privado comienza el día de su inscripción en el registro respectivo, salvo disposición distinta de la ley, la misma que es plenamente aplicable para las ACSL en su calidad de persona jurídica.

Al respecto, en el caso de las ACSL el derecho peruano opta por reconocer su existencia como centro unitario de derechos y obligaciones desde la fecha de su inscripción en los registros públicos, por cuanto este acto formal le otorgará publicidad frente a todos los terceros con los que sostiene relaciones jurídicas determinadas o potenciales a futuro, sean éstas entes privados o públicos; así, en palabras del maestro Carlos Fernández Sessarego:

"(...) este proceso de abstracción sólo se produce desde el instante en que tal organización de personas cumple con el requisito formal de su inscripción, hecho a partir del cual es posible considerada como un centro unitario ideal de imputación de normas, o sea, designada lingüísticamente como "persona jurídica"⁽⁵⁾.

3. Diferencia entre ACSL y sus miembros

Esta nota característica común a todas las personas jurídicas se encuentra regulada en el artículo 78° del Código Civil, expresándose que la persona jurídica tiene existencia distinta de sus miembros y ninguno de éstos ni todos ellos tienen derecho al patrimonio de ella ni están obligados a satisfacer sus deudas.

En tal sentido, es importante poner de relieve que, a pesar que la persona jurídica se constituye únicamente a través del privilegio que otorga el ordenamiento jurídico a esta ficción legal, es precisamente esta circunstancia la que le brinda una independencia de aquellos sujetos que la conforman —sean éstos personas naturales o jurídicas—, diferenciando tanto sus responsabilidades como sus patrimonios, lo que se encuentra en plena concordancia con el hecho de su reconocimiento como sujetos de derechos y obligaciones.

4. Disposiciones estatutarias de las ACSL

Tal como hemos expresado en el numeral 1 del Capítulo II del presente trabajo, una de las notas típicas de las ACSL son las finalidades no lucrativas que deben tener estas personas jurídicas.

En tal sentido, el documento pertinente para analizar el cumplimiento de las finalidades no lucrativas que deben seguir las ACSL, es el *estatuto*⁽⁶⁾, el mismo que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 81° del Código Civil, debe constar por escritura pública, salvo disposición distinta de la ley, debiendo considerarse en este estatuto lo siguiente, en atención a lo previsto por el artículo 82° del mismo cuerpo legal:

- La denominación, duración y domicilio.
- Los fines.
- Los bienes que integran el patrimonio social.
- La constitución y funcionamiento de la asamblea general de asociados, consejo directivo y demás órganos de la asociación.
- Las condiciones para la admisión, renuncia y exclusión de sus miembros.
- Los derechos y deberes de los asociados.
- Los requisitos para su modificación.
- Las normas para la disolución y liquidación de la asociación y las relativas al destino final de sus bienes.
- Los demás pactos y condiciones que se establezcan.

En este sentido, el Código Civil vigente, a diferencia de su antecesor de 1936, toma partido por una posición didáctica al regular cuáles son los requisitos mínimos que debe contemplar el estatuto, dejando en plena libertad a los asociados para que en el acto de constitución puedan completar las disposiciones supletorias que nos brinda la norma sustantiva, ello en concordancia con las finalidades valiosas que se requieren alcanzar a través de ACSL.

Asimismo, uno de los temas que tendrá una particular relevancia en la materia tributaria que analizaremos más adelante, es el hecho del destino del patrimonio restante de la ACSL luego de su liquidación. Así, el artículo 98° del Código Civil prescribe que, disuelta la asociación y concluida la liquidación, el haber neto resultante es entregado a las personas designadas en el estatuto, con exclusión de los asociados. De no ser posible, la Sala Civil de la Corte Superior respectiva ordena su aplicación a fines análogos en interés de la comunidad, dándose preferencia a la provincia donde tuvo su sede la asociación.

Al respecto, cabe indicar que la exclusión para la entrega de los bienes remanentes de la liquidación a los asociados de la ACSL encuentra su justificación en el carácter no lucrativo de este tipo de entidades, buscándose evitar que se desnaturalice esta figura en perjuicio fundamentalmente de los intereses fiscales.

III. Tratamiento para el Impuesto a la Renta

1. La ACSL como Contribuyente del Impuesto a la Renta

Cabe recordar que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8° del Código Tributario, se considera contribuyente

a aquél sujeto que realiza, o respecto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria.

En contra de la generalizada creencia, las ACSL tienen la calidad de contribuyente para efectos del Impuesto a la Renta, es decir para el legislador tributario, por naturaleza, le corresponde a éstas entidades dicha calidad, dado que entiende que realizan o porque respecto de ellas, se producen hechos generadores de obligaciones tributarias.

Así, el artículo 14° de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR en adelante), establece que, son contribuyentes del impuesto las personas naturales, las sucesiones indivisas, las asociaciones de hecho de profesionales y similares y las personas jurídicas. En tal sentido, la LIR precisa que para sus efectos, se considerarán personas jurídicas —entre otras—, a las siguientes:

"(...)

e) *Las asociaciones, comunidades laborales incluidas las de compensación minera y las fundaciones no consideradas en el Artículo 18°" (el subrayado nos corresponde).*

Del texto de la norma anteriormente citada, resulta absolutamente clara la posición del legislador de considerar dentro del ámbito de aplicación de la LIR a las ACSL, en tanto las califica como personas jurídicas (se entiende para los fines de la LIR), y sobre todo porque siendo ello así, o realiza o respecto de ellas se producen hechos generadores de obligaciones tributarias, que en el caso de la LIR es la producción de renta.

Una consecuencia del hecho que se considere a las ACSL como contribuyentes del Impuesto a la Renta es que, en su calidad de sujetos domiciliados deberán tributar, sobre sus rentas de fuente peruana y sus rentas de fuente extranjera, es decir sobre sus rentas de fuente mundial, ello a tenor de lo prescrito por el artículo 6°⁽⁷⁾ de la LIR.

De otro lado debe tenerse presente que conforme a lo establecido en el literal e)⁽⁸⁾ del artículo 28° de la LIR, califica como renta de tercera categoría aquella generada por las ACSL.

2. De la Exoneración del Impuesto a la Renta

A pesar de que el legislador ha considerado a las ACSL como contribuyentes generadores de rentas de tercera categoría, atendiendo a lo valioso de los fines que a través de éstas entidades se puede realizar, les ha otorgado una exoneración del Impuesto a la Renta, la misma que estará vigente hasta el 31 de diciembre del 2011. En tal sentido, cabe recordar los conceptos de *inafectación* y de *exoneración*. Así, mientras que la inafectación es una situación fáctica que implica que una circunstancia acontecida en el mundo de los hechos, no se ha subsumido en el supuesto de hecho de una norma y, en consecuencia, no nace nunca la obligación tributaria; en la exoneración sí se ha producido en el plano fáctico el hecho generador de la obligación tributaria, pero por razones de política fiscal, se deja sin efecto temporalmente el nacimiento de la obligación tributaria.

Al respecto, el Tribunal Fiscal ha establecido en la RTF N° 355-5-98 que: "(...) en la exoneración se produce el hecho imponible, pero en virtud de una norma legal neutralizante no surge la obligación de pago, en la inafectación no nace la obligación tributaria ya que el hecho no se encuadra o no está comprendido en el supuesto establecido por la Ley como hecho generador".

Cabe indicar que, en atención a lo previsto por el artículo 62° del Código Tributario, el ejercicio de la función fiscalizadora que corresponde a la Administración Tributaria incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gozan de inafectación, exoneración o beneficios tributarios⁽⁹⁾.

En tal sentido, nos permitimos transcribir el literal b) del artículo 19° de la LIR el mismo que a la letra establece lo siguiente: "Están exonerados del impuesto hasta el 31 de diciembre del año 2011:

b) Las rentas de fundaciones afectas y de asociaciones sin fines de lucro cuyo instrumento de constitución comprenda, exclusivamente, alguno o varios de los siguientes fines: beneficencia, asistencia social, educación, cultural, científica, artística, literaria, deportiva, política, gremiales y/o de vivienda; siempre que destinen sus rentas a sus fines específicos en el país; no las distribuyan, directa o indirectamente, entre los asociados y que en sus estatutos esté previsto que su patrimonio se destinará, en caso de disolución, a cualquiera de los fines contemplados en este inciso.

La disposición estatutaria a que se refiere este inciso no será exigible a las entidades e instituciones de cooperación técnica internacional (ENIEX) constituidas en el extranjero, las que deberán estar inscritas en el Registro de Entidades e Instituciones de Cooperación Técnica Internacional del Ministerio de Relaciones Exteriores" (el subrayado nos corresponde).

De la norma anteriormente citada podemos extraer los requisitos necesarios para que las ACSL puedan hacerse acreedoras de la exoneración:

- a. Se encuentren destinadas a sus fines específicos en el país. Al respecto, el Tribunal Fiscal en la RTF N° 01511-3-2003, revocó la resolución apelada que declaró improcedente la solicitud de inscripción de la recurrente en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, por cuanto se verificó que si bien dentro del objeto social de la recurrente se ha listado algunas actividades que calificarían de índole comercial, ello no enerva a la recurrente del cumplimiento de sus fines, por cuanto en sus estatutos se ha previsto expresamente que dichas actividades tienen por destino la consecución de los fines de la asociación. Asimismo, se verificó que en su estatuto se establece que en caso de liquidación de la recurrente, se entregará el patrimonio resultante -si lo hubiera-, a las asociaciones con fines estatutarios similares con sujeción a lo dispuesto por el artículo 98° del Código Civil, por lo que al haberse verificado que no se encuentra establecido que se vaya a dar la distribución entre sus asociados de los recursos obtenidos como producto de su participación en actividades de carácter comercial, sino por el contrario, que éstas tendrán por objeto la realización de los fines, se cumple con los requisitos del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta.
- b. Su instrumento de constitución comprenda exclusivamente alguno o varios de los siguientes fines: beneficencia, asistencia social, educación, cultural, científica, artística, literaria, deportiva, política, gremial y/o de vivienda. Al respecto, el Tribunal Fiscal en la RIF N° 03496-1-2005, procedió a confirmar la resolución apelada, ya que de lo señalado en el estatuto de la recurrente, se aprecia que entre sus fines está el de contribuir al funcionamiento y desarrollo de la micro y pequeña empresa y del sector agropecuario, lo cual denota la realización de actividades que no se encuentran previstas dentro de los fines comprendidos en el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta, no cumpliéndose de esta manera con el requisito de exclusividad a la que hace referencia dicha norma.
- c. No se distribuyan, directa o indirectamente, entre los asociados las rentas. Al respecto, el Tribunal Fiscal en la RTF N° 06054-1-2003, declaró nula e insubsistente la resolución apelada que declaró improcedente la reclamación contra la orden de pago, emitida por concepto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001. En tal sentido, el Tribunal Fiscal señaló que de la revisión del estatuto de la recurrente se advierte que es una ACSL constituida para representar a los transportistas propietarios de vehículos que prestan servicio de transporte terrestre interprovincial de pasajeros y carga, encomiendas y diversos valores en una determinada ruta; sin embargo, para que dicha asociación esté exonerada del citado Impuesto, tal como lo establece el inciso b) del artículo 19° de la LIR, no puede distribuir directa ni indirectamente los resultados a sus asociados,

requisito que no ha sido verificado por la Administración Tributaria, por lo que debe emitir un nuevo pronunciamiento, previo examen de su contabilidad y de la documentación que la sustenta.

En cuanto a la prohibición para la distribución directa o indirecta de las utilidades, el literal b) del artículo 19° de la LIR no ofrece mayores detalles al respecto, motivo por el cual consideramos que, con la finalidad que se configure el supuesto de distribución de utilidades, la entrega realizada a los asociados debe obedecer única y exclusivamente por su condición de tal, ya que si la ACSL le entrega una suma de dinero como contraprestación por los servicios prestados a la entidad en su calidad de miembros del Consejo Directivo o por algún otro servicio prestado, no se habría configurado el supuesto de distribución directa o indirecta de rentas. Al respecto, el Tribunal Fiscal se ha pronunciado en la RIF N° 00909-2-1999 en los siguientes términos: "(...) mediante Acuerdo VI de la Asamblea General Extraordinaria de Asociados del 24 de julio de 1997, se autoriza el pago de honorarios profesionales al presidente y vice-presidente, por los cargos que desempeñan; por lo que, la Administración Tributaria considera que el citado acuerdo, contraviene el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta;

Que al respecto, es preciso anotar que la distribución directa o indirecta de rentas entre los asociados implica que las rentas de la asociación sean distribuidas entre todos o algunos de los asociados por su sola condición de tal;

Que de acuerdo con las normas del Código Civil que regula la asociación, no existe prohibición para que los asociados que desempeñen cargos directivos reciban una remuneración, por lo que en la medida que el dinero entregado al presidente y vicepresidente responda al desempeño de cargos directivos y sea acorde con las labores realizadas y rentas de la asociación, la recurrente cumpliría con los requisitos establecidos en el inciso b) del artículo 19° (...).

- d. En su estatuto esté previsto que su patrimonio se destinará, en caso de disolución, a cualquiera de los fines indicados en el punto b. Al respecto, el Tribunal Fiscal en la RIF N° 00899-4-2008, procedió a revocar la resolución apelada que declaró infundada la reclamación contra la resolución de determinación emitida por Impuesto a la Renta de 2002, debido a que la recurrente se encuentra dentro de los alcances de la exoneración prevista en el inciso b) del artículo 19° de la LIR, toda vez que en caso de no consignarse el destino del patrimonio de la asociación en el estatuto, resulta de aplicación lo dispuesto en el artículo 98° del Código Civil. Asimismo, se declara que la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria de conformidad con lo dispuesto en el artículo 154° del Código Tributario, disponiéndose su publicación en el diario oficial El Peruano en cuanto establece el siguiente criterio: "Se cumple el requisito del inciso b) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99- EF, cuando en los estatutos de las asociaciones sin fines de lucro no se ha establecido el destino de su patrimonio en caso de disolución, por ser de aplicación supletoria el artículo 98° del Código Civil".

3. Inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta

Cabe señalar que, de acuerdo al último párrafo del inciso b) del artículo 8° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, el goce de la exoneración no se encuentra condicionada a su inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta de SUNAT, ya que dicha inscripción es declarativa⁽¹⁰⁾ y no constitutiva de derechos.

En tal sentido, para llevar adelante la inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta vale decir, para efectos formales, las mencionadas

entidades deberán cumplir con determinar dos requisitos exigidos en el aludido artículo 8° de la norma reglamentaria; asimismo, dichas entidades deberán ceñirse a los requisitos formales exigidos en el Procedimiento N° 35 del TUPA de la SUNAT, el cual ha sido aprobado por el Decreto Supremo N° 057-2009-EF, publicado el 08.03.2009.

3.1. Trámite del Procedimiento

A efectos que las ACSL comprendidas en el inciso b) del artículo 19° de la [IR puedan realizar los trámites de inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, deberán cumplir con presentar el Formulario N° 2119 "*Solicitud de Inscripción o Comunicación de Afectación de Tributos*" firmado por el titular o su representante legal acreditado en el RUC. En el caso específico de ACSL deberán cumplir con los siguientes requisitos:

- Exhibir el original y presentar fotocopia simple del instrumento de constitución, sus modificatorias y aclaratorias posteriores, así como del estatuto correspondiente, de ser el caso, y sus modificatorias y aclaratorias posteriores, inscritos en los Registros Públicos.
- Presentar fotocopia simple de la ficha de inscripción o partida registral con una antigüedad no mayor a treinta (30) días calendario.

El formulario así como la documentación exigida se presentará en los lugares que se detallan a continuación:

- Si pertenece a la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales, presentará el formulario en la Sede de la Intendencia.
- Si pertenece a la Intendencia Regional Lima, presentará el formulario en la División de Centros de Servicios de la Gerencia de Centros de Servicios al Contribuyente.
- Los demás contribuyentes, presentarán el formulario en la División o Sección de Servicios al Contribuyente.

La autoridad competente que resuelve las solicitudes presentadas, es el Intendente de Principales Contribuyentes Nacionales, el Intendente Regional o el Jefe de Oficina Zonal, según directorio.

En el caso de las solicitudes presentadas por los contribuyentes de la Intendencia Regional Lima, la autoridad competente será, el Gerente de Centros de Servicios al Contribuyente.

La solicitud presentada, se sujetará a una evaluación previa y requiere de pronunciamiento expreso por parte de la autoridad competente en un plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles. Si la Administración no emitiera pronunciamiento al respecto, dentro del plazo anteriormente señalado, se producirá el Silencio Administrativo Negativo, motivo por el cual se considerará denegada la solicitud presentada.

Transcurrido el plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles y en caso de no haber pronunciamiento por la autoridad competente —tal como lo hemos expresado—, se producirá el Silencio Administrativo Negativo, quedando a salvo el derecho del contribuyente, de acuerdo a lo prescrito por el segundo párrafo de los artículos 135° y 163° del Código Tributario, de interponer el Recurso de Reclamación de la Resolución Ficta Denegatoria.

El presente recurso, debe ser resuelto por el Intendente Regional Lima para los recursos presentados por los contribuyentes de su directorio y por el Intendente de Principales Contribuyentes Nacionales, el Intendente Regional o el jefe de Oficina Zonal, según directorio.

Finalmente, procede la interposición del Recurso de Apelación, en caso sea desestimado el Recurso de Reclamación, ante la autoridad que emitió el pronunciamiento adverso o que no resolvió el reclamo en el plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles. El Recurso de Apelación será elevado al Tribunal Fiscal que será el órgano colegiado encargado de resolver este recurso, indistintamente del directorio al que pertenezcan las entidades.

4. Presentación de Declaraciones juradas por parte de las

ACSL

Mediante la Resolución de Superintendencia N° 203-2006/SUNAT publicada el 25.11.2006, se establecieron disposiciones referidas a contribuyentes que se encontraban exceptuados de presentar las declaraciones juradas mensuales, correspondientes a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta y del Impuesto General a las Ventas, tal como prescribe el artículo 1° de la referida norma.

En tal sentido, el artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N° 203-2006/SUNAT, exceptúa a los deudores tributarios de la obligación de presentar las declaraciones mensuales correspondientes a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría - Régimen General y del Impuesto General a las Ventas siempre que estén en alguno de los siguientes supuestos:

- a) Se encuentren exonerados del Impuesto a la Renta y realicen, únicamente, operaciones exoneradas del Impuesto General a las Ventas.
- b) Perciban exclusivamente rentas exoneradas del Impuesto a la Renta y realicen, únicamente, operaciones exoneradas del Impuesto General a las Ventas.

Siendo ello así, en tales supuestos, las ACSL no se encontrarán en la obligación de presentar las declaraciones juradas mensuales de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta ni las correspondientes al IGV.

Con respecto a la obligación de la presentación de la declaración jurada anual determinativa del Impuesto a la Renta, la misma no se encuentra comprendida entre las excepciones de la Resolución de Superintendencia N° 203-2006/SUNAT, motivo por el cual corresponderá que las ACSL cumplan con presentar su declaración anual dentro de las fechas del cronograma de declaración correspondiente, en función a su número RUC.

IV. Tratamiento para el IGV

1. Operaciones Gravadas

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 1° de la Ley del IGV (LIGV) se consideran operaciones gravadas con el impuesto a las siguientes:

- a. La venta en el país de bienes muebles.
- b. La prestación o utilización de servicios en el país.
- c. Los contratos de construcción.
- d. La primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos.
- e. La importación de bienes.

Respecto del ámbito de aplicación de las operaciones gravadas resulta pertinente destacar algunos supuestos particulares que detallamos a continuación.

1.1. Las ACSL y la Habitualidad en las Operaciones

De conformidad con lo dispuesto en el numeral 9.1 del artículo 9° de la Ley del IGV, como regla general son sujetos del impuesto, las personas naturales o jurídicas que desarrollando actividad empresarial, realicen las actividades gravadas a que se contrae el artículo 1° de la Ley del IGV.

A su turno, en el numeral 9.2 del artículo 9° de la Ley del IGV, se hace referencia a los sujetos que no realicen actividad empresarial (entre los que se encuentran las ACSL), los mismos que serán sujetos del impuesto en tanto y en cuanto realicen operaciones gravadas (artículo 1° de la Ley del IGV), y además sean considerados habituales⁽¹¹⁾ respecto de dichas operaciones.

En tal sentido, en caso que las ACSL realicen actividades comprendidas dentro del ámbito de aplicación del impuesto —y estando a que por su propia naturaleza no realizan actividad empresarial—, corresponde que se analice —en cada caso concreto— el hecho de ser habituales en la realización de dichas operaciones. Al respecto, el numeral 1) del artículo 4° del Reglamento de la Ley del IGV establece que para calificar la habitualidad se

considerará la naturaleza, características, monto, frecuencia, volumen y/o periodicidad de las operaciones a fin de determinar el objeto para el cual el sujeto las realizó, debiendo tenerse en cuenta lo siguiente:

- En el caso de operaciones de venta, se determinará si la adquisición o producción de los bienes tuvo por objeto su uso, consumo, su venta o reventa, debiendo de evaluarse en los dos últimos casos el carácter habitual dependiendo de la frecuencia y/o monto.
- Tratándose de servicios, siempre se considerarán habituales aquellos servicios onerosos que sean similares con los de carácter comercial. Entendemos pues, que el carácter mercantil (en el cual la onerosidad está presente) constituye el factor determinante para configurar la "habitualidad", en los términos de la norma reglamentaria, y consecuentemente desencadenar la imposición con el impuesto.
- En los casos de importación, no se requiere habitualidad o actividad empresarial para ser sujeto del impuesto.
- En el caso de la primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos, se presume la habitualidad, cuando el enajenante realice la venta de, por lo menos, dos inmuebles dentro de un período de doce meses.

En el tema de la habitualidad referida a las ACSL, el Tribunal Fiscal se ha pronunciado a través de la RIF N° 6581-2-2002 de fecha 14.11.2002, la misma que a la letra establece lo siguiente: *"De lo expuesto se puede concluir que una persona realiza operaciones habituales respecto de un servicio, si lo presta en forma reiterada, lo que implica que lo preste más de una vez. Ninguna norma establece cuantas veces debe realizarse una operación para que la persona que presta el servicio sea calificada como habitual, razón por la cual debe analizarse la frecuencia y el monto de las mismas conjuntamente, y sólo en caso que estos criterios evidencien que dichas operaciones tienen un objeto mercantil el sujeto estaría gravado con el impuesto"* (el subrayado nos corresponde). Aún cuando la RTF se sustenta en legislación anterior, recogemos de ésta lo siguiente: las operaciones de servicios deben ostentar carácter mercantil.

1.2. Precisiones en cuanto a los Servicios Prestados por las ACSL afectos al IGV

La SUNAT a través de la Directiva N° 003-95/SUNAT de fecha 12.10.1995, se ha pronunciado respecto de los servicios que prestan las ACSL y su implicancia para el IGV, precisando la referida Directiva que se encuentran afectos a este impuesto, los servicios que brindan las ACSL, tales como foros, seminarios, publicidad, alquiler de canchas, entre otros, al constituir renta de tercera categoría para efectos del Impuesto a la Renta, detallándose que respecto de las operaciones de alquiler (arrendamiento) de bienes muebles e inmuebles para estar gravados con el IGV no se requiere contar con el requisito de la habitualidad⁽¹²⁾, pudiendo las ACSL hacer uso del crédito fiscal en relación con las adquisiciones de bienes y servicios que cumplan con los requisitos del crédito fiscal señalados en la Ley y el Reglamento.

Al respecto, debemos destacar que los servicios a que se refiere la mencionada Directiva son señalados a título de ejemplo, no constituyendo en modo alguno un listado cerrado de naturaleza taxativa, motivo por el cual la SUNAT reconoce de manera implícita el hecho que otros servicios se graven con el IGV.

1.3. ¿Las Cotizaciones Mensuales de los Asociados se encuentran afectas al IGV?

En este punto, resulta pertinente tomar en consideración la Directiva N° 004-95/SUNAT de fecha 12.10.1995, la misma que se encuentra referida al hecho de si procede afectar con el IGV los ingresos que obtienen las ACSL por concepto de cotizaciones mensuales de los asociados.

En esta Directiva se establece que los servicios que otorga la asociación no son individualizados a cada asociado, sino que se otorgan colectivamente en base a sus

correspondientes cotizaciones o aportes solidarios; en este sentido, los mencionados servicios, pueden o no ser utilizados en su totalidad o en parte, por los asociados, porque están sujetos a su discreción, motivo por el cual no se configura el supuesto de contraprestación por los mismos, de acuerdo a las disposiciones del IGV.

Siendo ello así, los ingresos obtenidos por las ACSL provenientes de cotizaciones mensuales de los asociados, al no su poner una contra prestación por un servicio, sino el cumplimiento de una obligación de cargo de los asociados para el mantenimiento y funcionamiento de la asociación a la cual pertenecen; así como, para el asociado, el mantenimiento de su status y los derechos que ello conlleva, se encuentran inafectos del pago del IGV.

Cabe indicar que la Directiva N° 004-95/SUNAT ha sido objeto de precisión a través de la Directiva N° 001-98/SUNAT de fecha 28.01.1998, la misma que dispone que, los pagos que los asociados efectúan por conceptos diferentes a los mencionados en la primera de las citadas, tales como, la retribución por la prestación de servicios individualizados a cada asociado y no colectivamente, no se encuentran incluidos en los alcances de la misma; en tal virtud, se deberá determinar en cada caso el cumplimiento de lo señalado en la ley del IGV para efecto de considerar gravado al servicio con dicho Impuesto, en tanto califique como un supuesto de servicios *individualizados* prestados por las ACSL al asociado.

1.4. El caso de la Primera Venta de Inmuebles realizada por las ACSL

De conformidad con lo dispuesto por el literal d) del artículo 1° de la Ley del IGV se consideran operaciones gravadas con el impuesto, entre otras, la primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos.

Cabe indicar que la norma anteriormente glosada se refiere a la primera venta de inmuebles realizada por los constructores, y de acuerdo con lo dispuesto por el literal e) del artículo 30 de la Ley del IGV, se define como constructor a cualquier persona⁽¹³⁾ que se dedique en forma habitual a la venta de inmuebles construidos totalmente por ella o que hayan sido construidos total o parcialmente por un tercero para ella.

Siendo esto así una ACSL que no es habitual en la venta de inmuebles construidos, total o parcialmente por ella o por un tercero para ella (y por tanto no es calificada como "constructor" de acuerdo a las normas del IGV) realiza la venta, dicha operación de venta de inmuebles no se encontrará gravada con el IGV.

1.4.1. La habitualidad como supuesto habilitante para la imposición con el IGV bajo el presupuesto normativo de la "primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos"

Respecto a la habitualidad, el numeral 1) del artículo 4° del Reglamento de la Ley del IGV (RLIGV) establece que tratándose del literal e) del artículo 3° de la LIGV (definición de "constructor"), se presume la habitualidad, cuando el enajenante realice la venta de, por lo menos, dos (2) inmuebles dentro de un período de doce (12) meses, debiéndose aplicar el IGV a partir de la segunda transferencia del inmueble. En caso de realizarse en un solo contrato la venta de dos (2) o más inmuebles, se entenderá que la primera transferencia es la del inmueble de menor valor. No se aplicará lo dispuesto anteriormente, y siempre se encontrará gravada con el impuesto, la transferencia de inmuebles que hubieran sido mandados a edificar o edificados, total o parcialmente, para efecto de su enajenación.

Entendemos que el derrotero lógico que habría de seguirse para interpretar lo prescrito en el numeral 1) del artículo 4° del RLIGV es que efectivamente a ACSL se torne "potencialmente" en un "constructor" y que consecuentemente la operación se enmarque bajo los alcances del inciso d) del artículo 1° de la LIGV.

A guisa de ejemplo citamos el siguiente: La ACSL "Los Triviales", construye un inmueble a partir de enero de 2009 culminando con la edificación en setiembre del mismo

año. Dicho inmueble es empleado por la ACSL como oficinas administrativas, pero en febrero de 2010 recibe una tentadora oferta para vender éste. De procederse a la venta del mismo en dicho mes (febrero) la operación no se encontrará gravada con el IGV, por cuanto es evidente que no se está frente al supuesto de hecho previsto por el numeral 1) del artículo 4° del RLIGV. Afirmamos aquí que, no se trata que la sola “venta de un inmueble” pueda constituir un hecho imponible, toda vez que la hipótesis de incidencia dista de ser esta (“venta de inmueble”). La hipótesis de incidencia es la de la “primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos⁽¹⁴⁾”. En ese sentido, el lineamiento a seguir es que la ACSL en tanto no realiza actividad empresarial, es la habitualidad, en la primera venta de inmuebles, el hecho que les confiere la condición de sujetos del IGV y, adicionalmente, la calidad de constructores.

Siendo ello así, en el caso que nos encontremos frente a una ACSL que se considere habitual para efectos de este impuesto, se aplicará el IGV a partir de la segunda transferencia (entiéndase “primera venta de inmuebles”) pues es esta segunda transferencia la que desencadena la “habitualidad” y consecuentemente precipita la imposición con el IGV; esto será así, salvo que se haya edificado para efectos de su enajenación, en cuyo caso se gravará la transferencia del inmueble aún cuando fuera la primera transferencia.

Finalmente, y retomando lo visto hasta este punto, en el caso que las ACSL realicen operaciones gravadas con el impuesto, serán contribuyentes del IGV, al incurrir en la hipótesis de incidencia recogida por la norma tributaria, no siendo admisibles argumentos como los esgrimidos por una ACSL al señalar que por revestir tal naturaleza jurídica (ACSL) se encuentra inafecta al pago del IGV (véase la RTF N° 3273-2-1995).

2. Operaciones No Gravadas

No obstante ello, existen operaciones no gravadas con el impuesto, como son los conceptos contemplados en el artículo 2° de la Ley del IGV:

“b) La transferencia de bienes usados que efectúen las personas naturales o jurídicas que no realicen actividad empresarial, salvo que sean habituales en la realización de este tipo de operaciones.

(...)

g) La transferencia o importación de bienes y la prestación de servicios que efectúen las Instituciones Educativas Públicas o Particulares exclusivamente para sus fines propios. Mediante Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas y el Ministro de Educación, se aprobará la relación de bienes y servicios inafectos al pago del Impuesto General a las Ventas.

La transferencia o importación de bienes y la prestación de servicios debidamente autorizada mediante Resolución Suprema, vinculadas a sus fines propios, efectuada por las Instituciones Culturales o Deportivas a que se refieren el inciso c) del Artículo 18° y el inciso b) del Artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobada por el Decreto Legislativo N° 774, y que cuenten con la calificación del Instituto Nacional de Cultura o del Instituto Peruano del Deporte, respectivamente.

(...)

k) La importación o transferencia de bienes que se efectúe a título gratuito, a favor de Entidades y Dependencias del Sector Público, excepto empresas; así como a favor de las Entidades e Instituciones Extranjeras de Cooperación Técnica Internacional (ENIEX), Organizaciones No Gubernamentales de Desarrollo (ONGD-PERU) nacionales e Instituciones Privadas sin fines de lucro receptoras de donaciones de carácter asistencial o educacional, inscritas en el registro correspondiente que tiene a su cargo la Agencia Peruana de Cooperación Internacional (ACPI) del Ministerio de Relaciones Exteriores, siempre que sea aprobada por Resolución Ministerial del Sector correspondiente. En este caso, el

donante no pierde el derecho a aplicar el crédito fiscal que corresponda al bien donado”.

En este sentido, en todos éstos supuestos, en la medida que las ACSL realicen éstas operaciones, no se encontrarán gravadas con el IGV.

Adicionalmente, deberá tenerse en cuenta que si las ACSL realizan las actividades a que se contrae el artículo 5° de la Ley del IGV, esto es, las operaciones contempladas en los Apéndices I (ventas e importación de bienes exonerados) y II (servicios exonerados), no corresponderá el pago del IGV, en tanto y en cuanto se están realizando operaciones exoneradas con dicho impuesto.

V. Tratamiento pan el Impuesto Predial

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 8° del Decreto Supremo N° 156-2004-EF, Ley de Tributación Municipal (en adelante LTM), el Impuesto Predial grava el valor de los predios urbanos y rústicos, considerándose como sujetos pasivos de dicho tributo en calidad de contribuyentes, a las personas naturales o jurídicas propietarias de los predios, cualquiera sea su naturaleza, en atención con el artículo 9° del mismo cuerpo legal.

Cabe indicar que, según lo prescrito por el artículo 10° de la LTM, el carácter de sujeto del impuesto se atribuirá con arreglo a la situación jurídica configurada al 1 de enero del año a que corresponde la obligación tributaria; en tal sentido, cuando se efectúe cualquier transferencia, el adquirente asumirá la condición de contribuyente a partir del 1 de enero del año siguiente de producido el hecho, considerándose como base imponible para la determinación del impuesto, el valor total de los predios del contribuyente ubicados en cada jurisdicción distrital, de acuerdo a lo prescrito por el artículo 11° de la LTM.

Debe tenerse presente que el artículo 17° de la LTM considera como inafectos al pago del impuesto los predios de propiedad —entre otros— de:

“(…)

h) Las universidades y centros educativos, debidamente reconocidos, respecto de sus predios destinados a sus finalidades educativas y culturales, conforme a la Constitución.

(…)

m) Los clubes departamentales, provinciales y distritales, constituidos conforme a Ley, así como la asociación que los representa, siempre que el predio se destine a sus fines institucionales específicos”.

En estos supuestos anteriormente señalados, en la medida que los sujetos contemplados en los literales h) y m) se organicen como una ACSL, podrán acceder a la inafectación, en tanto y cuanto destinen los predios —en cada caso—, a sus fines específicos, debiendo tenerse presente que en el caso del literal h) el predio no puede utilizarse parcial o totalmente para fines lucrativos, que produzcan rentas relacionadas, o no a los fines propios de las instituciones beneficiadas, ya que en tal supuesto ello implicará la pérdida de la inafectación.

Respecto del tema del Impuesto Predial, el Tribunal Fiscal ha establecido en la RTF N° 00774-4-2001 que se confirma la resolución apelada, en tanto a la recurrente no le corresponde la inafectación del Impuesto Predial por cuanto no califica con la definición legal de beneficencia. Al respecto, se expresa que el término “beneficencia” incluye únicamente a las beneficencias constituidas como tales de acuerdo al Decreto Legislativo N° 356 y modificatorias, no encontrándose incluidas las ACSL con fines benéficos, las cuales se encuentran inafectas del Impuesto al Valor del Patrimonio Predial de acuerdo a lo dispuesto por la Ley N° 23552; sin embargo, tal inafectación no ha sido recogida por el Decreto Legislativo N° 776.

En la RTF N° 08436-5-2001 el Tribunal Fiscal declaró nula la resolución apelada de la Municipalidad Provincial, al no ser competente para resolver la apelación contra una resolución emitida por una Municipalidad Distrital en un procedimiento no contencioso. Asimismo, se revocó la resolución de la Municipalidad Distrital, que declaró improcedente la inafectación; en tal sentido, la controversia consistía en

determinar si la recurrente en su condición de promotora de un centro educativo ocupacional de gestión no estatal se encuentra inafecta del Impuesto Predial. El artículo 19° de la Constitución establece que las universidades, institutos superiores y demás centros educativos gozan de inafectación de todo impuesto directo o indirecto. El Decreto Legislativo N° 882 dispone que toda persona natural o jurídica tiene derecho a fundar, promover, conducir o gestionar instituciones educativas particulares con fines lucrativos o no, debiendo ellas organizarse bajo cualquiera de las formas previstas en el derecho común y en el régimen societario. El artículo 17° del Decreto Legislativo N° 776 establece que se encuentran inafectos del Impuesto Predial los predios que no produzcan renta y que estén dedicados a cumplir sus fines específicos, de propiedad de universidades y centros educativos conforme a la Constitución y su artículo 9 señala que son sujetos pasivos del impuesto predial, las personas naturales o jurídicas propietarias de los predios.

Dado que la ACSL recurrente se encuentra reconocida en la resolución de apertura y funcionamiento como promotora de CEOG-NE, es decir se ha organizado bajo una de las formas previstas en el derecho común, conforme a lo establecido en el Decreto Legislativo N° 882, el predio de su propiedad se encontrará inafecto del Impuesto Predial, en tanto se destine en forma exclusiva a los fines educativos.

VI. Obligación de emitir Comprobantes de Pago

Al respecto, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1° del Decreto Ley N° 25632, Ley de Comprobantes de Pago, se establece que: "Están obligados a emitir comprobante de pago todas las personas que transfieren bienes, en propiedad o en uso, o presten servicios de cualquier naturaleza. Esta obligación rige aun cuando la transferencia o prestación no se encuentre afecta ⁽¹⁵⁾ a tributos" (el subrayado nos corresponde).

De forma complementaria, el artículo 1° del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, establece que: "El comprobante de pago es un documento que acredita la transferencia de bienes, la entrega en uso, o la prestación de servicios" (el subrayado nos corresponde); asimismo, el último párrafo del artículo 5° del referido Reglamento dispone a la letra lo siguiente: "La obligación de otorgar comprobantes de pago rige aún cuando la transferencia de bienes, entrega en uso o prestación de servicios no se encuentre afecta a tributos o cuando éstos hubieran sido liquidados, percibidos o retenidos con anterioridad al otorgamiento de los mismos" (el subrayado nos corresponde).

De la lectura de las normas anteriormente citadas, podemos inferir que la razón de las normas (*ratio legis*) es que los comprobantes de pago son los documentos que *tienen efectos tributarios*, con los cuales se sustenta las transferencias, entrega en uso, o la prestación de servicios para la Administración Tributaria

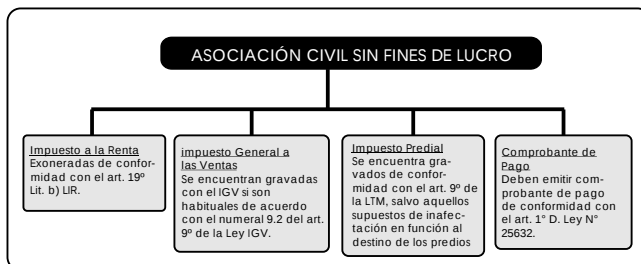
En atención a ello, aún cuando las operaciones realizadas por las ACSL se encuentren inafectas o exoneradas de impuestos, en tanto corresponden a supuestos que originan la obligación de otorgar Comprobante de Pago deberán emitir la correspondiente factura (a sujetos que necesiten sustentar costo o gasto) o boleta venta (en el caso de operaciones realizadas con consumidores finales).

Grafica la obligación que tienen las ACSL de otorgar comprobantes de pago, el pronunciamiento del Tribunal Fiscal contenido en la RTF N° 3273-2-1995, en la que el órgano colegiado confirma la resolución que ordena el cierre del establecimiento generado por no otorgar comprobante de pago.

Al respecto, el Tribunal Fiscal estableció que siendo una persona jurídica, la ACSL está obligada a emitir comprobante de pago en tanto realice transferencias de bienes a título gratuito u oneroso (entre otros supuestos), motivo por el cual carece de todo sustento lo alegado por la recurrente en el sentido que siendo una entidad sin fines de lucro, se encuentra inafecta del pago del IGV, razón por la cual, al no tener interés en ocultar sus ventas (en tanto entidad sin fines de lucro

inafecta al pago del IGV), no le corresponde otorgar comprobantes de pago.

En tal sentido, el Tribunal Fiscal —con un sano criterio concordante con el marco legal virtualmente vigente ⁽¹⁶⁾— estableció que carece de fundamento legal lo alegado por la recurrente.



- (1) VALENCIA ZEA, Arturo. Derecho Civil Tomo 1. Editorial Temis Bogotá Colombia, 1989, pág. 478.
- (2) Como por ejemplo a las sociedades reguladas en nuestra Ley General de Sociedades y a la Empresa Individual de Responsabilidad Limitada.
- (3) VALENCIA ZEA, Arturo. Ob. Cit., pág. 494.
- (4) Cabe indicar que en la derogada (Constitución Política de 1979 este derecho era reconocido en el numeral 11) del artículo 2°, en los siguientes términos: "Artículo 2. Toda persona tiene derecho: (...) 11.- A asociarse y a crear fundaciones con fines lícitos, sin autorización previa.
Las personas jurídicas se inscriben en un registro público. No pueden ser disueltas por resolución administrativa".
- (5) FERNÁNDEZ SESSAREGO, Carlos. Derecho de las Personas. Pág. 152.
- (6) "Más concretamente, los pactos, convenciones, ordenanzas, o estipulaciones establecidos por los fundadores o por los miembros o socios de una entidad, corporación, sindicato, club, etc."; al respecto véase a CABANELLAS DE TORRES, Guillermo. Diccionario Jurídico Elemental. Cultural Cusco Editores, Lima 1989, pág. 122.
- (7) "Artículo 6°. Están sujetas al impuesto la totalidad de las rentas gravadas que obtengan los contribuyentes que, conforme a las disposiciones de esta Ley, se consideran domiciliados en el país, sin tener en cuenta la nacionalidad de las personas naturales, el lugar de constitución de las jurídicas, ni la ubicación de la fuente productora(...)"
- (8) "Artículo 28°. - Son rentas de tercera categoría:
e) Las demás rentas que obtengan las personas jurídicas a que se refiere el Artículo 14° de esta Ley y las empresas domiciliadas en el país, comprendidas en los incisos a) y b) de este artículo o en su último párrafo, cualquiera sea la categoría a la que debiera atribuirse".
- (9) La SUNAT deberá fiscalizar no menos del 10% de las entidades inscritas en el registro de entidades exoneradas del Impuesto a la Renta al amparo de lo previsto en el inciso b) del artículo 19° de la Ley, ello conforme al artículo 2° del Decreto Supremo N° 175-2008-EF (27.12.2008), que incorpora el artículo 8°-A al reglamento de la LIR.
- (10) Al respecto, puede consultarse las RTFs N° 1187-4-1997 y N° 0989-4-2002.
- (11) Se define a lo habitual como lo: "acostumbrado, frecuente, usual. Lo correspondiente a hábito (...) o práctica"; y al término habitualidad como: "El estado durable; la permanencia de los hábitos (...) o inclinaciones que perseveran en un sujeto"; al respecto véase CABANELLAS, Guillermo. Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual Tomo III, Editorial Heliasta SRL, Buenos Aires, 1979, pág. 541.
- (12) Esta indicación obedece a que en el texto del numeral 1 del artículo 3° de la Ley de IGV, vigente en ese entonces, se disponía que constituía servicio "el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, sea habitual o no".
- (13) Tanto natural como jurídica.
- (14) En ese sentido, de producirse la venta de 2 inmuebles dentro de un lapso de 12 meses ello no conlleva de suyo que se desencadene la habitualidad en lo que a la configuración del presupuesto normativo se refiere, vale decir, la primera venta de inmuebles realizada por el constructor de los mismos. Ello, por cuanto de lo que se trata es que constituya el hecho imponible y no la "simple venta de un inmueble". Al respecto, se le planteó a la SUNAT la siguiente consulta: ¿Se encuentra gravada con el IGV la transferencia de un bien inmueble efectuada por una empresa, cuyo objeto social no es el de construir para vender, pero construyó o mandó construir el inmueble el cual fue utilizado para realizar sus actividades empresariales?, SUNAT, mediante Informe N° 331-2003-SUNAT/2 B0000 concluyó como sigue: No se encuentra gravada con el IGV la primera transferencia de un bien inmueble efectuada por un sujeto que realiza actividad empresarial, siempre que el mismo no califique como constructor para efectos de este impuesto.
- (15) En tal sentido, es importante tener en cuenta que el Tribunal Fiscal en la RTF N° 8552-2-2001 se pronunció en el sentido que el hecho de encontrarse exonerado del IGV no exime de la obligación formal de otorgar comprobantes de pago, ni la de exigidos.
- (16) Cabe indicar que la norma aplicable al caso resuelto en la RTF N° 3273-2-1995 fue la Resolución de Superintendencia N° 067-93-EE/SUNAT.

Fuente: Informativo Caballero Bustamante 1ra. y 2da. quincena de julio 2009.



El Estado de Flujos de Efectivo y una administración eficiente del Efectivo

Oscar Díaz Becerra

Profesor auxiliar a tiempo completo del Departamento Académico de Ciencias Administrativas de la PUCP.

Es difícil concebir una organización en la cual el efectivo no represente un papel importante y vital para poder efectuar sus operaciones y que éstas se realicen de manera fluida y constante, contribuyendo a la maximización de las utilidades y, por ende, de la riqueza de los propietarios.

Horngrén (2000) define el ciclo operativo como "el período en el que se utiliza el efectivo para comprar bienes y servicios, que a su vez se venden a los clientes, los cuales pagan sus compras en efectivo"¹. La carencia de un nivel adecuado de efectivo o la imposibilidad de acceder a fuentes de financiamiento para la obtención del mismo, puede traer como consecuencia una interrupción en el ciclo operativo. Por otro lado, el mantener un nivel de efectivo elevado, muy por encima de lo requerido para cumplir con el ciclo operativo, también puede tener consecuencias negativas en los resultados de la organización, debido a que, quizá, no se está siendo eficiente en el uso de los recursos administrados.

Los encargados de la administración de las organizaciones, independientemente de ser entidades con fines de lucro o sin fines de lucro, requieren contar con información que permita analizar e identificar el origen y el destino de los flujos de efectivo que se han empleado en las transacciones o hechos económicos de dicha organización. Al contar con esta información, podrán evaluar la gestión y la capacidad de la empresa en la generación de liquidez y conseguirán indicadores adicionales sobre el nivel de solvencia que respalda a la empresa.

El Estado Financiero que proporciona esta información es el Estado de Flujos de Efectivo, el cual, de ser elaborado adecuadamente y según lo que establece la normatividad correspondiente, servirá de herramienta eficaz en la administración del efectivo. La Norma Internacional de Contabilidad, NIC 7 Estado de Flujos de Efectivo, establece que, cuando se le usa conjuntamente con el resto de estados financieros, provee información que permite a los usuarios evaluar los cambios en el patrimonio neto de la empresa, su estructura financiera (incluyendo liquidez y solvencia) y su capacidad para influir en los montos y oportunidad de los flujos de efectivo para adaptarse a circunstancias y oportunidades cambiantes².

Ante la gran importancia del efectivo, no debe sorprendernos que el Estado de Flujos de Efectivo se haya convertido en uno de los más importantes Estados Financieros³. El presente artículo tiene como objetivo inducir al lector al entendimiento del Estado de Flujos de Efectivo, conocer la forma en que debe ser presentado, los beneficios de la información que proporciona y los problemas más comunes que se presentan en nuestro medio, tanto para su elaboración como para su interpretación.

Antecedentes

La Opinión APB N° 19 del Consejo de Principios de Contabilidad de los Estados Unidos (Accounting Principles Board), de octubre de 1963, estableció la presentación del Estado de Cambios en la Situación Financiera, también conocido como Estado de Origen y Aplicación de Fondos, el mismo que proporcionaba información sobre los activos más líquidos y los pasivos circulantes⁴ de una organización. Los problemas de comparabilidad y la variedad de modelos de presentación, llevaron a que se reformulara la presentación de este estado. Es así que, en el año 1988, la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad Financiera (Financial

Accounting Standards Board) publica la Declaración FASB N° 95, regulando la presentación del Estado de Flujos de Efectivo, en reemplazo del Estado de Cambios en la Situación Financiera.

Ese mismo año se lleva a cabo el XI Congreso de Contadores Públicos del Perú, en el cual, mediante la publicación de la Resolución N° 52, se encarga al Colegio de Contadores Públicos de Lima el estudio de la Declaración FASB N° 95 sobre el Estado de Flujos de Efectivo⁵. El 4 de setiembre de 1991 se publica el pronunciamiento CPC N° 4, Estado de Flujos de Efectivo, estableciendo que debe presentarse en forma optativa por el año 1991 y que, a partir del ejercicio 1992, deberá presentarse en forma obligatoria en nuestro país.

En la actualidad, la norma vigente que regula la presentación de este estado financiero es la NIC 7 Estado de Flujos de Efectivo y en nuestro país se viene aplicando de manera obligatoria desde el año 1998, de acuerdo a lo establecido en la Ley General de Sociedades⁶.

Definiciones

El Estado de Flujos de Efectivo es aquel Estado Financiero que proporciona información útil que permite evaluar la capacidad de la organización para generar efectivo y equivalente de efectivo. De tal forma, esta información, previamente clasificada en actividades de operación, inversión y financiamiento, permite analizar y planificar el uso y la administración del efectivo.

Para el mejor entendimiento y análisis del Estado de Flujos de Efectivo, es necesario revisar preliminarmente algunos conceptos, los mismos que se describen a continuación:

a) Efectivo

Es la partida del Balance General que incluye el dinero en efectivo, tanto billetes como monedas, y los depósitos a la vista que las empresas mantienen en el sistema financiero.

b) Equivalentes de efectivo

Se incluye en este rubro las inversiones calificadas como de corto plazo y que son consideradas altamente líquidas; es decir, que se pueden convertir en efectivo con facilidad (en importes conocidos) y, por otro lado, que no se encuentran expuestas a riesgos de cambios significativos en su valor.

c) Flujos de efectivo

Son los cobros o entradas y los pagos o salidas que se realizan en las transacciones de una empresa, empleando para ello el efectivo y/o el equivalente de efectivo.

Presentación

Para Horngrén, el efectivo es administrado por dos áreas: la administración de operaciones y la administración financiera. La primera se encarga de las actividades más comunes de la organización y que, a su vez, tienen un efecto sobre el resultado del ejercicio, mientras que la segunda tiene como función obtener el efectivo, lo que se considera como actividad de financiamiento y, por otro lado, se encarga de utilizar el efectivo, lo que se considera como actividades de inversión⁷.

La NIC 7 Estado de Flujos de Efectivo dispone que la forma de presentación del estado debe incluir la clasificación de los flujos de efectivo considerando las siguientes actividades:

a) Actividades de operación

Comprende las entradas y salidas de efectivo que provienen, generalmente, de la principal fuente generadora de ingresos de la organización y que, por lo general, han tenido un efecto en la determinación del resultado del ejercicio, ya sea utilidad o pérdida.

b) Actividades de inversión

Se consideran como actividades de inversión, los flujos de efectivo relacionados con el otorgamiento y el cobro de préstamos, compra o venta de inversiones permanentes y compra o venta de activos de planta (activo fijo).

c) Actividades de financiamiento

Dentro de estas actividades se incluye los flujos de efectivo relacionados con las actividades para obtener y pagar recursos, provenientes tanto de los propietarios del negocio como de terceros.

Métodos de presentación

De acuerdo a lo establecido en la NIC 7, el Estado de Flujos de Efectivo se puede presentar aplicando dos métodos: el directo y el indirecto. La diferencia entre los dos métodos está, básicamente, en la forma de presentar los flujos de efectivo provenientes de las actividades de operación, mientras que los flujos relacionados con las actividades de inversión y financiamiento tienen la misma estructura de presentación bajo ambos métodos.

La NIC 7 recomienda la aplicación del método directo, debido a que éste brinda información que puede ser útil para realizar una estimación de los flujos de caja futuros, lo cual no se puede realizar mediante la aplicación del método indirecto.

Para una mejor comprensión y comparación de los dos métodos, analizaremos los ejemplos N° 1 y N° 2, los cuales muestran los flujos de efectivo provenientes de las tres actividades antes descritas, y donde se puede observar claramente la diferencia en la presentación de los flujos de efectivo relacionados con las actividades de operación, cuando se presentan bajo ambos métodos.

Ejemplo No 1: Método Directo

Empresa ABC S.A.
ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO
Del 1 de enero al 31 de diciembre de 200X
Expresado en Nuevos Soles

Actividades de operación	
Cobranzas por:	
Venta de bienes o servicios	926,510
Intereses y dividendos recibidos	23,287
Otros cobros de efectivo relativos a la actividad	11,400
Menos pagos por:	
Proveedores de bienes y servicios	(512,389)
Remuneraciones y beneficios sociales	(68,244)
Tributos	(73,926)
Intereses y rendimientos	(12,673)
Otros pagos de efectivo relativos a la actividad	(2,415)
Aumento del efectivo y equivalente de efectivo provenientes de actividades de operación	291,550
Actividades de inversión	
Cobranzas por:	
Venta de inmuebles, maquinaria y equipo	2,475
Menos pagos por:	
Compra de valores e inversiones permanentes	(74,186)
Compra de inmuebles, maquinaria y equipo	(28,433)
Disminución del efectivo y equivalente de efectivo provenientes de actividades de inversión	(100,144)
Actividades de financiamiento	
Cobranzas por:	
Aumento de préstamos bancarios	210,000
Emisión de acciones o nuevos aportes	100,000
Menos pagos por:	
Amortización o pago de préstamos bancarios	(318,432)
Dividendos	(125,000)
Disminución del efectivo y equivalente de efectivo provenientes	

de actividades de financiamiento	(133,432)
Aumento del efectivo y equivalente de efectivo	57,974
Saldo del efectivo y equivalente de efectivo al inicio del ejercicio	12,510
Saldo del efectivo y equivalente de efectivo al final del ejercicio	70,484

En este primer ejemplo, al efectuar un análisis general, se observa que los flujos netos de efectivo provienen principalmente de las actividades de operación, los cuales ascienden a S/. 291,550 y que han sido destinados a cubrir las actividades de inversión por S/. 100,144 neto (adquisición de inversiones permanentes e inmuebles, maquinaria y equipo) y, por otro lado, para cumplir con el pago del financiamiento neto obtenido por S/. 133,432; generándose a su vez un incremento de los saldos de efectivo por un importe de S/. 57,974 (aumento del efectivo por actividades de operación menos disminución del efectivo por actividades de inversión y financiamiento).

Un análisis más específico nos lleva a observar que en las actividades de operación, el efectivo tiene como origen, básicamente, las cobranzas por ventas, y que el destino de esos flujos está dirigido, principalmente, al pago de proveedores, remuneraciones y tributos, generando al final un saldo neto positivo. Este último punto es muy importante si consideramos que una empresa requiere generar los flujos de efectivo mediante sus actividades de operación pues, de lo contrario, requerirá buscar cómo financiar el déficit que se genere.

Analizando las actividades de inversión, se puede deducir que la empresa ha optado por invertir en activos de largo plazo, como son las inversiones permanentes y los inmuebles, maquinaria y equipos, con los cuales espera lograr beneficios económicos futuros. Si bien las actividades de financiamiento tienen un flujo neto negativo, es importante analizar que la empresa ha sido capaz de obtener financiamiento en el período correspondiente (S/. 210,000 por préstamos bancarios y S/. 100,000 por nuevos aportes de propietarios); a su vez, ha tenido la capacidad de generar efectivo para cumplir con el pago o amortización de préstamos bancarios (por S/. 318,432, importe mayor a los préstamos obtenidos en el período) y, por otro lado, ha cumplido con pagar a los propietarios el rendimiento esperado por su inversión (pago de dividendos).

Finalmente, podemos observar que el saldo de efectivo al final del ejercicio ha aumentado, aun después de cubrir positivamente las actividades de operación, cumplir con el pago o amortización del financiamiento obtenido, el pago del rendimiento a los propietarios del negocio y realizar actividades de inversión.

Ejemplo No 2: Método Indirecto

Empresa ABC S.A.
ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO
Del 1 de enero al 31 de diciembre de 200X
Expresado en Nuevos Soles

Utilidad neta del ejercicio	88,235
Más:	
Ajustes a la utilidad neta del ejercicio	
Provisión de cuentas de cobranza dudosa	5,965
Depreciación del ejercicio	48,438
Provisiones diversas	13,968
Menos:	
Ajustes a la utilidad del ejercicio	
Utilidad en venta de inmuebles, maquinaria y equipo	(8,836)
Utilidad en venta de valores e inversiones permanentes	(12,425)
Cargos y abonos por cambios netos en los activos y pasivos	
Aumento de cuentas por cobrar comerciales	(62,379)
Aumento de otras cuentas por cobrar	(7,880)
Disminución de existencias	45,333
Aumento de cuenta por pagar comerciales	112,811
Aumento de otras cuentas por pagar	68,320
Aumento del efectivo y equivalente de efectivo provenientes de	

actividades de operación	291,550
Actividades de inversión	
Cobranzas por:	
Venta de inmuebles, maquinaria y equipo	2,475
Menos pagos por:	
Compra de valores e inversiones permanentes	(74,186)
Compra de inmuebles, maquinaria y equipo	(28,433)
Disminución del efectivo y equivalente de efectivo provenientes de actividades de inversión	(100,144)
Actividades de financiamiento	
Cobranzas por:	
Aumento de préstamos bancarios	210,000
Emisión de acciones o nuevos aportes	100,000
Menos pagos por:	
Amortización o pago de préstamos bancarios	(318,432)
Dividendos	(125,000)
Disminución del efectivo y equivalente de efectivo provenientes de actividades de financiamiento	(133,432)
Aumento del efectivo y equivalente de efectivo	57,974
Saldo del efectivo y equivalente de efectivo al inicio del ejercicio	12,510
Saldo del efectivo y equivalente de efectivo al final del ejercicio	70,484

Bajo el Método Indirecto, las actividades de inversión y financiamiento mantienen la misma estructura de presentación que en el Método Directo, por lo cual, en este segundo ejemplo, analizaremos la forma de presentar las actividades de operación bajo el Método Indirecto.

La presentación se inicia partiendo del resultado del ejercicio (utilidad o pérdida), el cual debe ser ajustado, primero, por aquellas partidas que han afectado dicho resultado, pero que no implicaron un flujo de efectivo (ni entrada, ni salida). En el ejemplo N° 2 se puede observar que al resultado del ejercicio (en este caso utilidad) se le suma la provisión de cuentas de cobranza dudosa⁸, la depreciación del ejercicio y las provisiones diversas y, por otro lado, se le resta la utilidad obtenida en la venta de inmuebles, maquinaria y equipo, así como la obtenida en la venta de valores e inversiones permanentes. El motivo para realizar estos ajustes se explica por el hecho que representan transacciones que están relacionadas con una situación de devengo⁹ y que representaron flujos de efectivo en un periodo anterior o representarán un flujo de efectivo en un periodo siguiente, y no en el periodo correspondiente para el cual se presenta el Estado de Flujos de Efectivo.

El segundo grupo de ajustes que se realiza al resultado del ejercicio lo constituyen los cargos y abonos por cambios netos en los activos y pasivos, tal como se muestra en el ejemplo, aumento en las cuentas por cobrar comerciales y otras cuentas por cobrar, disminución en el rubro de existencias y el aumento en las cuentas por pagar comerciales y las otras cuentas por pagar. El motivo por el cual se realizan estos ajustes se puede entender claramente si se explica con el incremento de las cuentas por cobrar comerciales, en cuyo caso, este incremento es restado a la utilidad del ejercicio, ya que representa el monto de las ventas (incluido en el estado de ganancias y pérdidas) que aún no han sido cobradas y, por lo tanto, no se han convertido en un flujo de efectivo.

Partidas extraordinarias, intereses y dividendos

La NIC 7 establece tratamientos específicos o particulares para determinadas partidas o flujos de efectivo, los cuales permiten una mayor transparencia en la presentación del Estado de Flujos de Efectivo, las mismas que se explican a continuación:

a) Cuando se generan flujos de efectivo que están relacionados con partidas extraordinarias, éstos deberán presentarse como actividades de operación, inversión o financiamiento y revelarse de manera separada. Esto permitirá que los usuarios de los Estados Financieros puedan tener un mayor entendimiento sobre el origen y el

efecto que estas partidas pueden originar en la generación de los flujos de caja presentes y futuros.

b) Los intereses pagados y los intereses y dividendos percibidos pueden ser clasificados como flujos de efectivo relacionados con las actividades de operación, debido a que forman parte de la determinación de la utilidad o pérdida neta del ejercicio.

En cualquier caso, estas partidas deben ser reveladas de manera separada y deben presentarse uniformemente de un ejercicio a otro, al margen del tipo de actividad que se adoptó para su clasificación.

c) Los dividendos pagados, al estar relacionados con la necesidad de obtener recursos financieros (aportes de los propietarios), pueden clasificarse como flujos de efectivo provenientes de las actividades de financiamiento.

Dificultades en la elaboración del Estado de Flujos de Efectivo

Para que el Estado de Flujos de Efectivo y la información que éste proporciona sean de una real utilidad para los usuarios de los Estados Financieros, es necesario que éste sea elaborado de manera confiable y de acuerdo a lo establecido en la normatividad correspondiente. En caso contrario, sólo servirá para cumplir con la presentación exigida por algún requerimiento oficial.

A continuación se describen algunos aspectos importantes que deben ser tomados en cuenta al momento de elaborar el Estado de Flujos de Efectivo y que pueden contribuir a aliviar el grado de dificultad que suele presentarse entre las personas responsables de su preparación, así como mejorar su presentación:

a) La identificación de los flujos de efectivo proviene, principalmente, del sistema contable de la empresa. Por ello, es conveniente que dicho sistema esté diseñado y estructurado de manera tal que la identificación de las transacciones que tienen una relación con la generación y uso de efectivo, se pueda efectuar de manera directa, sin tener que remontarse a un análisis de todas las transacciones del periodo por el cual se está elaborando los Estados Financieros.

Una alternativa ante la ausencia de un sistema contable, tal como se ha descrito en el párrafo anterior, es la utilización de la denominada Hoja de Trabajo, con la cual, mediante la inclusión de algunos ajustes y/o eliminaciones de ciertas partidas, se logra obtener una clasificación del origen y aplicación de los flujos de efectivo y su posterior identificación según la actividad con la cual está relacionado.

b) La clasificación de actividades -como de operación, inversión o financiamiento-, así como su origen y aplicación, debe efectuarse de manera comprensible y transparente, estableciendo parámetros uniformes de un periodo a otro, los mismos que deben ser incluidos en las políticas y prácticas contables de la empresa. Una vez cumplido este aspecto, se debe difundir adecuada y oportunamente entre los responsables de su elaboración y entre los usuarios respectivos.

c) Debe existir una correcta capacitación y un real entendimiento respecto de la normatividad contable vigente para la elaboración del Estado de Flujos de Efectivo, que debe llegar, incluso, a la convicción que dicho estado es de suma importancia para el proceso de toma de decisiones, por lo cual debe ser elaborado de manera responsable y presentado oportunamente.

d) Se puede presentar la disyuntiva sobre cuál de los dos métodos seleccionar para su presentación. Si bien la NIC 7 recomienda la aplicación del Método Directo, tal como se describió en los métodos de presentación, sería de mucha utilidad para los responsables de su preparación elaborar el estado bajo ambos métodos, lo que les puede servir como un punto de control para verificar su correcta elaboración, en vista que al emplear ambos métodos se debe llegar a los mismos resultados (ver ejemplos N° 1 y N° 2).

e) El Estado de Flujos de Efectivo debe ser analizado en

conjunto con los otros Estados Financieros y sus Notas y no en forma aislada. Esto facilitará su comprensión y, por lo tanto, proporcionará mayor nivel de información para la toma de decisiones.

- f) Al presentar los flujos de efectivo, en cualquiera de sus actividades, se debe evitar presentar los flujos netos (salvo en los casos que la norma lo señale explícitamente), ya que de hacerlo, no se contribuye en la estimación de los flujos de caja futuros.

Conclusión

El proceso de toma de decisiones tiene como un elemento importante la Información Financiera proporcionada por el Sistema Contable de una empresa. Si hablamos específicamente de las decisiones de financiamiento de los recursos o de la inversión de los excedentes de efectivo, será necesario conocer cómo la organización obtiene el efectivo y cuál es el destino que le asigna. Para ello es necesario contar con información relevante, comprensible y oportuna, que sirva de herramienta para proyectar adecuadamente el origen y el destino de los flujos de efectivo, de tal forma que se pueda realizar una administración eficiente del efectivo.

La responsabilidad de elaborar y utilizar adecuadamente el Estado de Flujos de Efectivo, compete tanto a los Contadores como a la Gerencia, que es la encargada de la obtención y el uso de fondos para la realización óptima de las operaciones

de la empresa, por lo cual es muy importante su difusión y utilización en el proceso de toma de decisiones.

- 1 Horngren, Charles T. "Introducción a la Contabilidad Financiera". Pearson Educación, México, 2000. Pág. 43.
- 2 Federación de Colegios de Contadores Públicos del Perú, Junta de Decanos. Normas Internacionales de Contabilidad. 2° edición ampliada, Lima, junio 2004.
- 3 Horngren, Charles. Op. Cit., Pág. 296.
- 4 Son las obligaciones que tienen vencimiento no mayor a un año, contados a partir de la fecha del balance general.
- 5 Instituto de investigaciones de Ciencias Contables y Financieras. CPC 4 Estado de Flujo de Efectivo. Colegio de Contadores Públicos de Lima, setiembre 1991. Lima, pág. 10.
- 6 Ley N° 26887 Ley General de Sociedades. Entrelineas S.R.L., Lima, 1997, pág. 59.
- 7 Horngren, Charles. Op. Cit., pág. 397.
- 8 Denominación empleada según lo establecido por el Plan Contable General Revisado, se debe tener en cuenta que esta partida no constituye una provisión sino una cuenta de valuación.
- 9 De acuerdo a este Postulado, los efectos de las transacciones y otros hechos se deben reconocer cuando ocurren, independientemente de si se cobra o paga dinero, debiendo efectuarse el registro contable en los periodos con los cuales se relacionan.

Fuente: Contabilidad y Negocios, julio 2006.



Diseño de Sistemas de Costeo: Fundamentos Teóricos

Morillo Moreno, Marysela Coromoto

Resumen

Son muchas las empresas que requieren conocer el costo de cada uno de sus productos vendidos para tomar innumerables decisiones, sin embargo sólo conocen una aproximación del mismo dado que poseen un sistema de costeo deficiente o inexistente. El presente trabajo pretende recopilar y presentar ciertos lineamientos básicos para el diseño e implantación de un sistema adecuado a las características y necesidades de cada empresa, así como a resaltar la importancia de los mismos, estimulando su diseño y uso, como un aporte a su difusión.

Palabras claves: Costeo, empresa, decisión, control, sistema, producción.

1. Introducción

Toda empresa tiene como objetivos el crecimiento, la supervivencia, y la obtención de utilidades; para el alcance de éstos los directivos deben realizar una distribución adecuada de recursos (financieros y humanos) basados en buena medida en información de costos; de hecho son frecuentes los análisis de costos realizados para la adopción de decisiones (eliminar líneas de productos, hacer o comprar, procesar adicionalmente, sustitución de materia prima, localización, aceptar o rechazar pedidos, diseño de productos y procesos), para la planeación y el control.

Antiguamente, los sistemas de costeo se limitaban a acumular datos para costear los productos elaborados, e incorporarlos en informes de la contabilidad financiera (Balance General y Estado de Resultados); sin embargo el desarrollo de las industrias, dado los adelantos tecnológicos introducidos por la globalización y la competitividad, han hecho que las operaciones fabriles y las líneas de productos se tornen más complejas. En las empresas manufactureras grandes sumas de dinero son desembolsadas por concepto de mano de obra, electricidad, materias primas, combustibles y otros, para realizar actividades de producir, vender y administrar

(Sinisterra, 1997), y se manejan diversos inventarios, (materias primas, suministros, repuestos, productos y otros), todo con el fin de fabricar productos destinados a la venta o la prestación de algún servicio. También se manejan miles de requisiciones, comprobantes, acturas y otros documentos que constatan las múltiples transacciones, siendo necesario mantener cierto orden para que la información resultante sea oportuna, verificable, objetiva, libre de prejuicios, relevante y económicamente factible de lograr.

2. Sistemas de Costeo

Partiendo de que la materia prima pasa de un proceso productivo a otro, hasta convertirse en producto terminado, el sistema de costeo debe clasificar, registrar y agrupar las erogaciones, de tal forma que le permita a la dirección conocer el costo unitario de cada proceso, producto, actividad y cualquier objeto de costos, puesto que la cifra del costo total suministra poca utilidad, al variar de un período a otro el volumen de producción, (Polimeni, et al, 1994). Esto sólo se puede alcanzar mediante el diseño de un sistema de costeo adecuado.

Los sistemas de costeo son subsistemas de la contabilidad general los cuales manipulan los detalles referentes al costo total de fabricación. La manipulación incluye, clasificación, acumulación, asignación, y control de datos, para lo cual se requiere un conjunto de normas contables, técnicas y procedimientos de acumulación de datos tendientes a determinar el costo unitario del producto. (Sinisterra, 1997). Actualmente, también se proponen a generar información para la mejora continua de las organizaciones, al respecto son definidos como:

"... conjunto organizado de criterios y procedimientos para la clasificación, acumulación y asignación de costes a los productos y centros de actividad y responsabilidad, con el propósito de ofrecer información relevante para la toma de decisiones y el control" (Océano, cd Rom, 2001).

“... conjunto de procedimientos, técnicas, registros e informes estructurados sobre la base de la teoría doble y otros principios que tienen por objeto la determinación de los costos unitarios de producción y el control de las operaciones fabriles efectuadas” (Pérez, 1996; p 150).

Dadas las características y ventajas de los sistemas de costeo, es posible su implantación en toda organización que ejecute actividad económica generadora de bienes y servicios, como empresas de extracción (agropecuarias, mineras, etc), transformación y comerciales (Pérez, 1996). Existen sistemas de costeo los cuales han sido utilizados tradicionalmente como los sistemas por órdenes específicas y por procesos, sistemas históricos y predeterminados, sistemas variable y absorbente; éstos pueden ser combinados, rediseñados, complementados y/o adaptados a las necesidades y características específicas de cada organización. A continuación se exponen breves conceptos de los mencionados sistemas.

Los sistemas por órdenes específicas son aquellos en los que se acumulan los costos de la producción de acuerdo a las especificaciones del cliente. De manera que los costos que demandan cada orden de trabajo se van acumulando para cada trabajo (Sinisterra, 1997), siendo el objeto de costos un grupo o lote de productos homogéneos o iguales, con las características que el cliente desea.

Los sistemas por proceso son aquellos donde los costos de producción se acumulan en las distintas fases del proceso productivo, durante un lapso de tiempo. En cada fase se debe elaborar un informe de costos de producción, en el cual se reportan todos los costos incurridos durante un lapso de tiempo; los costos de producción serán traspasados de una fase a otra, junto con las unidades físicas del producto y el costo total de producción se halla al finalizar el proceso productivo – última fase -, por efecto acumulativo secuencial.

Los sistemas de costeo históricos, son los que acumulan costos de producción reales, es decir, costos pasados o incurridos; lo cual puede realizarse en cada una de las órdenes de trabajo o en cada una de las fases del proceso productivo.

Los sistemas de costeo predeterminados, son los que funcionan a partir de costos calculados con anterioridad al proceso de fabricación, para ser comparados con los costos reales con el fin de verificar si lo incorporado a la producción ha sido utilizado eficientemente para un determinado nivel de producción, y tomar las medidas correctivas (Neuner, 1998).

Los sistemas de costeo absorbente son los que consideran y acumulan todos los costos de producción, tanto costos fijos⁽¹⁾ como costos variables⁽²⁾, éstos son considerados como parte del valor de los productos elaborados, bajo la premisa que todos los costos son necesarios para fabricar un producto (Backer, 1997).

Los Sistemas de Costeo Variables son los que considera y acumula sólo los costos variables como parte de los costos de los productos elaborados, por cuanto los costos fijos sólo representan la capacidad para producir y vender independientemente que se fabrique (Backer, 1997).

Cuando las empresas se proponen a mejorar constantemente, en cuanto a productividad, reducción de costos y fabricación de bienes y servicios más atractivos y con ciclos de vida más cortos, los sistemas de costeo tradicionales se tornan obsoletos dado que los mismos se limitan a determinar correctamente el costo de los productos, para valorar inventarios, costear productos vendidos y calcular utilidades. Por ello se han desarrollado, en las últimas décadas, varios sistemas de costeo, como el costeo basado en actividades, sistemas de costos de calidad, costeo por objetivos, costeo kaizen, y el costeo backflus, los cuales acumulan los costos de tal manera que facilitan la adopción de medidas o acciones encaminadas a la mejora continua y a la reducción de costos.

El sistema de costeo basado en actividades (ABC). Este sistema parte de la diferencia entre costos directos y costos indirectos, relacionando los últimos con las actividades que se realizan en la empresa. Las actividades se plantean de tal forma que los costos indirectos aparecen como directos a las actividades, desde donde se les traslada a los productos (objeto de costos),

según la cantidad de actividades consumidas por cada objeto de costos. De esta manera, el costo final está conformado por los costos directos y por los costos asociados a ciertas actividades, consideradas como las que añaden valor a los productos (Sáez, 1997).

Los sistemas de costos de calidad son los que cuantifican financieramente los costos de calidad de la organización agrupados en costos de cumplimiento y de no cumplimiento, para facilitar a la gerencia la selección de niveles de calidad que minimicen los costos de la misma (Shank, 1998).

El costeo por objetivo es una técnica que parte de un precio meta y de un nivel de utilidad planeada, que determinan los costos en que debe incurrir la empresa por ofrecer dicho producto, costo meta (Costo meta = Precio meta – Utilidad deseada). De esta manera se intenta ofrecer un producto de calidad -satisfacción de las necesidades del cliente- y además ofrecer un precio que le asegure la demanda.

El costeo Kaizen es una técnica que plantea actividades para el mejoramiento de las actividades y la reducción de costos, incluyendo cambios en la forma en la cual la empresa manufactura sus productos, esto lo hace mediante la proyección de costos a partir de las mejoras propuestas, las cuales deben ser alcanzadas tal como un control presupuestal (Gayle, 1999).

El sistema de costeo backflus, es un sistema de contabilidad de costos condensado en el que no se registran los costos de producción incurridos a medida que la misma se traslada de una fase a otra, sino que los costos incurridos en los productos se registran cuando los mismos estén finalizados y/o vendidos (Gayle, 1999).

3. Consideraciones Iniciales para el Diseño de un Sistema de Costeo

La acumulación y clasificación de costos de forma rutinaria, donde se tramitan miles de documentos por semanas, se convierte en una ardua tarea, capaz de consumir gran cantidad de tiempo de muchas personas. Por ello, es preciso que el sistema sea bien planificado, considerando aspectos como las características de producción, momento y tipo de información requerida, y la estructura orgánica de la empresa (García, 1996). El momento en que se desea la información, depende a su vez de los objetivos que pretende alcanzar el sistema, de las necesidades de control y del costo que se está dispuesto a incurrir, por el diseño y funcionamiento del sistema de costos.

3.1. Características de Producción. El primer aspecto se relaciona con las características o regímenes de producción de la empresa. Los procesos productivos suelen clasificarse de acuerdo a su continuidad en intermitente, serie, y continuo; según la fluidez en lineal, paralelo, y selectivo (Polimeni, et al, 1994); y al número de productos elaborados en simples y compuestos.

Los procesos productivos intermitentes generan gran variedad de productos, de bajo volumen cada uno, los cuales pueden ser pedidos o proyectos únicos de gran escala. Cada pedido tiene su propia secuencia y tiempo de tratamiento, demoras, y especificaciones; son de alta flexibilidad (Tawfik, 1987), generalmente pueden ser interrumpidos sin causar daño a las maquinarias o materias primas transformadas y frecuentemente se inician con la orden de especificaciones del cliente, tal es el caso de las empresas constructoras, carpinterías, escritorios jurídicos, y otros. Los procesos productivos en serie, generan productos en grandes cantidades, a intervalos regulares, y de escasa variedad (productos homogéneos) en relación con el volumen de producción de cada uno; son procesos altamente mecanizados o automatizados. Ejemplos: las fábricas de muebles, artefactos eléctricos y embotelladoras de refrescos. Los procesos continuos, son procesos ininterrumpidos en el tiempo, los cuales se detienen por reparaciones o mantenimiento mayor, causando grandes pérdidas, además generan productos homogéneos, en grandes cantidades, y de forma automatizada como en el caso de las fábricas del vidrio, siderúrgicas, refinerías de petróleo y electrificadoras.

Partiendo de que los sistemas de costeo buscan determinar los costos unitarios de la producción o servicio prestado, inicialmente, los procesos intermitentes requieren un sistema de Costeo por Órdenes Específicas; y los procesos continuos y en serie un sistema por Procesos. La presencia de sistemas por órdenes específicas, en procesos intermitentes se justifica dado que el mismo es apto cuando los productos fabricados son identificables físicamente en todo momento como pertenecientes a un trabajo especial, de tal manera que puedan acumularse los costos correspondientes a cada uno. Además, como cada trabajo tiene su propia secuencia de producción, tiempo de ejecución, cantidad a producir, requerimiento de recursos (maquinarias, materias primas, trabajadores), y tal vez clientes distintos, es interesante para la gerencia conocer el costo asociado a cada trabajo. Este sistema de costeo también se aplica cuando el tiempo requerido para terminar un trabajo es largo y el precio de venta depende estrechamente del costo, como en las empresas constructoras.

El uso de Sistemas de Costeo por Procesos, en procesos continuos y en serie, se justifica dada la homogeneidad del producto. Como cada unidad de producto terminado demanda la misma cantidad de materiales, mano de obra, tiempo de procesamiento y esfuerzo, no es interesante conocer el costo de una unidad porque resultaría el mismo durante un período específico y sería ilógico realizar un seguimiento físico a cada uno; es más operativo y significativo, en estos casos, acumular los costos incurridos en cada subproceso durante un período (mes, semana, o año) y asignárselo a los productos, como costo promedio. Además, como los procesos continuos son indetenibles no es posible esperar a terminar todas las unidades para calcular el costo promedio de las mismas, este sistema permite realizar dicho cálculo al finalizar cada período aun cuando no se haya finalizado la producción, gracias a la aproximación del grado de avance o terminación.

Debido a la gran diversidad de actividades de las organizaciones, es difícil definir a los procesos como intermitentes o continuos; los sistemas de costeo por procesos y por órdenes representan extremos, en realidad cada empresa diseña el sistema que se adapte a su procesamiento, por ello existen sistemas híbridos denominados sistemas de costeo por operaciones o intermedio, los cuales son una mezcla de los sistemas por órdenes y por proceso, utilizado cuando se fabrican productos variados pero que pueden ser agrupados (lotificados); cada lote de productos utiliza materiales directos distintos pero con operaciones de procesamiento similares. El sistema asigna los costos por materiales directos a cada lote como si fuese una orden de trabajo, mientras que los costos de mano de obra directa y costos indirectos son asignados, como en un sistema por proceso, a cada unidad en promedio a medida que el lote pasa de un departamento u operación a otra (Gayle, 1999).

Continuando con la clasificación de los procesos productivos, se considera que un producto puede fluir por diferentes rutas hasta su terminación, los procesos productivos pueden ser paralelos donde los materiales se agregan en procesos, separados, independientes, los cuales se unen en procesos finales. También pueden ser secuenciales, donde todas las partes o piezas de la unidad de producto fluyen a través de una secuencia lineal de departamentos y las materias primas se colocan en el primer proceso y/o en los sucesivos. Otros procesos se catalogan como selectivos, donde se fabrican productos derivados de una materia prima, originándose una producción conjunta: coproductos y subproductos, según el valor relativo de venta, son subprocesos independientes precedidos de un subproceso común (Polimeni, et al, 1994).

De acuerdo al número de productos elaborados los procesos simples, son aquellos de los cuales se obtienen un sólo producto, resultado de procesos secuenciales o paralelos. De los procesos compuestos se obtienen varios productos, estos procesos pueden ser alternativos, acumulativos y paralelos. En los procesos alternativos, el incremento del volumen de producción de uno de los artículos obliga a reducir el nivel de otros; mientras que en los acumulativos al incrementar la producción de un artículo inevitablemente genera

incremento de otros; en los procesos paralelos el volumen de producción de uno de los productos no afecta el volumen de los demás.

Los procesos productivos analizados desde el punto de vista del fluido físico, y del número de productos generados no exigen un sistema de costeo particular, como los sistemas intermitentes y continuos, todos pueden adoptar sistemas por órdenes o por proceso. Sólo los sistemas selectivos y compuestos acumulativos ameritan dentro de los sistemas de costeo el diseño de una forma de asignación de costos conjuntos a los diversos productos elaborados, dado que los procesos finales parten de procesos comunes en los cuales no puede identificarse y separarse físicamente los productos elaborados, hasta un punto de separación. Es el caso de una beneficiadora de aves, en la cual los costos de matanza, desplumaje, vicección y despresado (costos conjuntos) deben ser asignados a los diversos productos obtenidos (pollos enteros, mulos, pechuga, muslillos y otros) quienes continuaran por otros procesos (ahumado y marinado, envasado y transporte), de tal manera que los productos serán costeados con costos separables, de los últimos procesos, y con costos conjuntos asignados. Existen varios métodos de asignación de costos conjuntos en función de bases, como lo son el método del número de unidades producidas⁽³⁾, valor de ventas⁽⁴⁾, valor neto realizable⁽⁵⁾, y otros, los cuales antes de ser exactos son operativos, dadas las múltiples desventajas presentes en cada uno; por ello los costos conjuntos asignados no deben ser considerados para tomar decisiones de precios, eliminación o procesamiento adicional de productos, es estos casos sólo deben considerarse los costos de oportunidad, separables o incrementales.

En los sistemas productivos compuestos alternativos, donde los costos de producción se pueden cuantificar fácilmente en el proceso más no con la unidad de producto, porque las materias primas se transforman y finalmente se envasan en varias presentaciones de volumen, como en las procesadoras de alimentos y medicamentos; los sistemas de costeo deben contener maneras para distribuir los costos de los procesos anteriores al envasado, esto puede consistir en una fórmula de especificaciones técnicas en cuanto a la cantidad de materia prima utilizada y mano de obra, la cual deberá ser actualizada cuando cambien las técnicas de producción o características del producto (Pérez, 1996).

3.2. Tipo de Información Requerida. Un sistema de costeo que realice una acumulación global de costos incurridos en el proceso productivo, reportará las utilidades y la rentabilidad de toda la empresa, de forma exacta y económica; sin embargo, no informa qué producto o servicio, genera la mayor rentabilidad, y cual genera pérdidas. En estas circunstancias no se puede realizar una asignación adecuada de los recursos disponibles y crear mezclas de productos para maximizar utilidades. Por ello es inevitable que los sistemas de costeo realicen una acumulación y asignación de costos capaces de determinar los costos unitarios de cada tipo de producto o servicio. Para las empresas que posean líneas de productos o servicios heterogéneos es recomendable un sistema por órdenes específicas o por operaciones, donde se calcule el costo de cada tipo de producto y por cada operación si se trata de un proceso complejo y extenso; mientras que para las empresas fabricantes de productos o prestadoras de servicios homogéneos o estandarizados, bastará un sistema por proceso para determinar el costo unitario promedio del producto por cada proceso o centro de costo.

En las fábricas de productos heterogéneos los sistemas de costeo tradicionales⁽⁶⁾ asignan los costos directos de fabricación⁽⁷⁾ a partir de las cantidades consumidas, y los costos indirectos de fabricación⁽⁸⁾ a partir de bases relacionadas con el volumen; esta forma de asignación de costos indirectos introducen efectos distorsionantes en el costo de cada producto y a su vez en la toma de decisiones, especialmente cuando el nivel de los costos indirectos es importante y no depende sólo del volumen de producción sino de múltiples causas. En estos casos es recomendable adoptar un sistema de costeo basado en actividades (ABC) en el cual

las actividades son el fundamento para la asignación de los costos a otros objetos de costos, (productos, servicios o clientes), mediante el uso apropiado de factores relacionados con el origen de dichos costos. El ABC surge para dar solución a las ineficiencias atribuidas a los sistemas de costos tradicionales, basado en la idea que los productos no son los consumidores de recursos sino de actividades; es decir, es un modelo cuyo objetivo es calcular costos más exactos y mejorarla eficiencia operativa, además de controlarlos costos de cada producto en lugar de asignarlos de una manera arbitraria, en función del volumen. El sistema ABC no reemplaza a los sistemas tradicionales, forma parte de éstos al utilizar la información procesada por dichos sistemas, dado que no altera los fundamentos en que se apoyan los mismos (Molina, 2000).

Los sistemas de costeo tradicionales también se tornan obsoletos por la necesidad de las organizaciones de conocer el costo de calidad, o la falta de la misma. Por ello, cuando una organización requiere elevar los niveles de calidad de los productos y servicios ofrecidos, y de excelencia en todas sus dimensiones es recomendable implantar un sistema de costos de calidad para cuantificar los costos de cumplimiento y no cumplimiento; en este sistema se descubren costos ocultos o no considerados por ningún sistema tradicional, como ventas perdidas, costos de reprocesamiento (Shank, 1998). Según De La Torre y Martínez (1997) una vez definidos los costos de calidad (prevención, evaluación, fallas internas y externas), se recomienda los siguientes pasos para el diseño y funcionamiento de sistemas de costos de calidad. En primer lugar, cada sección debe definir los conceptos a medir asociados a la calidad (cuentas incobrables, intereses moratorios, falta de pedidos, evaluación de proveedores, etc.); segundo, se debe recolectar periódicamente los conceptos definidos en cada una de las áreas con su respectivo parámetro de medición (horas, toneladas, porción de descuento, etc.), también se pueden recolectar datos de los registros contables; tercero, éstos datos deben ser valorados en unidades monetarias. Por último, se debe elaborar reportes de calidad donde se muestren los costos asociados a la calidad en sus diversas categorías.

Por otra parte, para fines internos, se debe presentar información exacta, completa, oportuna, comprensible y sin distorsiones o distracciones, para que la gerencia tome decisiones acertadas en menos tiempo. Algunos de los costos fijos son hundidos⁹⁾ como en el caso de contratos de arrendamientos y depreciaciones; otros son inevitables e irrelevantes para tomar decisiones de eliminar o impulsar productos, para crear mezclas de productos, planificar el volumen de producción, fijar precios, descuentos y utilidades; por ello, para las empresas que posean líneas de productos variadas y altos niveles de costos fijos, que deseen analizar constantemente la rentabilidad y conveniencia de fabricación de cada línea, es recomendable un sistema de costeo variable en el que el valor de los inventarios de los productos no contengan costos fijos, permitiendo el cálculo del margen de contribución, el cual expresa la contribución de cada producto para cubrir costos fijos y utilidades, a fin de eliminar o disminuir la producción del producto de menor margen de contribución, de ser estratégicamente conveniente, dado que el nivel de costos fijos continuará constante cualquiera sea el tipo y volumen de producto elaborado.

El sistema de costeo variable evita la asignación arbitraria de costos fijos a los productos elaborados, realizada tradicionalmente en función del volumen de producción (número de unidades elaboradas o la cantidad de horas trabajadas). También evita otra distorsión como es el comportamiento de la utilidad frente a los ingresos; cuando se consideran los costos fijos como inventariables las utilidades no crecen en la misma proporción que los ingresos, y viceversa, por el efecto reductor que los inventarios finales ejercen sobre el costo de producción y ventas.

El sistema de costeo variable es compatible con los demás sistemas de costeo tradicionales. En los sistemas por órdenes, operaciones y por procesos, se deben establecer una cuenta para registrar los costos de la fábrica clasificados como fijos,

para ser considerados como costos del período o gastos y ser cancelados contra los resultados del período, como cualquier otra erogación nominal de egreso, y no ser asignado al costo de los productos elaborados. En los sistemas por procesos, los costos fijos no deben incluirse en los informes elaborados por cada centro de costos, aun cuando sean incurridos directamente por el departamento o proceso, para no calcular costos de producción promedios con dichos costos fijos. En los sistemas predeterminados, combinados con un sistema variable no se realiza predeterminación de costos fijos, aun cuando sean de fábrica, dado que los mismos no son aplicados a los inventarios; lógicamente tampoco existen desviaciones entre costos fijos predeterminados y reales.

3.3. Momento de Requerimiento de la Información y Necesidades de Control.

Cualquiera sea el sistema de costeo seleccionado, por órdenes, proceso u operaciones, variable o absorbente, debe responder al momento en que se calculan los costos, de acuerdo al grado de control deseado por la gerencia de la empresa, definiéndose así los sistemas históricos y predeterminados. Los sistemas de costeo predeterminados, dentro del cual se destacan los sistemas de costeo estándares, son adecuados cuando la producción es de carácter repetitivo, cuyos trabajos o productos son homogéneos, en cuanto a características y tratamiento, porque en éstos sistemas de costeo se deben calcular costos estándares por cada producto elaborado (diseño, tamaño, etc.), por cada elemento del costo de producción (materiales y mano de obra directa y costos indirectos), y por cada fase u operación realizada (Álvarez, et al, 1996). Esta característica hace a los sistemas de costeo estándares compatibles con los sistemas de costeo por proceso, eliminando las complejidades de valoración de los inventarios iniciales de productos en proceso, realizado de acuerdo a los métodos promedios ponderados y primeros en entrar primeros en salir en los sistemas de costeo históricos (Océano, 2001).

Considerando que los sistemas de costeo funcionan como sistemas de control, o de información que permite supervisar o seguirle la pista a los distintos costos (investigación y desarrollo, producción y marketing); cuando las empresas requieren un sistema de control oportuno y efectivo, que evidencie ineficiencias, es adecuado establecer un sistema de costeo estándar. Dado que para fines de control los sistemas históricos permiten conocer la cantidad de costos exactamente incurridos, varios días después o una vez concluido el proceso productivo, y comparar los costos unitarios de los productos elaborados en distintos períodos económicos, pero no informan sobre la cuantía de recursos que debió usarse para alcanzar determinado nivel de actividad. En cambio los sistemas de costeo estándar, sirven de punto de referencia o comparación, para establecer desviaciones e investigar las causas de las mismas, tomar medidas correctivas y mejorar así la eficiencia de la empresa.

Al considerar la estrategia diseñada en la empresa, el diseño del sistema de costeo, como sistema de control, debe ser coherente con el propósito (formulación de misión duradera que distingue a la empresa identificando el mercado y producto) y a la forma como se desea competir; debe existir congruencia, dado que cada tipo de posicionamiento (cosecha, construcción y mantenimiento) y la forma de llegar (diferenciación y liderización en costos), implica un nivel de incertidumbre y de costos distintos (Shank, 1998).

Partiendo de que los sistemas de costeo predeterminados son utilizados como instrumento de planificación y control, facilitando el uso de presupuestos, una empresa con propósito de cosecha (maximización de ganancias y efectivo en el corto plazo, explotando un mercado de bajo crecimiento, donde se tiene alta participación) puede evaluar su desempeño mediante el uso del sistema de costeo predeterminado, porque el nivel de incertidumbre al planificar es moderado, al trabajar en mercados estables con productos, tecnologías, competidores y clientes conocidos. La evaluación puede hacerse en función del cumplimiento y desviaciones, del conocimiento de los resultados y de las acciones gerenciales realizadas, porque el resultado de las

operaciones depende en buena medida de las acciones del gerente, al existir un mejor conocimiento de los efectos en condiciones de certeza que en incertidumbre.

Las empresas con propósito de construcción (misión que pretende incrementar la participación en mercados de alto crecimiento, sacrificando flujos de caja y ganancias de corto plazo, utilizando grandes inversiones de capital) requieren evaluar en función de los objetivos alcanzados, dado que el presupuesto generado por el sistema de costeo es establecido con mucha incertidumbre y suele ser poco confiable, y las posibilidades de obtener los beneficios y posiciones proyectadas suelen ser muy volátiles al depender fuertemente de acciones de organizaciones externas (competidores, clientes, canales de distribución etc). Para estos negocios es interesante otros tipos de indicadores (financieros y no financieros) como los planteados por el sistema de costos de calidad.

Cuando una empresa se propone a crear ventajas competitivas a partir de diferenciación de productos (creación o presentación de un producto que el cliente perciba como exclusivo) presentan mayor grado de incertidumbre, dada la frecuente innovación de productos, que no han sido probados en el mercado, con otros canales de distribución, materias primas y consumidores, y la amplia gama líneas de productos que conllevan a una alta complejidad de operaciones, lo cual disminuye el potencial de los presupuestos como herramienta de planificación y control, y dificulta el proceso de fijación de costos predeterminados. Contrariamente, las empresas creadoras de ventajas mediante la liderización en costos (estrategia de minimización de costos respecto a los competidores, para lograr cosechar, construir, o mantener, mediante la identificación y control de causales de costos), le es útil un sistema de costeo predeterminado, especialmente estándar, para el control y reducción de costos; además como éstas empresas realizan trabajos especializados y repetitivos, con mínimo esfuerzo, diversificación e incertidumbre, tal estandarización permite mayor facilidad al fijar costos predeterminados y evaluar a través de presupuestos.

Tradicionalmente, se han usado los sistemas de costeo estándar como herramienta de control de costos, pero las deficiencias presentes en el mismo y los cambios incorporados por los procesos productivos automatizados han hecho que este sistema de costeo deba ser complementado por los enfoques desarrollados por el costeo por objetivo y el costeo kaizen. El primero busca la reducción de costos en la etapa de investigación y desarrollo del producto, mediante el diseño de productos cuyo precio de venta es señalado por el mercado siendo entonces la alternativa reducir costos y/o beneficios; el segundo busca reducir costos en el proceso de manufactura mediante mejoras específicas (prácticas, métodos, procesos, etc.) diseñados por empleados de todos los niveles jerárquicos, los cuales son introducidos en el presupuesto que debe ser cumplido para reducir costos por debajo de los estándares fijados por los sistemas de costeo predeterminados (Gayle, 1999).

Las empresas que desean liderizar en costos también se esfuerzan por minimizar sus inventarios, de hecho la automatización ha dado la oportunidad de fabricar gran variedad de productos en sistemas productivos flexibles, adoptando la filosofía justo a tiempo (JAT). Esta filosofía también es usada por las empresas que desean competir a partir de diferenciación, con productos de ciclo de vida corto y con trabajos de talleres especializados. Cualquiera sea el caso, las empresas que adopten la filosofía JAT deben modificar su sistema de costeo por un enfoque backflush o de costeo Hacia Atrás, dado que en el JAT la valuación minuciosa de los inventarios mínimos o inexistentes resulta irrelevante (Gayle, 1999).

Bajo el costeo backflush se simplifica el ciclo de la contabilidad de costos, se elimina el registro de la producción en proceso al disminuir el tiempo de procesamiento, dado que los productos una vez terminados son vendidos; en este sentido, debería existir sólo el registro de compra de materiales en una cuenta control denominada inventario de materiales en proceso, el uso del material se registra una vez terminada la producción,

utilizando la cuenta de inventario de productos terminados; los costos de mano de obra y los demás costos incurridos son acumulados temporalmente en una cuenta denominada costos de conversión, y una vez terminada la producción se registran los costos de conversión aplicados, e inmediatamente se cancela la cuenta de inventario de productos terminados contra el costo de producción y ventas, la cual recibirá cualquier diferencia por sub o sobre aplicación de costos de conversión. En este sistema de costeo, muchos costos considerados indirectos en los sistemas tradicionales (manejo de materiales y reparaciones) son considerados directos, gracias a la estructura de celdas de los talleres organizados para fabricar cierto tipo y cantidad de producto; contrariamente diversas categorías de mano de obra directa disminuye por la automatización y se convierte en indirecta al ser multifuncional (Hansen y Mowen, 1996).

El sistema de Costeo Backflush costeo, según Horngren (1996), puede ser adoptado por aquellas empresas que desean un sistema de costeo sencillo, que no amerita un seguimiento detallado de cada uno de los costos incurridos en cada fase del proceso productivo, y para las empresas que presentan un nivel de inventarios mínimos. Este sistema no suprime los sistemas tradicionales, sino que se constituye como una aproximación al sistema por procesos, sin la necesidad de calcular la producción equivalente, por cuanto resulta ilógico seguir cada uno de los trabajos desarrollados en las celdas, siendo lo recomendable acumular los costos en cada celda durante un período y dividir el número de unidades fabricadas en la misma durante dicho período (Hansen y Mowen, 1996). Este sistema también es compatible con los sistemas tradicionales históricos y predeterminados.

3.4. Estructura Orgánica de la Empresa. Cuando las empresas crecen y se diversifican, generalmente dividen el trabajo mediante la creación de secciones o unidades orgánicas, donde cada una funciona como centro de responsabilidad administrativa u operativa, con grados de autonomía o descentralización. Independientemente del grado de autonomía fijado se requiere medir el desempeño de cada una, siendo importante el uso de la contabilidad por áreas de responsabilidad, y específicamente de un sistema de acumulación de costos por centros de responsabilidad (conjunto de actividades u operaciones homogéneas, de las cuales se responsabiliza un supervisor). El establecimiento de centros de costos facilita la identificación de actividades, la elaboración de presupuestos, y el análisis e investigación de variaciones, para el control de costos. También facilita la evaluación del desempeño a través del método de rendimiento sobre la inversión, y margen de sección, basados enormemente en los costos acumulados en cada centro (Gayle, 1999).

Es importante para una empresa, que desee evaluar por áreas de responsabilidad, que los costos se acumulen para cada sección, las cuales no deben estar necesariamente separadas físicamente sino en cuanto a responsabilidades. Se debe establecer un centro recolector de costos para cada sección de la empresa, atendiendo al organigrama (niveles y secciones de mando), guía para la elaboración del catálogo de cuentas del sistema de costeo, puesto que cada uno debe corresponder a un centro de costos. En una empresa existen numerosos centros de responsabilidad, clasificados como centro de costos de producción, donde se materializa la transformación física de las materias prima, identificados en los sistemas de costos por procesos, por ejemplo, en una textilera los procesos de hilandería, tejido, tintorería y empaque. Otro tipo de centro es el de servicios, el cual presta apoyo a los centros de producción para que éstos funcionen adecuadamente; por ejemplo almacén, personal, mantenimiento, etc. También existen centros mixtos donde se desarrollan actividades de transformación pero a la vez de apoyo como control de calidad (Pérez, 1996).

Los sistemas de costeo por órdenes, procesos, operaciones, absorbentes, variables, históricos y predeterminados, pueden acumular y registrar los costos por centros, de acuerdo a las dimensiones, complejidad del proceso productivo y necesidades de control de la empresa, en los cuales se debe

agrupar los costos de materiales y mano de obra directa y costos indirectos incurridos.

En los sistemas de costeo por procesos los centros de costos de producción se constituyen en objetos de costos, en los cuales sólo se incurre en costos directos, aquellos que se cuantifican de forma económicamente factible en el centro, como materias primas, lubricantes y repuestos para maquinarias. En los sistemas por órdenes los centros de producción generan tanto costos directos como indirectos, dado que el objeto de costo lo constituye el producto o lote. En ambos sistemas de costeo debe existir una cuenta de inventario de productos en proceso para cada centro de producción, y a su vez para cada orden de trabajo o lote, si se trata de un sistema por órdenes; en estas circunstancias los sistemas por órdenes diseñados por áreas de responsabilidades se transforman en sistemas híbridos o por operaciones. Para cada centro de servicio, tanto en los sistemas por procesos como por órdenes, debe existir una cuenta de costos indirectos, dado que en estos centros también incurren en costos directos respecto al mismo pero indirecto respecto a los centros de producción y a los productos. De acuerdo a los sistemas de costeo convencionales, los costos incurridos en los centros de servicio deberán ser adjudicados a los centros de producción para valorar las unidades de productos o trabajos que transitan por los mismos.

4. Pasos para Diseñar Sistemas de Costeo

Considerando los factores anteriores, que aseguren que el sistema se adapta a las características y requerimientos de la empresa, se deben seguir los siguientes pasos:

4.1. Identificación del objeto de costos, de acuerdo a las necesidades de la empresa para tomar decisiones, además se deben identificar los centros de costos (centros de producción y servicio, centros de marketing y administración).

4.2. Diseño de métodos para la asignación o identificación de los costos incurridos por cada objeto de costos, para lo cual deberá clasificarse a los costos en directos e indirectos. Todos los costos incurridos en la empresa durante un período deben asignarse a los centros de costos identificados, y luego a los productos o servicios prestados durante el período; la asignación de los costos directos no implica problema dada su identificación y cuantificación plena en cada objeto de costos, pero la asignación de costos indirectos debe realizarse según los métodos convencionales o el método de Costeo Basado en Actividades. El primer método consiste en el uso de tasas de aplicación de costos indirectos de fabricación, la cual puede ser única o departamental, basada en datos reales o predeterminados. El segundo método consiste en la identificación de las actividades realizadas en la cadena de valor agregado de la empresa, dado que los costos indirectos se asignan a los productos en proporción de la cantidad de actividades consumidas por cada uno a través de inductores de actividades y de costos. Ambos métodos de asignación de costos indirectos son compatibles con los sistemas de costeo tradicionales.

4.3. Denominación de cada una de las cuentas control y registros auxiliares de acuerdo al sistema de costeo seleccionado. Por ejemplo, si se trata del sistema de costeo backflush se debe crear las cuentas control de costos de conversión, costos de conversión aplicada, materiales y productos en proceso, inventario de productos terminados y costo de producción y ventas; si se trata de un sistema por procesos deberán crearse las cuentas control de inventario de productos en proceso, inventario de productos terminados, inventario de materiales y suministros, costos indirectos de fabricación, costos indirectos de fabricación aplicados, y costo de producción y ventas.

4.4. Diseño de formas e informes rutinarios. Por ejemplo, si el objeto de costos es un centro de costos, deberá diseñarse una hoja de costos por cada centro donde se especifique cada uno de los conceptos incurridos (materiales, servicios de mantenimiento, trabajadores), identificables exclusivamente en cada centro, sería punto de partida para la elaboración de

del informe de costos. Sin embargo, si se diseña un sistema de costeo por órdenes específicas o por operaciones, además de identificar cada centro de costos, se debe diseñar una hoja por cada orden.

5. Requisitos para el Éxito de los Sistemas de Costeo como Sistemas de Control

La contabilidad de costos es una herramienta importante para analizar constantemente los resultados de las operaciones con el fin de decidir y eliminar las situaciones que están fuera de lo normal, no obstante deben existir ciertas características, como:

- Delimitación de los centros de costos con definición de actividades y de autoridad.
- Establecimiento de procesos, rutinas de trámites escritos para todas las operaciones.
- Diseño y elaboración de informes de costos significativos y oportunos.
- Realización de conciliaciones periódicas. La información generada por los sistemas de costeo debe ser verificable, por ejemplo, aun cuando el sistema de costeo esté basado en sistemas de inventario continuo, se deben efectuar inventarios físicos con fines de control interno.
- Adopción de medidas para reducir u optimizar costos, previo al establecimiento de criterios razonables de comparación y a la identificación de costos controlables.

Todas estas características incorporadas simultáneamente dentro de un sistema de costeo facilitan el logro de los objetivos de control, planteados tanto por los sistemas de costeo tradicionales como por los contemporáneos.

6. Conclusiones

Actualmente existe gran variedad de sistemas de costeo, los cuales deben ser adaptados a las características y necesidades particulares de cada organización, dichas características abarcan desde el tipo de proceso productivo, pasando por el tipo y momento de requerimiento de la información, hasta la estructura orgánica de la organización. Esta adaptación se justifica por la complejidad y la heterogeneidad de procesos y productos ofrecidos por las organizaciones que complica la adopción de un sistema de costeo puro, es decir, sin establecer algún cambio o combinación en sus características.

La aventura de diseñar un sistema de costeo satisfactorio es una tarea delicada y ardua donde a parte de conocer las características y requerimientos de la organización, se debe conocer a profundidad la forma de operación de todos los sistemas de costeo, para poder tomar las características de cada uno de ellos que más convengan a la empresa. Al respecto, conviene advertir que los nuevos sistemas de costeo lejos de ser sistemas totalmente independientes o paralelos de los tradicionales son un refuerzo o complemento de los mismos, puesto que deben contener un conjunto de cuentas, registros, informes, formas, procedimientos y normas tomada en muchos casos de los sistemas tradicionales.

Finalmente es importante señalar que el diseño y perfeccionamiento de un sistema de costeo que no conduzca al logro de las ventajas competitivas no debe obsesionar; se deben adoptar o combinar nuevos enfoques vigilando que el costo de implantación y funcionamiento de dichos sistemas no superen los beneficios del mismo. Debe existir equilibrio económico, es decir, brindar suficiente información para fundamentar decisiones, sin incurrir en excesos o faltantes de detalles de información, los cuales generalmente son costosos.

- (1) Costos Fijos son los que permanecen constantes, durante cierto período, independiente de los cambios presentados en el volumen de producción, como costos de arrendamiento y primas de seguros.
- (2) Costos variables son los que oscilan proporcionalmente durante cierto período frente a los cambios presentados en el nivel de actividad, como los costos de materia prima, de combustible, y otros.
- (3) Método de las unidades físicas: método en el cual los costos conjuntos son asignados en proporción al número de unidades fabricadas de cada

producto (Polimeni, 1998).

- (4) Método del valor de venta: método en el cual los costos conjuntos son asignados en proporción al valor de mercado de cada producto fabricado, en el punto de procesamiento en el cual los productos fabricados se separan físicamente, punto de separación (Polimeni, 1998).
- (5) Método del valor neto realizable: método en el cual los costos conjuntos son asignados en proporción al valor hipotético de mercado (aproximación del precio de venta en el punto de separación) de cada producto, dicho valor se calcula mediante la deducción de los costos de procesamiento adicional y de venta del valor de venta final (Polimeni, 1998).
- (6) Sistemas de costeo tradicionales: sistemas encaminados a determinar correctamente el costo de los productos, valorar inventario, y calcular el costo de los productos vendidos, y así aportar información con fines externos, o a la contabilidad financiera (Rincón, 2000).
- (7) Costos directos de fabricación: costos de fácil y factible cuantificación o identificación con el producto elaborado u objeto de costos.
- (8) Costos indirectos de fabricación: costos de difícil cuantificación o identificación con el producto elaborado u objeto de costos.
- (9) Costos hundidos: costos que han ocurrido como resultado de una decisión pasada, son un tipo de costos irrelevantes, es decir, que permanecen inmutables sin importar el curso de acción que se tome (Polimeni, 1998).

Referencias

ALVAREZ, y Otros (1996) Contabilidad de Gestión Avanzada. McGrawHill. México.

BACKER, Jacobsen y Ramírez. (1997) Contabilidad de Costos: un enfoque administrativo para la toma de decisiones. McGrawHill, México.

GARCÍA, Juan (1996) Contabilidad de Costos. McGraw – Hill. México.

GAYLE, Letricia (1999) Contabilidad y Administración de Costos. McGraw – Hill. Sexta edición. México.

HANSEN y Mowen (1996) Administración de Costos. Contabilidad y Control. International Thomson Editores, S.A. México.

DE LA TORRE y Martínez (1997). Costos de Calidad. V Congreso Internacional de Costos, Productividad y Rentabilidad. Tomo II. México.

MOLINA, O. (2000) Diseño Computarizado de Costos Basados en Actividades (ABC) Para uso Didáctico. Universidad de Los Andes. Mérida. Venezuela.

NEUNER, J. (1996) Contabilidad de Costos. Principios y Práctica. UTEHA.

OCÉANO / CENTRUM (2001). Contabilidad de Gestión. Presupuestaria y de Costos. España.

OCÉANO / CENTRUM (2001). Curso de Contabilidad de Costos. CD – ROM versión Windows. España.

PÉREZ DE LEÓN, Ortega (1999) Contabilidad de Costos. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Limusa. México.

POLIMENI, Fabozzi y Adelberg (1998) Contabilidad de Costos: Concepto y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales. McGrawHill, México.

RINCÓN, Haydeé C. (2000). Sistemas de costos: Convencional y actual. Unidad de Producción de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Universidad de Los Andes. Mérida - Venezuela

SAEZ, Angel. (1993) Contabilidad de Costos y Contabilidad de Gestión. McGrawHill, México.

SINISTERRA, G. (1997) Fundamentos de Contabilidad Financiera y de Gestión. Editorial Universidad del Valle, Cali, Colombia.

SHANK y Govindarajan (1998) Gerencia Estrategia de Costos. La nueva herramienta para desarrollar ventajas competitivas. Editorial Norma. Colombia.

TAWFIK, L. y Chauvel (1987) Administración de la Producción. Nueva Editorial Interamericana. México.



¿Cuál es la importancia de la gerencia financiera, desde el punto de vista del auditor?

La gerencia financiera y su gestión son de gran importancia para la tarea del auditor, en el sentido del control de todas las operaciones, en la toma de decisiones, en la consecución de nuevas fuentes de financiación, en mantener la efectividad y eficiencia operacional, en la confiabilidad de la información financiera y el cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables.

GESTIÓN FINANCIERA

La gestión financiera está íntimamente relacionada con la toma de decisiones relativas al tamaño y composición de los activos, al nivel y estructura de la financiación y a la política de dividendos enfocándose en dos factores primordiales como la maximización del beneficio y la maximización de la riqueza, para lograr estos objetivos una de las herramientas más utilizadas para que la gestión financiera sea realmente eficaz es el control de gestión, que garantiza en un alto grado la consecución de las metas fijadas por los creadores, responsables y ejecutores del plan financiero.

SISTEMA DE CONTROL DE GESTIÓN

Es activo o proactivo cuando colabora con el buen funcionamiento de la gestión empresarial, estructurándose en etapas esenciales, estas son:

- Establecimiento de objetivos jerarquizados de corto y largo plazo.
- Establecimiento de planes, programas y presupuestos que cuantifiquen los objetivos.

- Establecimiento de estructura organizativa (Ejecución y control).
- Medición, registro y control de resultados.
- Cálculo de las desviaciones.
- Explicación del origen y causas de las desviaciones.
- Toma de decisiones correctoras.

Objetivos del Control de Gestión

- Interpretación global de todas las funciones gerenciales.
- Integración las variables estratégicas y operacionales.

- Correcta toma de decisiones del presente y del futuro.
- Construcción los indicadores adecuados de gestión.
- Mejora continuada de los resultados.
- Corrección sobre la marcha desviaciones Reaccionar ante los cambios.

OTROS INSTRUMENTOS DEL CONTROL DE GESTIÓN

- Contabilidad financiera.
- Auditoría externa.
- Contabilidad de gestión.
- Análisis de ratios.
- Auditoría y control interno.
- Cuadro de mando.
- Auditoría operativa.

Fuente: Gestipolis.com



La realidad nacional analizada por la matriz FODA

Por: MBA© Alexander Valverde Begazo

Una de las poderosas herramientas de la Planificación Estratégica es la matriz FODA, donde básicamente se dividen en internas (fortalezas y debilidades) y externas (oportunidades y amenazas), ello sumado a nuestras ventajas competitivas y comparativas como país, se pudo realizar el siguiente análisis de la realidad económica, política y social que actualmente atravesamos:

INTERNAS EXTERNAS	FORTALEZAS: a. Estabilidad macroeconómica: Tenemos la Inflación anualizada a julio en 2.68%, tipo de cambio estable y confirmación en la calificación de grado de inversión por Standard & Poor's para la deuda de Perú a largo plazo en moneda extranjera en "BBB-" y en "BBB+" en moneda local, con panorama estable y bajo riesgo país. b. Apertura comercial: Firma de TLC con EE.UU., China, Chile, Canadá, Singapur y en negociación con Japón, Corea, UE, Tailandia y otros por negociar, generando oportunidades de comercio, colocando productos nacionales en diversos mercados y ampliando la oferta de productos del exterior para consumo local. c. Crecimiento en la demanda Interna: El 64% de nuestro crecimiento en el último año es producto de los sectores internos, específicamente en servicios, comercio y construcción. d. Sólido sistema financiero: La reducción de la tasa de referencia del BCR a 1.25% con ello reduciendo el costo del financiamiento local.	DEBILIDADES: a. Situación crítica de la infraestructura: La actual calidad en infraestructura (Puentes, aeropuertos, carreteras y demás), se encuentra en un estado crítico, de manera que en el último Reporte de Competitividad del World Economic Forum, el Perú aparece en el puesto 113 de 134 países evaluados, a ello sumando al ineficiente uso de los recursos del estado para el desarrollo de dichas inversiones. b. Inadecuadas regulaciones laborales: Las regulaciones laborales se vinculan a factores políticos y sociales sumamente complejos, donde el 19% de la opinión de los empresarios considera una barrera para la realización de negocios en nuestro país, aun más sumado a la ineficiencia burocrática según el World Economic Forum. c. Baja calidad educativa: El estado no es un buen proveedor de servicios educativos, así lo determina el World Economic Forum en su ranking de educación mundial al aparecer el Perú puesto 131 de 131 países evaluados. d. Inestabilidad social: Según el reporte de la Defensoría del Pueblo en el primer semestre se presentaron 226 conflictos sociales activos.
OPORTUNIDADES: a. Expectativas de crecimiento de la economía mundial: Según el Fondo Monetario Internacional países como EE.UU., China y Japón mantienen elevadas sus proyecciones de crecimiento para el año 2010. b. Incremento de inversionistas extranjeros: El actual fortalecimiento económico incentiva a los inversionistas a apostar por el Perú, a ello una mejora en el clima de negocios atraerá mayores recursos.	ESTRATEGIAS FO: a. Propiciar la inversión en proyectos de exportación, aprovechando así los diversos acuerdos comerciales firmados a la fecha con nuevos y crecientes mercados, generando así mayor empleo y generación de divisas. b. Atraer a nuevos inversionistas a nuestro país gracias a la estabilidad macroeconómica, bajo riesgo país y apertura comercial, siendo ello muy bien visto por los inversionistas extranjeros al mantener un riesgo moderado por sus capitales.	ESTRATEGIAS DO: a. Promover inversiones en mayor infraestructura que nos permita movilizar muchos de nuestros productos exportables desde lo más profundo de nuestra geografía, como también en puertos y aeropuertos lo cual en estos momentos no facilita a un comercio más dinámico. b. Mejorar el sistema educativo, lo cual conlleva a que las grandes inversiones no cuenten con personal calificado en labores de alto valor agregado para el desarrollo de sus actividades. c. Desarrollar actividades y programas que mejoren aun más el clima de inversiones, reformulando las barreras burocráticas y legislativas, como también la inestabilidad social que son de alta observación por parte de los inversionistas extranjeros.
AMENAZAS: a. Crecimiento de fuerzas opositoras: La actual corriente política económica vertida desde el norte de Caracas continúan fortaleciendo a frentes opositores con ideologías que generan inestabilidad. b. Contracción económica de los principales socios comerciales: Ello se refleja en el bajo crecimiento comercial y con ello una disminución en la recaudación fiscal. c. Incremento del costo de capital para nuevos inversionistas: Varios proyectos se vieron con costos de capital elevados, por ello tuvieron que paralizar el desarrollo de sus proyectos.	ESTRATEGIAS FA: a. Fortalecer los acuerdos comerciales firmados que consolidan la apertura comercial, incluyendo cláusulas de protección al capital externo, para con ello dificultar la posibilidad de desandar en lo avanzado en estos aspectos. b. Reducir el impacto de la crisis por el buen fortalecimiento económico, con un sistema financiero sólido que evita gestar devaluaciones abruptas, para con ello poder generar acceso al empresariado a créditos que les permitan moderar los efectos de la crisis. c. Propiciar un VAN positivo en los proyectos de inversión, producto de la estabilidad económica, bajo riesgo país y solides del sistema, frente a mayores costos financieros del inversionista.	ESTRATEGIAS DA: a. Fomentar y desarrollar proyectos de mejora en la infraestructura y educación nacional, para con ello reducir las disparidades regionales que generan la posibilidad del acceso al poder a un candidato antisistema, ello sumado a los bajos niveles educativos que reducen la capacidad de evaluar las propuestas de los candidatos, situación muy riesgosa para los inversionistas. b. Evitar caer en políticas populistas y aplicar deficientes políticas de redistribución como controles de precios, subsidios, aranceles y demás, producto de la baja efectividad estatal que impide desarrollar políticas redistributivas más eficientes. c. Corregir las barreras burocráticas y legislativas las cuales dificultan el desarrollo de nuevas actividades comerciales las mismas que generaran mayores puestos laborales. d. Mejorar la efectividad estatal que generan en la actualidad proyectos de baja rentabilidad social en inversión pública como también inestabilidad social, reduciendo con ello los beneficios esperados en la inversión privada por contar con mayores costos financieros que merman el VAN desalentando su inversión y producto de ello reduciendo puestos laborales como también la recaudación fiscal.

Como podemos observar aún falta mucho por trabajar en diversas materias para alcanzar a un modelo económico como el de nuestro vecino país sureño, por citar sólo un indicador Chile mantiene un PBI per-cápita de US\$ 9,800.00; mientras que nosotros recién vamos en US\$ 3,600.00; ello indica que manteniendo el actual sistema económico estaríamos en un mediano a largo plazo en igual condiciones.



Cómo crear una cultura de Alto Rendimiento

Robert J. Thomas, Fred Harburg y Ana Dutra



Como sabe cualquiera que haya intentado convencer a alguien de que cambie sus opiniones políticas, conseguir que las personas piensen de forma diferente resulta una tarea casi imposible. Tal vez por ese motivo, la cualidad fundamental de un líder es la capacidad de modificar la forma de pensar de las personas. En el caso de los altos directivos, el reto es especialmente complicado. Tienen que conseguir que miles de personas piensen en términos similares sobre los objetivos de la organización y lo que debe hacer cada una para lograrlos.

Dicho de otra forma, un líder tiene que conseguir que todos compartan las mismas mentalidades. Tras dos años de investigación, hemos llegado a la conclusión de que hay cinco mentalidades fundamentales para mejorar el rendimiento del negocio. Constituyen la cultura del alto rendimiento o, utilizando nuestra terminología, la anatomía del rendimiento.

Hay que considerar la anatomía del rendimiento como algo dividido en tres elementos: mentalidades, prácticas y resultados. Cuando las mentalidades están bien alineadas, generan prácticas operativas que, a su vez, dan lugar a resultados de negocio excelentes (véase el gráfico de la página 42). No obstante, la anatomía del rendimiento, si se deja a su libre albedrío, se queda en reposo, presa de la inercia, incluso en las mejores organizaciones. Solo cuando se ejerce la fuerza necesaria, en forma de liderazgo, la anatomía del rendimiento se convierte en un eficaz inductor del alto rendimiento. En esa situación, el esfuerzo constante por parte de los principales líderes crea el impulso cultural que resulta esencial para el éxito continuo de la empresa. También es posible que los líderes necesiten ajustar y reorientar la anatomía del rendimiento periódicamente para responder a las nuevas necesidades estratégicas o a los cambios del mercado.

Como ocurre con frecuencia, hablar de crear o cambiar mentalidades resulta más fácil que conseguirlo realmente. ¿Por dónde se debe empezar? ¿Por aumentar la comunicación desde los niveles más elevados? ¿Por informar sobre estrategia? Algunas de estas tácticas pueden resultar ciertamente útiles si se utilizan con habilidad. Sin embargo, hemos descubierto que el desarrollo de cada una de las cinco mentalidades esenciales para el alto rendimiento está ligado a una actuación esencial por parte del equipo de liderazgo.

Mentalidad 1: mantener el equilibrio correcto entre creación de mercado y ejecución impecable

Actuación del equipo de liderazgo: evitar falsas soluciones de compromiso y apostar por un enfoque dual, centrado tanto en el presente como en el futuro

En ocasiones, las empresas pueden quedarse bloqueadas en un mar de disyuntivas que les obligan a elegir entre «esto o lo otro»: podemos gestionar para el presente y optimizar los resultados con las personas y activos existentes o podemos invertir en el futuro con la esperanza de que nuestra próxima

La cultura del alto rendimiento depende de que los niveles más altos de la organización se comprometan no sólo a ponerla en marcha, sino también a mantener el impulso que garantice el alto rendimiento constante. La investigación de Accenture ha identificado lo que tienen que hacer los líderes para desarrollar las cinco mentalidades esenciales que sustentan esta anatomía del rendimiento.

generación de productos y servicios nos abra el camino para abandonar un presente poco satisfactorio.

No obstante, en un entorno de creciente complejidad, adoptar un enfoque unidimensional resulta fatal. Nunca ha sido buena idea que las empresas no tengan en cuenta el corto plazo en beneficio de la planificación a largo plazo, pero hoy día, ante las cada vez más exigentes expectativas de ejecución impecable, resulta suicida. Del mismo modo, la imitación de modelos centrados en la excelencia operativa solo servirán para garantizar que la organización sea más eficaz, pero para quedarse fuera del mercado.

Los líderes de las organizaciones de alto rendimiento evitan la trampa de tener que elegir y adoptan un enfoque de «tanto esto como lo otro» y, además, se rodean de personas de talento con capacidades extraordinarias en ambas disciplinas. A pesar que hacen hincapié en obtener rendimientos sobresalientes de las operaciones actuales (tal como exigen los inversores), también invierten mucho en las capacidades necesarias para convertir a la empresa en innovadora y capaz de llegar a cambiar el juego. En el camino, catalizan una nueva forma de pensar en sus organizaciones, una mentalidad que pueda, por una parte, asumir la necesidad de crear nichos de mercado que supongan oportunidades indiscutibles y, por otra, contraer un firme compromiso con la ejecución impecable. Piense en cómo el equipo de alta dirección de Harrah's Entertainment ha aprovechado las nuevas oportunidades de su sector al tiempo que exige una excelencia operativa.

Entre los años 1999 y 2005, la empresa creció y pasó de tener 17 casinos y 36.000 empleados a tener cerca de 40 casinos y 85.000 empleados. Tras la reciente adquisición, en el año 2005, de Caesars Entertainment por 9.300 millones de dólares, Harrah's se propone cerrar la compra de su primer casino europeo y está realizando preparativos para la construcción de complejos de gran lujo en Singapur y Macao. Durante este período de intenso crecimiento, perfeccionar y conservar su singular cultura de alto rendimiento ha sido uno de los principales retos del consejero delegado, Gary Loveman. Tal como él mismo explica, lo esencial para que una empresa pueda mantener su éxito a lo largo del tiempo es «llevar la "salsa secreta" a muchos más lugares, en lugar de cambiar la receta».

Asimismo, Loveman ha dejado claro que ejecutar impecablemente la estrategia tiene una importancia crucial. Se espera que los directivos de Harrah's analicen rigurosamente la actividad y justifiquen sus planes y decisiones basándose en la capacidad que tienen de añadir valor. A los nuevos empleados, por lo general, les sorprende la idea de que nada se deje al azar (precisamente en una empresa de juegos de azar).

Tim Stanley, director general de tecnologías de la información de Harrah's, afirma: «Una de las primeras cosas que descubren es que tienes que tener un plan, semanal o, incluso, diario. Nos

tomamos muy en serio la planificación y el análisis, no sólo del modo en el que se va a gastar el dinero, sino también de qué manera se va a actuar. En Harrah's se espera que todo sea previsible».

¿Este enfoque dual, centrado tanto en el presente como en el futuro, no confunde a los empleados de Harrah's? No, ya que los líderes de la empresa son capaces de conciliar los dos enfoques recalando la importancia que tiene un ingrediente esencial en la salsa secreta: la «cadena servicio-beneficio» de la empresa. A principios de los noventa, antes de unirse a la empresa, Loveman y otros cuatro profesores de la Harvard Business School desarrollaron ese concepto, que explica el modo en el que Harrah's gana dinero y de qué forma cada persona realiza su aportación a ese proceso. En una cadena de servicio-beneficio, el comportamiento de las personas es el factor que más intensa y directamente influye en la satisfacción del cliente final; esa satisfacción, a su vez, es el mejor indicador del crecimiento de los ingresos y, en última instancia, de la rentabilidad.

Los líderes de Harrah's transmiten de forma clara y continua este mensaje a todas las personas de la empresa. Al asegurarse que todos comparten esa lógica de valor, consiguen una piedra de toque para cada encuentro, para cada conversación acerca de las operaciones y para cada maniobra estratégica. Esto permite a la empresa rechazar la idea falsa que considera actividades opuestas la búsqueda agresiva de nuevos mercados y la ejecución impecable. Los líderes de otras empresas que traten de conseguir el alto rendimiento deberían aprender de Harrah's y cerrar los oídos a los cantos de sirena de la disyuntiva que hace elegir entre «esto o lo otro».

Mentalidad 2: identificar y multiplicar el talento

Actuación del equipo de liderazgo: invertir gran cantidad de tiempo en la selección y el desarrollo de las personas

Los directivos que trabajan en empresas de bajo rendimiento se quejan que no tienen tiempo para las cuestiones relacionadas con los recursos humanos. Sin embargo, una empresa de la era del conocimiento no tiene la menor esperanza de alcanzar el alto rendimiento a no ser que sus principales directivos lleven el peso de la captación, desarrollo, evaluación y conservación del talento. Sencillamente, no pueden limitarse a presionar al área de recursos humanos; deben participar personalmente en la búsqueda del talento y en el desarrollo de las personas.

Una forma de lograrlo consiste en convertirse en «exploradores del talento». Al buscar continuamente las mejores personas tanto el interior como el exterior de la organización, los directivos comunican claramente, con sus palabras y sus actos, que se preocupan mucho por encontrar, desarrollar y conservar a los mejores profesionales. Con frecuencia hacen que sus colaboradores se sientan incómodos si ellos no muestran también una sincera preocupación por el talento de sus subordinados y busquen maneras de multiplicar su valor.

Explorar el terreno en busca de talento resulta especialmente importante para BMW, cuya savia vital es la innovación. De hecho, periódicamente hace planes para profesiones que aún no existen, pero que serán necesarias en el futuro. Como explica su presidente, Norbert Reithofer, «hoy necesitamos saber con la mayor precisión posible las capacidades que van a hacer falta mañana. Para poder desarrollar, fabricar y comercializar con éxito un nuevo vehículo, debemos configurar y dominar la innovación». El enfoque de BMW con respecto a la selección y al desarrollo de los profesionales, expresado en la máxima de su presidente, «Se necesita lo mejor para hacer lo mejor», refleja una clara mentalidad multiplicadora del talento.

UN CÍRCULO VIRTUOSO

Hay que considerar que la anatomía del rendimiento está dividida en tres elementos: mentalidades, prácticas y

resultados. Cuando las mentalidades están bien alineadas, generan prácticas operativas que, a su vez, dan lugar a unos resultados excelentes.



En UPS, la innovación es también esencial, pero lo mismo se puede decir de su impecable fiabilidad, ya que la reputación de la empresa está directamente ligada a su capacidad para entregar casi 15 millones de paquetes al día sin problemas.

Una de las claves de la capacidad de UPS para equilibrar estas necesidades es la contratación de una gran cantidad de talento en potencia. Gracias a la incorporación de estudiantes universitarios de 19 años, que trabajan a tiempo parcial o durante la temporada alta navideña, los directivos de UPS llegan a conocer a una gran cantidad de empleados potenciales a largo plazo. De hecho, el 78 % de los vicepresidentes de la empresa comenzaron su carrera profesional en UPS ocupando puestos de naturaleza no directiva. Esta estrategia de contratación, junto con el programa de promoción interna de la empresa, permite a los nuevos empleados llegar muy lejos en la organización. John Saunders, vicepresidente de recursos humanos, describe el enfoque de la siguiente forma: «A nuestros profesionales de recursos humanos les solemos recordar lo siguiente: "Hoy va usted a contratar a un consejero delegado. No sabemos quién es, demanera que asegúrese de que lo trata correctamente"».

Otra forma que tienen los líderes de crear una mentalidad multiplicadora del talento consiste en colocar a las personas con gran potencial en puestos esenciales o al frente de iniciativas importantes, antes incluso de que estén listas para desempeñar esas funciones. Saben que desafiar a las personas encomendándoles tareas que les supongan cierto esfuerzo e incomodidad es mucho mejor que dejarlas durante períodos excesivamente largos en puestos que no aprovechen todo su potencial. También es importante explicar los criterios utilizados para la adopción de este tipo de decisiones, ya que de esa forma se pone de manifiesto la clarividencia del líder para combinar personas y puestos. Marriott International ofrece a sus directivos innovadores oportunidades para aprender de la experiencia. Mike Jannini fue contratado para desempeñar un puesto en los servicios centrales de la organización por su titulación en marketing, pero, como él mismo explica, «deseaba dirigir un hotel y ellos me lo consintieron durante siete años, en cuatro hoteles de cuatro estados». Según dice Jannini, cuando le «tocaron en el hombro» y le pidieron que se incorporara a los servicios centrales de la organización, pudo aportar a ese puesto un grado de conocimiento operativo que ayudó a impulsar el rápido y exitoso programa de segmentación de marca de la empresa. En la actualidad, Jannini es vicepresidente de gestión de marca del grupo hotelero.

También Motorola centra su atención en el desarrollo del talento. Por ejemplo, hace varios años, la empresa contrató a Ron Garriques como ingeniero jefe encargado de supervisar la gestión de la línea de producto. En el año 2002, después de que Garriques completara un programa de desarrollo para directivos y manifestara un gran interés por orientar su carrera profesional hacia la dirección general, la empresa lo nombró

vicepresidente senior y director general para Europa, Oriente Próximo y África. Tanto el presidente como el consejero delegado participaron personalmente en la decisión y expresaron su confianza en que Garriques fuera capaz de dar el salto.

El cambio no resultó cómodo para el ingeniero y le obligó a esforzarse en muchos sentidos. No obstante, al final tuvo éxito en su puesto y logró importantes mejoras en las ventas, en la satisfacción de los clientes y en la cuota de mercado entre los años 2002 y 2004. Actualmente, es presidente de la división de dispositivos móviles de Motorola, con sede en Libertyville (Illinois).

Estas historias ilustran la creatividad, el esfuerzo de gestión y la inversión de tiempo que se necesitan para lograr que una organización se convierta en un multiplicador de talento.

Mentalidad 3: utilizar un cuadro de mando selectivo para medir el rendimiento del negocio

Actuación del equipo de liderazgo: emplear un método fácil de recordar para medir el éxito y aprovechar hasta la menor ocasión para compartir esas historias con toda la organización

Hoy día, los directivos corren el riesgo de ahogarse en el mar de datos que proporciona la tecnología. Una respuesta posible a esta sobrecarga consiste en desconectar completamente, pero así sólo conseguimos trasladar el problema al otro extremo.

Una respuesta más adecuada es conseguir que el modelo de negocio sea lo más simple y transparente posible y determinar exactamente qué indicadores son necesarios para determinar el éxito de dicho modelo. El paso siguiente consiste en insistir en ese modelo y en los indicadores para que cale en la organización una mentalidad de cuadro de mando selectivo.

Recuerde la práctica de Gary Loveman de situar cada cuestión, cada iniciativa estratégica y cada encuentro con los clientes en el contexto de la cadena de servicio-beneficio de Harrah's. Del mismo modo, el consejero delegado de Amazon.com, Jeff Bezos, lleva a todas partes un sencillo esquema –unas flechas que conectan los generadores de ingresos esenciales– que comparte con los empleados a la menor oportunidad cuando surgen preguntas acerca de, por ejemplo, los motivos por los cuales la empresa ha decidido incorporar una nueva función a su sitio web u ofrecer una nueva opción de envío. El modelo de Amazon, al igual que la cadena de Loveman, proporciona una eficaz piedra de toque para explicar la empresa entera.

En Best Buy, uno de los principales indicadores que usa la alta dirección para seguir el rendimiento del negocio es la participación de los profesionales. Las puntuaciones de participación, generadas a partir de una encuesta, indican su compromiso con el puesto de trabajo y con la empresa. Best Buy, que tiene casi mil establecimientos, puede utilizar esas puntuaciones para analizar qué relación existe entre las variaciones en la dirección y los resultados financieros de cada establecimiento.

En un estudio interno, los analistas descubrieron que, en el establecimiento de Best Buy que presentaba el índice más elevado de participación de los empleados, el 91 % estaba de acuerdo con la siguiente afirmación: «Sé lo que se espera de mí en el trabajo». En el establecimiento con el índice más bajo, solo lo estaba el 27 %. Además, el establecimiento con el índice de participación más alto se hallaba en el 10 % de mayor rendimiento de toda la empresa; el establecimiento con el índice más bajo se encontraba en el 10 % de menor rendimiento. Los líderes de la organización se aseguran de que los directivos de cada establecimiento sean conscientes de la importancia de estas cifras para el alto rendimiento continuo de Best Buy.

En Constellation Energy Group, con sede en Baltimore, el

activo más importante es de naturaleza intangible: su conocimiento del sector y de la cadena de valor del sector energético. Uno de los principales indicadores del cuadro de mando selectivo se fija en el modo en el que estos activos se traducen en rendimiento.

Para aportar mayor rigor cuantitativo a la gestión y mejorar el desarrollo de sus activos intangibles, el presidente y consejero delegado, Mayo Shattuck III, contrató a varios doctores –entre los cuales había matemáticos que podían aportar un conjunto de capacidades que raramente se encuentran en las empresas energéticas– para que ayudaran a abordar la extraordinaria complejidad que entraña la aplicación de este tipo de enfoque de alto rendimiento a una actividad igualmente complicada. Shattuck es consciente de que la utilización selectiva de los datos para medir y elaborar modelos de procesos de negocio es uno de los rasgos distintivos del alto rendimiento y trata de propagar la mentalidad de cuadro de mando selectivo por toda la organización (véase «Constellation Energy: ha nacido una estrella», Outlook, 2006, número 1).

Los líderes que quieren que sus colaboradores respalden lo que está haciendo la empresa deben estar preparados para condensar su proposición de valor –lo que Accenture denomina «el algoritmo de valor de la empresa»– en un discurso de dos minutos que todo el mundo pueda comprender y poner en práctica.

Mentalidad 4: darse cuenta que la tecnología es un activo estratégico

Actuación del equipo de liderazgo: invertir en tecnologías que mejoren el rendimiento empresarial

Muchas veces, los directivos sienten la presión de mantenerse a la última en la evolución de las tecnologías, con independencia de la posible repercusión que el nuevo hardware o software pueda tener sobre el rendimiento de la empresa. No obstante, cambiar por cambiar es una manera infalible de obtener un bajo rendimiento de la inversión.

Según un estudio de Accenture, las empresas de alto rendimiento suelen gastar en TI menos que sus rivales, pero sus inversiones siempre tienen repercusiones estratégicas. Estas empresas también empujan a sus líderes de TI a pensar como estrategas y operadores de negocio. Como consecuencia de ello, se asienta la mentalidad organizativa según la cual las TI se consideran un activo estratégico.

De nuevo resulta muy instructivo el liderazgo de Gary Loveman. Tras tomar las riendas de Harrah's, se vio inundado por propuestas internas para actualizar y ampliar de forma espectacular el sitio web de la empresa. Loveman respondía con una pregunta muy sencilla: «¿Qué estamos haciendo para asegurarnos de que nuestros mejores clientes saben que existe una promoción en una determinada instalación el próximo jueves?». Su propósito no era lanzar un jarro de agua fría sobre la inversión en TI, sino centrar la atención de los especialistas en tecnología en la concepción e implantación de iniciativas que establecieran una firme conexión con la expansión del negocio.

En muchas empresas, el enfoque actual se centra en la convergencia entre la estrategia empresarial y la estrategia de TI. No obstante, en algunas, el empleo de las TI como activo estratégico se halla tan profundamente arraigado que llega a ser inconsciente. Por ejemplo, UPS ya no es solamente una empresa de reparto de paquetería, y eso se debe a que las TI se encuentran en el centro de su estrategia y de su modelo de negocio. En el caso de UPS, las TI hicieron posible que el comercio global y sincronizado de bienes, información y fondos tuviera lugar de manera más fluida.

Mediante casos prácticos y mediciones tras la implantación, UPS controla los rendimientos de un presupuesto en TI que asciende a 1.000 millones de dólares. Además, cuando la

empresa decidió invertir 600 millones de dólares en su software de flujo de envíos, la decisión emanó, según el director general de información David Barnes, de la estrategia de la dirección para conseguir «relaciones individualizadas con los clientes y, al mismo tiempo, mantener una infraestructura de TI con la misma fiabilidad que la de la línea telefónica».

Esta combinación de fiabilidad y conexión estratégica es la esencia de la mentalidad de TI que deben tratar de conseguir las empresas de alto rendimiento.

Mentalidad 5: hacer hincapié en la renovación continua

Actuación del equipo de liderazgo: asegurarse de que la organización sabe lo que debe conservar y lo que debe desechar de su actual manera de operar

Dar un impulso a la organización fomenta la conservación de las prácticas, hábitos y procesos existentes, en especial cuando se trata de organizaciones de éxito. En el peor de los casos, insistir en seguir el mismo camino puede anquilosar a la organización y dejarla en posición vulnerable ante los competidores que sean capaces de modificar, innovar y adaptarse a nuevos cambios. Los líderes deben asegurarse de que la organización desarrolla mayor capacidad de reacción ante el mercado y buen criterio con respecto a lo que se debe y lo que no se debe conservar, así como con respecto a lo que se debe renovar (véase «Renovación continua: todo el potencial de mejora», Outlook, 2005, número 2).

Los líderes han de estar en permanente alerta para detectar la debilidad y vulnerabilidad competitiva, así como las nuevas oportunidades de mercado. Deben construir un puente hacia la competitividad sostenida mediante el descubrimiento de innovaciones y nuevos mercados y su aprovechamiento antes que los competidores.

Por este motivo, por ejemplo, Harrah's experimenta con nuevas formas de juego, como los videojuegos, en sus instalaciones y en su grupo de investigación, que experimenta con el juego por web y por teléfono móvil. Marriott continúa buscando experiencias que hagan que sus servicios sean más atractivos para los que la empresa denomina «viajeros de placer» y también para los jóvenes profesionales que viajan por negocios. Según el director de gestión de marca de Marriott, Jannini, lo esencial es promover y proteger el deseo de poner en tela de juicio la situación creada: «Siempre y cuando sea por el bien de la empresa, se puede sacrificar cualquier "vacasagrada"».

Los líderes eficaces también deben demostrar un enorme orgullo por los elementos más destacados de la historia de la organización. No obstante, en lugar de vivir en el pasado, tienen que concentrarse en exponer su trascendencia para un futuro rápidamente cambiante. Esto les obliga a ser narradores de primer orden: saber captar la atención de las personas por una visión común, elevar la moral y las aspiraciones de sus colaboradores y afrontar con franqueza y sinceridad el dolor que conlleva el cambio.

A finales del año 2001, cuando Mayo Shattuck se convirtió en consejero delegado de Constellation Energy, se encontró con que tenía que dirigir una nave que se escoraba de forma peligrosa. El sector estaba siendo golpeado por las consecuencias del escándalo de Enron y Shattuck sabía que era esencial recordar a los profesionales el brillante historial y la trayectoria de innovación de la empresa. Utilizando una amplia variedad de conceptos y recuerdos del pasado, creó un auténtico museo en cada una de las plantas de la sede central de Constellation. Estos museos no eran sólo un ejercicio de nostalgia. Se trataba de recordatorios de que Constellation nunca se había acobardado a la hora asumir riesgos importantes (pero calculados) o de adoptar los cambios necesarios para la empresa (un ejemplo clásico: las primeras luces incandescentes que sustituyeron a las lámparas de aceite y que a lo largo del proceso transformaron la base de

capacidades y tecnología de la empresa).

Para reforzar una mentalidad de renovación continua, los líderes deben retar a las personas a trabajar de manera eficaz, a mejorar constantemente y, en definitiva, a revolucionar totalmente sus puestos de trabajo. Bill Marriott es un ejemplo de este espíritu en Marriott, donde es famoso por la concisa comentarios del estilo de «No me importa lo que hacíamos en el pasado» o «El éxito nunca es definitivo». Esta actitud explica los motivos por los que, si los márgenes de beneficio aumentan del 35 % al 39 % en un determinado hotel, alguien preguntará: «¿Qué haría falta para que llegaran al 40 %?». El presidente y director general de explotación, Bill Shaw, lo pone en contexto: «Tal vez los empleados de otra empresa se pudieran sentir desmoralizados por esta actitud, pero en Marriott forma parte de la cultura». Podemos encontrar una forma de pensar similar en UPS, donde el concepto de «insatisfacción constructiva», acuñado por el fundador, Jim Casey, impregna toda la organización. El presidente y consejero delegado, Mike Eskew, hace que su equipo de liderazgo se reúna periódicamente con inventores, visionarios y académicos para mantener conversaciones sobre ideas que cambien las reglas del juego y posibles escenarios futuros. Busca activamente a este tipo de personas para poner en tela de juicio la forma de pensar de la empresa con respecto a su modelo de negocio, gobierno corporativo, uso de la tecnología, etc. Al llevar a cabo estas actuaciones, los líderes pueden poner en marcha la eficaz mentalidad de la renovación continua para que se convierta en un motor autoalimentado de innovación y mejores ideas.

La anatomía del rendimiento es una herramienta muy eficaz. No obstante, requiere la intervención constante del liderazgo para funcionar satisfactoriamente en diferentes circunstancias, desde los períodos de prosperidad hasta los de turbulencia en el sector o en la economía. Si desean orientación en esta tarea, los líderes deben fijarse en la influencia estabilizadora de los valores firmemente mantenidos de una empresa. Eskew, de UPS, resume su importancia: «Si pienso en la situación en la que nos encontraremos dentro de veinte años, creo que nuestras estrategias serán diferentes y que el entorno cambiará más rápidamente, pero nuestros valores seguirán siendo los mismos».

Cuando el equipo de liderazgo, orientado por los valores esenciales, crea, perfila y modifica las cinco mentalidades que constituyen una anatomía del rendimiento –y que en última instancia sirven de estructura de soporte al alto rendimiento– está ayudando a la organización a implantar las prácticas que darán lugar a unos resultados empresariales superiores. Un primer paso importante en esta vía consiste en dominar las intervenciones del equipo de liderazgo más importantes que permiten crear y fomentar esas mentalidades.

Acerca de los autores

Robert J. Thomas es director ejecutivo del Accenture Institute for High Performance Business. Es también socio del área de Human Performance y un reconocido experto en materia de cambio transformador y liderazgo. Es colaborador asiduo de Outlook y sus ideas sobre desarrollo del capital humano también se han publicado en Harvard Business Review, Sloan Management Review y The Wall Street Journal. Su libro *Geeks and Geezers*, que escribió con Warren Bennis, fue una de las obras de gestión más vendidas del año 2002.

robert.j.thomas@accenture.com

Fred Harburg es socio de Third-River Consulting. Ha ocupado numerosos puestos de liderazgo internacional y ha colaborado con varias empresas destacadas del Fortune 100. Asimismo, es miembro del consejo editorial de Chief Learning Officer, publicación en la que escribe una columna bimestral sobre estrategia.

fred@3rd-River.com

Ana Dutra es socio del grupo Accenture Organization Strategy. Ha dedicado más de quince años a la consultoría de gestión con clientes de la lista Fortune 1000 pertenecientes a múltiples sectores. Recientemente ha supervisado la adquisición por parte de Accenture de Hagberg Consulting Group, una empresa de consultoría estratégica especializada en la evaluación de la cultura organizativa y su coordinación con la estrategia.

ana.dutra@accenture.com

Fuente: Outlook 2007, Número 1



Medidas laborales frente a la gripe A(H1N1)

Fernando Rodríguez García(*) / Karla Cánova Talledo(**)

RESUMEN EJECUTIVO

Como es de público conocimiento, la gripe A(H1N1) se ha incrementado considerablemente en nuestro país, adoptándose medidas preventivas en el sector de salud y de educación. Algunas de estas medidas tienen una incidencia directa en el Derecho Laboral, pues generan la suspensión de las labores y la implementación de ciertas normas de seguridad y salud en el trabajo que los empleadores deben conocer para hacer frente a esta temida enfermedad. Tales medidas de comentario del presente informe.

Aspectos generales

La influenza A(H1N1), comúnmente denominada “gripe porcina”, es la infección por un nuevo virus de influenza detectado por primera vez en las personas en el mes de abril del presente año. Dicho virus se transmite entre los cerdos a través de aerosoles, por contacto directo o indirecto, y a través de cerdos portadores asintomáticos. Resultado de todo ello, es un virus gripal con genes de diversa procedencia, lo que se llama un virus “reagrupado”.

Aunque los virus de la gripe porcina son normalmente específicos de esa especie, en ocasiones saltan la barrera interespecies y provocan la enfermedad en el hombre⁽¹⁾, como es el caso de la influenza A(H1N1).

Debido a que se trata de un nuevo virus, la mayoría de las personas no tiene inmunidad frente a este y, a la fecha, aún no se ha podido elaborar la vacuna que lo detenga.

Ahora bien, a efectos de identificar en el centro de trabajo los posibles casos de trabajadores que pudieran estar padeciendo esta enfermedad, debemos tener en cuenta algunos síntomas que puede calificar como casos sospechosos, probables, confirmados o descartados⁽²⁾:

- Caso sospechoso. Persona con fiebre mayor de 38°C acompañada de al menos uno de los siguientes signos o síntomas: rinorrea, tos o dolor de garganta. Adicionalmente. Debe verificarse si la persona estuvo en los siete días previos al inicio de su enfermedad en una zona con casos confirmados de infección por virus de influenza A(H1N1) o tuvo contacto cercano con un caso confirmado de infección con este virus.
- Caso probable. Se define como tal a un caso sospechoso con resultado de prueba de influenza positiva para influenza A, pero no subtipificado por los reactivos comúnmente utilizados para detectar la infección por el virus de la influenza estacional, o persona que murió a causa de una infección respiratoria aguda inexplicable y con nexo epidemiológico con un caso probable o un caso confirmado.
- Caso confirmado. Persona con una prueba de laboratorio confirmatoria de infección con virus de influenza A(H1N1) en un laboratorio de referencia nacional, por una o más de las siguientes pruebas: RTPCR en tiempo real (Reacción de la Cadena de Polimerasa en Transcripción Reversa) o cultivo viral.
- Caso descartado. Todo caso sospechoso o caso probable que luego de la investigación epidemiológica y de laboratorio tiene resultados negativos a la presencia de virus influenza A(H1N1).

1. Medidas preventivas generales emitidas por el sector salud

Tanto los medios de comunicación como representantes del Ministerio de Salud, han señalado algunas medidas preventivas para evitar la proliferación de la enfermedad, que también deberán ser tomadas en cuenta por los empleadores:

- Al toser o estornudar utilizar pañuelos, los cuales deben ser desechados concluido su uso.
- Si no se cuenta con el pañuelo, se deberá utilizar el antebrazo a fin de cubrirse al momento de toser o estornudar.
- Lavarse las manos en forma constante con jabón y agua. De preferencia, utilizar antisépticos.
- Se debe evitar permanecer en lugares cerrados en los cuales hayan muchas personas.
- Mantener los lugares de trabajo ventilados y las herramientas de trabajo correctamente desinfectadas.
- Evitar la automedicación.

2. Adelanto de las vacaciones escolares en el sector educación

La suspensión de las clases o el adelanto de las vacaciones es una medida que ya había sido adoptada por algunos colegios de la capital ante la aparición de uno o más casos de influenza A(H1N1); no obstante, ante el incremento de los índices de contagio, con fecha 11 de julio del presente año, se publicó la Resolución Ministerial N° 0215-2009-ED, norma mediante la cual el Estado ha dispuesto el adelanto de las vacaciones escolares en instituciones públicas y privadas de educación básica.

Así, de manera excepcional, el período vacacional de medio año en las referidas instituciones se llevará a cabo del 15 al 31 de julio de 2009, debiendo las autoridades de cada centro reprogramar las actividades establecidas durante ese período, a fin de realizarlas una vez culminado el indicado período.

En cuanto a las consecuencias laborales de la referida medida, debemos recordar que la Ley N° 24029, Ley del Profesorado, dispone —en lo que respecta al período vacacional de medio año— que sea gozado por los profesores de la siguiente forma: “(...) Durante la vacación escolar de medio año, los profesores limitan su labor a terminar los trabajos de primer semestre y a preparar los del segundo”. Consecuentemente, debido a que se ha dispuesto que los centros educativos reprogramen sus actividades inicialmente previstas para el medio año, los docentes no podrían cumplir con las actividades que regularmente realizaban durante ese período, por lo menos no en las instalaciones del colegio. Así, durante este período se suspenderá el vínculo laboral entre el centro educativo y el docente con pago de remuneración, sin extinguirse el contrato de trabajo, pudiendo optarse también, previo acuerdo entre las partes, por el adelanto de las vacaciones anuales.

3. Medidas laborales

La aparición de ciertas enfermedades en los centros de trabajo —como la influenza A(H1N1)— puede poner en riesgo la seguridad y salud de los trabajadores, por ello, es posible que en ciertos casos se suspenda —de manera temporal— los contratos de trabajo, sin que ello signifique el rompimiento del vínculo laboral. No obstante, es necesario conocer las modalidades de suspensión que pueden presentarse y en qué casos, así como los deberes y derechos que continúan vigentes durante el referido período.

3.1. Suspensión perfecta

Se produce la suspensión perfecta del contrato de trabajo cuando cesa temporalmente la obligación del trabajador de prestar el servicio y la del empleador de pagar la remuneración respectiva.

Así, es posible que con motivo del incremento del riesgo de contagio entre los trabajadores se produzca alguno de los siguientes supuestos de suspensión perfecta:

a) Permisos o licencias concedidas por el empleador sin goce de haber

Como hemos anotado anteriormente, una de las medidas que ha tomado el Estado para frenar el contagio de la Influenza A(H1N1) es el adelanto de las vacaciones escolares.

Por ello, es posible que los trabajadores soliciten a sus empleadores licencias sin goce de haber durante dicho período, a efectos de llevar a sus hijos a que les realicen descartes de la temida enfermedad o realizárselos ellos mismos. En tales casos, puede producirse una suspensión perfecta de labores que exima al trabajador de asistir a laborar y al empleador de pagar la remuneración correspondiente. No obstante, debemos señalar que en estos casos, es recomendable que los empleadores concedan a sus trabajadores los permisos necesarios con goce de remuneraciones o tolerancias en el ingreso o salida de la jornada de trabajo, a fin de coadyuvar con la realización de los exámenes médicos para sí o sus familias y, de esa manera, evitar posibles contagios dentro del centro de trabajo.

Sobre el particular, es importante señalar que nuestro ordenamiento no ha regulado la forma ni el período durante el cual es posible que se concedan permisos o licencias sin goce de haber, por circunstancias como esta. En tal sentido, la suspensión del contrato de trabajo por esta causal queda a voluntad y criterio de las partes. No obstante, en lo que respecta a la forma consideramos que siendo un supuesto en el cual no solo se suspende la prestación de servicios sino también el pago de la remuneración, los permisos o licencias sin goce de haber deben, necesariamente, ser solicitados por los trabajadores o estipulados en alguna disposición legal, de lo contrario podría considerarse la suspensión como un acto unilateral del empleador atentatorio del derecho al trabajo.

b) Caso fortuito o fuerza mayor

Se considera caso fortuito a todo hecho extraordinario, imprevisible e irresistible que acontece de manera inesperada, con independencia de la voluntad del hombre, que generalmente proviene de la acción de la naturaleza, por ejemplo: inundaciones, huaycos, sismos, etc. Por otro lado, se considera fuerza mayor a los hechos extraordinarios, irresistibles e imprevisibles o que pudiendo ser previstos, no puede resistirse ni evitarse, que provienen casi siempre de la acción de un tercero (hombre), ejemplo: guerras, sediciones, actos terroristas, normas que impiden la realización de ciertas actividades, etc.

Atendiendo a dichas definiciones surge la siguiente pregunta: ¿la propagación de la influenza A(H1N1) dentro de un centro de trabajo podría ser considerada como un caso fortuito o fuerza mayor? Consideramos que tales casos sí podrían ser considerados como casos fortuitos, pues se producen con independencia de la voluntad del hombre. Así, en el caso de

MODELO DE CONVENIO

CONVENIO DE SUSPENSIÓN PERFECTA DE LABORES

Conste por el presente documento, el acuerdo de suspensión de labores que celebran de una parte..... identificada con RUC N°....., en adelante LA EMPRESA, debidamente representada por su....., Sr..... identificado con DNI N°..... y, de otra parte, el Sr. identificado con DNI N°..... en adelante EL TRABAJADOR.

ANTECEDENTES

Que, con fecha 17 de julio de 2009, EL TRABAJADOR dirigió una carta a EL EMPLEADOR solicitando la suspensión de labores por motivos de índole coyuntural, pues por orden del médico del colegio de su menor hijo, debe llevarlo a realizarse análisis para descartar el riesgo de contagio de la influenza A(H1N1). PRIMERO: En consecuencia, las partes acuerdan en virtud del artículo 11, primer párrafo del TUO de la ley de Productividad y Competitividad Laboral, aprobado por Decreto Supremo N° 003-97-TR, la suspensión perfecta de labores antes los hechos ocurridos y descritos en los antecedentes.

SEGUNDO: La suspensión alcanzará, de acuerdo con lo solicitado por EL TRABAJADOR a los días del presente año; debiendo el trabajador reincorporarse a sus labores regulares a partir del día del presente año.

TERCERO: Las partes, convienen que las horas dejadas de laborar serán compensadas en razón a una hora diaria fuera del horario de trabajo, hasta el día en que complete el número total de horas trabajadas perdidas (cláusulas alternativa).

CUARTO: Las partes, se reafirman en el sentido de que las horas dejadas de laborar no otorgan derecho a pago alguno a favor del trabajador; no teniendo derecho a exigir la compensación de las horas faltantes (cláusula alternativa). Celebrando en la ciudad de Lima, en señal de conformidad con lo señalado anteriormente, las partes suscriben el siguiente documento.

EL TRABAJADOR

EL EMPLEADOR

que se produzca una pandemia dentro del centro de trabajo, el empleador —en miras a proteger la seguridad y salud de los demás trabajadores— podría suspender de manera perfecta las labores, alegando caso fortuito; no obstante, somos de la opinión que a efectos de no perjudicar a los trabajadores, la primera medida que deberían implementar los empleadores es conceder los descansos vacacionales que se hayan devengado u otorgarlos de manera adelantada.

La suspensión de los contratos de trabajo por esta causal sólo pueden ser efectuados por un plazo máximo de noventa (90) días y no requieren de aviso previo; no obstante, es necesario que el empleador comunique de manera inmediata a la Autoridad Administrativa de Trabajo (MT) la aplicación de la referida medida, a efectos que se evalúe si la medida es lo suficientemente razonable como para suspender los contratos de manera perfecta y si no existen otras medidas, menos gravosas como las señaladas anteriormente (otorgamiento de descansos remunerados). En el caso que se detecte la improcedencia de la suspensión del contrato, se ordenará la inmediata reanudación de las labores y el pago de las remuneraciones por el tiempo de suspensión transcurrido.

c) Faltas no justificadas

Cuando se produce una falta, no se efectiviza la prestación de servicios por parte del trabajador y, como consecuencia de ello, el empleador tiene la facultad de efectuar los descuentos correspondientes de la remuneración y beneficios del trabajador, siempre que no exista disposición legal en contrario.

Ahora, si bien es cierto que debido a la proliferación de la influenza A(H1N1) es posible que el ausentismo laboral se incremente, ello no implica que los empleadores se vean limitados a sancionar o, de ser el caso, despedir a los trabajadores que de manera injustificada, y aprovechándose de la coyuntura, inasistan al centro de trabajo so pretexto de haber contraído aparentemente la enfermedad o tener algún síntoma del mal, generando un perjuicio a su empleador. No obstante, por la especial situación, recomendamos a los empleadores revisar caso por caso para evitar que se produzcan situaciones adversas.

3.2. Suspensión imperfecta

Se produce la suspensión imperfecta del contrato de trabajo cuando, sin existir una contraprestación efectiva de laborales, el empleador se encuentra obligado a abonar al trabajador la

remuneración mensual pactada. Así, sólo puede producirse una suspensión imperfecta del contrato de trabajo, en los casos taxativamente establecidos por ley y por un período limitado.

Como consecuencia del incremento de los casos de influenza A(H1N1), es posible que se produzcan los siguientes casos de suspensión imperfecta de labores:

a) Incapacidad temporal por enfermedad

El padecimiento de influenza A(H1N1) genera como consecuencia la suspensión del contrato de trabajo durante el tiempo que dure la incapacidad, pues no sólo se procura el descanso y recuperación del trabajador sino también su aislamiento a efectos de que no contagie a los demás trabajadores.

Así, durante el período que dure la incapacidad, el empleador se encuentra obligado a seguir efectuando el pago correspondiente a su trabajador; no obstante, durante los veinte (20) primeros días de incapacidad en el año, dicho pago tendrá el carácter de remuneración y será asumido de manera íntegra por el empleador. A partir del veintinueve (21) día, el empleador podrá solicitar el reembolso de los pagos efectuados, a EsSalud, de tal manera que no signifiquen un gasto para la empresa.

Es importante recordar que es obligación del trabajador sustentar, frente a su empleador, los días de inasistencia por incapacidad por enfermedad con la presentación de los certificados médicos correspondientes durante los 20 primeros días —los cuales, pueden ser particulares— y con el CITT a partir del día 21, en adelante. Para tal efecto, las instituciones de salud prescribirán el tratamiento médico necesario y expedirán el certificado correspondiente.

b) Descanso vacacional

De conformidad con lo establecido en el Decreto Legislativo N° 713, legislación sobre descansos remunerados, y su Reglamento, aprobado por el Decreto Supremo N° 012-92-TR, el trabajador tiene derecho a gozar de un período de descanso vacacional equivalente a treinta (30) días calendario por cada año completo de servicios. Dicho descanso debe ser gozado durante el año siguiente al que se generó el derecho.

Así, ante un posible caso de proliferación de la influenza A(H1N1) en el centro de trabajo, el empleador puede optar por conceder las vacaciones devengadas u otorgarlas de manera adelantada, ya sea a todo el personal o a los trabajadores de ciertas áreas en las que se haya detectado la aparición de un caso confirmado, sospechoso o probable.

c) Permisos o licencias concedidas por el empleador con goce de haber

Si bien es cierto, no existe norma que obligue a los empleadores a otorgar licencias con goce de remuneraciones, es recomendable que se evalúe la pertinencia del otorgamiento de estas licencias a efectos de que los trabajadores puedan asistir a campañas de capacitación sobre la enfermedad, ya sean dictadas por el Estado o por los colegios de sus hijos o, por ejemplo, para acudir a campañas de vacunación contra la influenza para sí o sus familias. Algunas empresas, actualmente, ya han implementado formas de licencia y tolerancia en el ingreso, por ejemplo, en los casos en que los trabajadores han tenido que recoger a sus hijos del colegio por haberse decidido la suspensión de las clases ante la aparición de nuevos casos de influenza A(H1N1).

Otra de las modalidades que viene siendo utilizada es el permiso con compensación de horas, a efectos de no negar a los trabajadores la posibilidad de inasistir, llegar después de la jornada o salir antes del término de esta. En estos casos, no estaríamos en estricto frente a una suspensión de la relación laboral, sino ante la modificación de la jornada y el horario de trabajo, pues existe la obligación de recuperar las horas dejadas de laboral. Sobre el particular, debemos señalar que en ningún caso se puede obligar a los trabajadores a

recuperar las horas dejadas de laborar en días feriados o de descanso semanal.

Nuestro ordenamiento no ha regulado la forma ni el período durante el cual es posible que se concedan permisos o licencias con goce de haber. En tal sentido, la suspensión del contrato de trabajo por esta causal queda a voluntad y criterio de las partes. No obstante, en lo que respecta a la forma, consideramos que la licencia debe quedar establecida ya sea en un memorando o en un convenio entre las partes, a efectos de justificarla la ausencia del trabajador.

3.3. Despidos

En ningún caso, la detección de la enfermedad podrá ser considerada como causa justa de despido.

Así, ni siquiera en el caso de los trabajadores del hogar —en cuyo caso, el empleador puede unilateralmente, extinguir el vínculo laboral—, trabajadores a tiempo parcial —frente a los cuales no se exige la existencia de causa justa de despido—, trabajadores en período de prueba —que pueden ser despedidos sin necesidad de probar una causa justa durante dicho período— o trabajadores de construcción civil —que tienen estabilidad relativa—, podrá justificarse un despido ante la adquisición de la enfermedad pues, de producirse, podrá ser observado en sede judicial por constituir un supuesto de discriminación directa, pudiéndose solicitar la reposición en el puesto de trabajo.

4. Medidas de seguridad y salud e el trabajo

Una de las obligaciones del empleador derivadas de la existencia de la relación laboral, es la vigilancia y prevención en materia de seguridad y salud de los trabajadores. Por lo general, estas medidas preventivas son orientadas y aplicadas según la exposición a los riesgos a los que se encuentran los trabajadores, lo cual, a su vez, depende de la actividad que se realiza en el centro de trabajo.

Dichas medidas se encuentran recogidas en el reglamento de seguridad y salud en el trabajo, norma que exige la participación no solo de los empleadores sino también de los trabajadores, los cuales —actualmente— son sujetos pasibles de contraer la influenza A(H1N1).

En esa línea, es necesario resaltar algunas medidas que deben ser reforzadas por los empleadores a fin de evitar un contagio masivo y elevar los índices de ausentismo laboral.

4.1. Obligaciones de los empleadores

- a) Los empleadores deben incorporar en las medidas preventivas dispuestas en el reglamento de seguridad y salud, así como todas aquellas medidas dictadas por el Ministerio de Salud, lo que consecuentemente deriva de obligatorio cumplimiento para los trabajadores.
- b) Se debe brindar la información respectiva a los trabajadores, en virtud de los riesgos relacionados con la exposición a las gotículas que transmiten el virus de la influenza A(H1N1) y extenderlas a los organismos sindicales.
- c) Cuando el empleador advierta que un trabajador presenta los síntomas iniciales de la influenza A(H1N1) deberá aislarlo de los demás trabajadores y remitirlo a la unidad de atención médica que corresponda al asegurado. Debemos advertir que este proceso debe aplicarse sin llevar a cabo ningún acto que vulnere los derechos fundamentales de la persona como son actos de discriminación, sin atentar contra el honor o cualquier acción que pueda menoscabar la dignidad de la persona.
- d) Superado el procedimiento anterior, el empleador, con ayuda del Comité de Seguridad y Salud en el Trabajo, deberá consignar los detalles del caso en los registros creados para enfermedades ocupacionales. Ahora, si bien es cierto que la influenza A(H1N1) no se encuentra calificada como una enfermedad ocupacional, es posible que el trabajador haya sido contagiado durante la ejecución de las labores en el centro de trabajo, por ello, el hecho deberá ser considerado al momento de llenar el registro de estadísticas, de conformidad con lo establecido en el literal h) del Decreto Supremo N° 009-2005-TR.

- e) Los empleadores serán responsables de que se practiquen los exámenes médicos especiales a los trabajadores expuestos a este agente biológico. Sobre el particular, es importante señalar que en la Resolución Ministerial N° 374-2008-TR (30/11/2008) se ha incluido una lista de agentes biológicos, así como los efectos y medidas de prevención ante la presencia de cada uno de ellos; no obstante, no se incluye a la influenza A(H1N1) dentro del referido listado. Por ello, consideramos que debería ser modificado e incluir esta nueva enfermedad a efectos de coadyuvar al cumplimiento de las obligaciones de los empleadores.
- f) Los empleadores son responsables de proporcionar subsidiariamente a sus trabajadores los medicamentos profilácticos que determine la institución de salud. En caso que el empleador no cumpla con la obligación de pagar puntualmente los aportes a la seguridad social, EsSalud atenderá al trabajador, no obstante, posteriormente esta entidad repetirá contra el empleador por todas las prestaciones médicas y económicas otorgadas al trabajador.

Es importante señalar que el trabajador tiene el deber de colaborar en la gestión de la seguridad y salud en el centro de trabajo, por lo que si el empleador detecta situaciones de desobediencia, desacato y/o resistencia a las directivas o políticas de seguridad establecidas, podrá válidamente establecer las sanciones que correspondan, respetando los principios de razonabilidad y proporcionalidad, toda vez que tales faltas podrían contribuir a la expansión de la enfermedad y poner en riesgo la vida y la salud de los demás trabajadores.

Como dato adicional, recomendamos a los empleadores revisar la "Guía de recomendaciones para instrumentar el Plan de Emergencia en los Centros de Trabajo por la Epidemia de Influenza" elaborado por la Comisión Consultiva Nacional de Seguridad e Higiene en el Trabajo del Gobierno Federal de México, en el que se establecen sendos planes de atención en los centros de trabajo frente a una posible pandemia, los cuales pueden servir como guía para la implementación de planes propios⁵⁹.

4.2. medidas a implementar en los centros de trabajo

La influenza A(H1N1) viene propagándose rápidamente en la población, lo que hace que no sólo tomemos conciencia del contexto en el que nos encontramos, sino que además se adopten las medidas preventivas del caso, lo cual para el empleador, se refleja en la implementación de las siguientes medidas:

- a) Todo centro de trabajo debe contar con su propio plan de contingencia en caso de que se reporte un caso de influenza A(H1N1).
- b) Es necesario que los centros de trabajo distingan entre sus áreas de trabajo, funciones y personal adscrito a actividades y procesos básicos de aquellas en las que por su naturaleza se pueda contar con un margen mayor de flexibilidad en cuanto a: i) la asistencia, es posible que se puedan realizar algunas labores desde el hogar para lo cual intervendrá de una forma predominante la tecnología y la comunicación; ii) duración de la jornada, a cual puede ser escalonada a fin de evitar el contacto físico y las concentraciones excesivas de personal y, por lo tanto, también se recomienda evitar o disminuir al máximo posible la celebración de reuniones, asambleas y eventos que puedan concentrar a un gran número de trabajadores.
- c) Los centros de trabajo deben contar con servicios básicos de higiene personal para el lavado de manos con agua y jabón, ventilación, iluminación natural, limpieza en objetos y utensilios, mobiliario y, en general, condiciones óptimas de seguridad y salud en el uso de instrumentos y herramientas de trabajo.
- d) Efectuar de manera constante la limpieza de picaportes, pasamanos, teléfonos, teclados de computadores y demás objetos de uso común.
- e) Tomando en cuenta que algunos centros de trabajo, cuentan con guardiana de niños, se recomienda que los

padres de familia no lleven a sus hijos.

- f) Las madres gestantes o lactantes deberán solicitar al empleador las autorizaciones respectivas a fin de poder cumplir sus obligaciones en otro puesto de trabajo que no las exponga al contagio del virus de la influenza A(H1N1) por estar comprendidas como un grupo de riesgo. El empleador se encuentra facultado a cambiarlas de puesto de trabajo o también podrá otorgar licencias con o sin goce de haber.
- g) Cada centro de trabajo o trabajador independiente podrá acogerse a lo dispuesto en el Decreto Legislativo N° 728, Ley de Productividad y Competitividad Laboral, en lo referido a la suspensión temporal de trabajo o de actividades, o a las incapacidades de los trabajadores, a fin de evitar el riesgo para la debida atención y por estar frente a causas de fuerza mayor.
- h) En caso de que el centro de trabajo cuente con buses para transporte de personal, es necesario que el empleador provea de tapabocas y demás medidas preventivas.

4.3. Recomendaciones en seguridad y salud para los trabajadores

Ante un posible contagio en el centro de trabajo es necesario que el trabajador ejecute las siguientes acciones:

- a) Vacunarse contra la influenza, como todos los años, sobre todo los grupos de riesgo: personal sanitario, personas mayores de 60 años o con antecedentes de patologías respiratorias o cardiovasculares. Si bien esta vacuna no prevendrá contra la gripe porcina, permitirá hacer eventualmente mejores diagnósticos presuntivos, ya que si el paciente hubiera sido vacunado y presentara igualmente un cuadro gripal, la sospecha de que se trate de influenza A(H1N1) sería alta.
- b) Los trabajadores expuestos a este agente deberán —además— someterse a los exámenes médicos que disponga el Ministerio de Salud.
- c) En el caso de presentar síntomas como fiebre mayor de 38°C, dolores musculares, congestión conjuntival, decaimiento o dificultad respiratoria, deberán concurrir inmediatamente a un centro de salud. No ingerir, en ningún caso, aspirinas o corticoides por cuenta propia. Será el médico quien haga los procedimientos diagnósticos y eventualmente, terapéuticos.
- d) No saludar de besos ni manos ni compartir alimentos, bebidas, platos, vasos, cubiertos, etc. Si el empleador proporciona alimentación (suministro directo) mediante los servicios de comedor, es recomendable que cada trabajador lleve sus propios cubiertos.
- e) Evitar el contacto con otras personas que padezcan patologías respiratorias infecciosas agudas.
- f) Usar barbijos de seguridad. Los virus, por su tamaño, pueden atravesar el poro de los barbijos pero lo que estos implementos eficientemente detienen son las microgotas de saliva a través de las cuales se transmite el virus. Es preferible usar barbijos descartables y al menos 2 por día.
- g) En el caso de estornudar, taparse la boca con el pliegue del codo o con un pañuelo descartable y luego tirarlo en el inodoro (no en los cestos de residuos que están en las calles, porque el virus puede sobrevivir largo tiempo).
- h) En el caso de "sonarse" la nariz, hacerlo en pañuelos descartables y eliminarlos como se indicó en el literal anterior.
- i) Lavarse las manos con agua y jabón o con jabones con alcohol y glicerina. Luego de estornudar y al volver de la calle (donde se han tocado picaportes, pasamanos de colectivos o subtes, dinero, etc.).

4.4. Responsabilidad del empleador

Como sabemos, de conformidad con lo establecido por el Decreto Supremo N° 009-2005-TR, siendo el empleador el responsable de la gestión en materia de seguridad y salud en el trabajo, en caso de que no lleve a cabo la difusión e implementación de las medidas señaladas, podría incurrir en la comisión de faltas graves y muy graves, establecidas en el

Reglamento General de Inspección del Trabajo⁽⁶⁾. Asimismo, es importante señalar que el empleador será solidariamente responsable con las empresas tercerizadoras, contratistas y subcontratistas o de intermediación laboral, respecto de la salud de los trabajadores destacados o desplazados en el centro de trabajo.

- (*) Abogado por la Pontificia Universidad Católica del Perú (PUCP), coordinador del Área de Asesoría Legal de Soluciones Laborales. Asesor de Gaceta Consultores y colaborador permanente de Actualidad Jurídica y Diálogo con la Jurisprudencia. Especialista en Derecho Laboral, Procesal Laboral y Seguridad Social.
- (**) Abogada por la universidad de Lima, cursa estudios en la Maestría de Relaciones Laborales en la Pontificia Universidad Católica del

Perú y se desempeña como adjunta de cátedra en el curso de Derecho Procesal del Trabajo en la misma Universidad. Especialista en Derecho Laboral, Seguridad Social y Seguridad y Salud en el Trabajo.

- (1) Definición obtenida de la Organización Mundial de la Salud (OMS).
- (2) Fuente: Dirección General de Epidemiología - MINSA.
- (3) Alternativa 1
- (4) Alternativa 2
- (5) Descargar en: <<http://www.stps.gob.mx/>>
- (6) La base de cálculo para establecer una infracción grave oscila entre 6 a 10 UIT y para las muy graves, entre 11 UIT a 20 UIT, estableciéndose el monto de la sanción en función de la gravedad de la falta y el número de trabajadores afectados.

Fuente: Contadores & Empresas, 2da. quincena julio 2009.



Tratamiento laboral de los días feriados y de los días no laborables

A propósito de la festividad de Fiestas Patrias y del reciente paro de transportistas

Sara Rosa Campos Torres(*)(**)

RESUMEN EJECUTIVO

Durante la última semana de junio y la segunda de julio del presente año, el sector de transportistas ha convocado a más de una paralización de labores a nivel nacional, situación que afecta el normal desempeño de los trabajadores que deben concurrir a sus centros de trabajo. De otro lado, también se han establecido días no laborables por la ocurrencia de determinadas festividades o lamentables sucesos. Al respecto, han surgido varias interrogantes sobre si tales días tienen la condición de laborables o no, si son recuperables, el tiempo de tolerancia para el ingreso de personal, etc. En ese sentido, en el presente informe la autora desarrolla las principales diferencias entre los feriados y los días no laborables.

Introducción

Tanto en el mes de junio como en el de julio del presente año, hemos sido espectadores de la publicación de una serie de normas relacionadas con el acontecimiento de determinadas festividades, como la celebración de la Semana Cívica en la ciudad de Chimbote, la renombrada Fiesta de San Juan en el departamento de San Martín y en la Región de Loreto, así como de lamentables decesos de personajes públicos como del ex alcalde de Lima, Alberto Andrade y del reconocido magistrado Dr. Javier Román. En tales eventos, se dispuso el otorgamiento de días no laborables a ser recuperados, situación que como veremos en el desarrollo del informe no debió recibir tal tratamiento.

De otro lado, producto de las nuevas multas establecidas en el Reglamento de Tránsito aplicable al sector transporte, los principales gremios de este sector han manifestado su desacuerdo por considerarlas excesivas y onerosas, a través de una paralización de labores que comenzó el día 30 de junio y que ha continuado los días 7, 8 y 9 de julio. En estos casos, el Gobierno ha dictado una serie de medidas con la finalidad de garantizar la continuidad de las labores tanto en el Sector Privado como en el Público.

Ahora bien, las particularidades de estas fechas así como la celebración de tales festividades, pueden generar una serie de interrogantes respecto de su goce y forma de pago, más aún considerando que por diversas necesidades de las empresas, es posible que un grupo de trabajadores no pueda prestar servicios en tales oportunidades. Por tal motivo, en el presente informe se desarrolla el tratamiento y las diferencias existentes entre ambas modalidades de descanso.

1. Tratamiento de los días feriados

De conformidad con lo dispuesto en el Decreto Legislativo N° 713, Norma que regula los descansos remunerados, los trabajadores tienen derecho a descansos remunerados (no recuperables) en los días feriados señalados en dicha ley (ver cuadro N° 1); no obstante, el referido dispositivo deja abierta la posibilidad que se estipulen otros feriados mediante otras leyes⁽¹⁾. Tal es el caso de las festividades —Semana Cívica y Fiesta de San Juan— que erróneamente han recibido el tratamiento de días no laborables (24 y 27 de junio), cuando debieron recibir el tratamiento de feriados regulares (no

recuperables) porque tienen su origen en normas con rango de ley.

En efecto, la festividad de la Semana Cívica que se celebra en la ciudad de Chimbote, tuvo su origen en la Ley N° 16597 (22/06/1967), norma que dispuso que anualmente el Ejecutivo sería el encargado de establecer un día feriado no laborable, en la semana comprendida entre el 23 y el 29 de junio. Sin embargo, pese a ello, a través del Decreto Supremo N° 008-2009-TR ha sido declarado como día no laborable en la ciudad de Chimbote el día sábado 27 de junio de 2009 como fecha central de las celebraciones de su semana cívica, es decir, debiendo ser recuperadas las horas dejadas de trabajar tal día⁽²⁾.

De la misma forma, la festividad de San Juan debió recibir el tratamiento de feriado regular y no como "día no laborable", ya que resulta contradictorio que pese a que la misma ordenanza dispuso el día 24 de junio como feriado no laborable⁽³⁾, aplicable en todo el ámbito territorial de la Región de Loreto, se estableció que sea compensado, cuando la recuperación de las horas dejadas de laborar no se aplica en el caso de un feriado regular, como veremos con posterioridad en la parte referida a los "días no laborables"⁽⁴⁾.

Sin perjuicio de ello, para fines prácticos pese a que debieron ser considerados como feriados regulares los días festivos antes señalados, esto es, no sujetos a recuperación, tendrán que ser compensados, ya que de lo contrario podrían ser descontados por el empleador.

CUADRO N°1

Feriado	Día
Año Nuevo	1 de enero
Jueves y Viernes Santo	Movibles
Día del Trabajo	1 de mayo
San Pedro y San Pablo	29 de junio
Fiestas Patrias	28 y 29 de julio
Santa Rosa de Lima	30 de agosto
Combate de Angamos	8 de octubre
Todos los Santos	1 de noviembre
Inmaculada Concepción	8 de diciembre
Navidad	25 de diciembre

Ahora bien, los trabajadores que laboren en días feriados (regulares o los establecidos por dispositivo con rango de ley) deberán percibir el monto de la remuneración ordinaria correspondiente a un día de trabajo —salvo que presten labor efectiva sin descanso sustitutorio—, en cuyo caso, tienen derecho al pago de la retribución correspondiente por la labor efectuada con una sobretasa del 100%, es decir, dos remuneraciones adicionales, tal como se detalla en el gráfico N° 1.

Es importante señalar que no se considerará que se haya trabajado en un día feriado cuando el turno de trabajo se inicia en un día laborable y concluye el día feriado (no laborable).

2. Tratamiento de los días no laborables

Actualmente, en nuestro ordenamiento no existe una norma que desarrolle el tratamiento de los días no Laborables (distintos a los feriados); no obstante, en los últimos años se han publicado sendos dispositivos —bajo la forma de decretos supremos⁽⁵⁾— que han establecido esta nueva modalidad de días de descanso no comprendidos dentro del Decreto Legislativo N° 713. Tal es el caso, de los días no laborables establecidos para el Sector Público, con la finalidad de incentivar el desarrollo del turismo interno (ver cuadro N° 2):

CUADRO N° 2	
Día	
2 de enero	
27 de julio	
9 de octubre	
24 de diciembre	
31 de diciembre	

En este caso, de manera facultativa para el Sector Privado, estos feriados pueden ser tomados por el empleador como días no laborables sujetos a horas de trabajo compensables o recuperables.

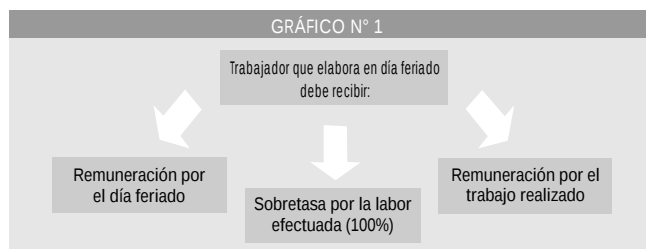
Sobre el particular, debemos señalar que si bien los días feriados establecidos en nuestra legislación —que tienen naturaleza de descansos remunerados— son también por definición días no laborables, no pueden ser equiparados a los días que tiene tan solo la condición de no laborables, por los siguientes motivos:

- Si bien durante los días declarados como no laborables el trabajador queda exonerado de asistir a su centro de trabajo, las horas dejadas de laborar deben ser compensadas en las oportunidades que se establezcan de común acuerdo con el empleador o, en su defecto, según la modalidad que este último establezca. Ello, no sucede en el caso de los días feriados, ya que no se exige la compensación de las horas dejadas de laborar.
- Los días no laborables sólo disponen el traslado de las horas dejadas de laborar a otras fechas; en cambio, los días feriados son descansos remunerados que deben ser remunerados sin condición alguna.
- Los días no laborables han sido establecidos por normas con carácter reglamentario (decretos supremos); en cambio, los días feriados sólo pueden ser establecidos por normas con rango de ley.

Diferencias	
Días feriados	Días no laborables
No son compensables	Son compensables
Constituyen descanso remunerado	Solo disponen el traslado de las horas dejadas de laborar a otras fechas
Establecido por norma con rango de ley	Establecido por norma con rango reglamentario

3. Tolerancia en la hora de llegada del personal en situaciones especiales

Ahora bien, además de lo ya señalado, existen otras circunstancias fortuitas en las que se requiere la intervención del Gobierno para garantizar la continuidad de las labores de los trabajadores en el Sector Público como Privado, como es el caso de la paralización de labores convocada por varios grupos de transportistas, en el mes de junio (30)⁽⁶⁾ y que continúa en el mes de julio (7, 8 y 9). En efecto, a través del Decreto de Urgencia N° 072-2009 (06/07/2009) se dispuso las siguientes medidas:



- Los trabajadores del Sector Privado y Público que deban trasladarse en los mencionados días e incurran en tardanza en su horario de ingreso habitual, no estarán sujetos a sanciones ni descuentos en sus remuneraciones e ingresos que perciban, de acuerdo con las siguientes condiciones: la tolerancia en el horario de ingreso será de dos (2) horas en el departamento de Lima y en la Provincia Constitucional del Callao. En el resto del país, la tolerancia será de una (1) hora.
- En el Sector Privado, a decisión del empleador se podrá otorgar un "bono extraordinario por concepto de transporte", con el objeto de compensar el gasto de transporte incurrido por los trabajadores en razón a su asistencia al centro de labores y retorno en los citados días.
- En el Sector Público, se autoriza de manera excepcional a las entidades públicas del Gobierno nacional, gobierno regional y gobierno local, a otorgar una asignación extraordinaria a favor de sus trabajadores o personal contratado en el marco del Decreto Legislativo N° 1057 (CAS), ascendente a S/. 20.00 (veinte y 00/100 nuevos soles) por única vez. Este bono no se aplica en las entidades que cuentan con transporte de personal.

Como se puede apreciar, en los días no laborables además de establecerse la forma de recuperar las horas dejadas de laborar, en situaciones como la referida paralización de labores, se puede disponer el otorgamiento de asignaciones extraordinarias, las cuales no tienen naturaleza remunerativa ni es computable para el cálculo de los beneficios sociales.

4. Opinión del MTPE

Finalmente, sobre los días no laborables, es importante señalar la opinión del Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo⁽⁷⁾, entidad que precisó la diferencia en el tratamiento de los días feriados y los no laborables estableciendo que mientras en los días no laborables se deben compensar las horas dejadas de laborar, en los días "feriados" no existe obligación de efectuar la referida compensación, pues constituyen por ley descansos remunerados.

En tal sentido, el MTPE señala la posibilidad de que se presenten las siguientes situaciones con motivo de los días no laborables:

	Recupera	No Recupera
Trabaja	Como no existe obligación de recuperar horas, al trabajador tiene derecho al pago de horas extras.	Como no se trata de un día feriado, no existe la obligación de pagar la sobretasa del 100% por trabajo en día feriado sin descanso sustitutorio ⁽⁸⁾ .
Descansa	La recuperación de las horas no constituye trabajo en sobretiempo.	No es posible reducir la remuneración por el descanso no recuperado en otras fechas ⁽⁹⁾ .

CASO PRÁCTICO

Tratamiento laboral de los días no laborables con motivo de la paralización de labores de trabajador que reside en Chimbote

Una empresa tiene registrado a tres (3) trabajadores que laboran en forma habitual de lunes a sábado, percibiendo una remuneración de S/. 1,000 mensuales cada uno. En el mes de julio del presente año, el contador de la empresa debe realizar el registro de los días laborados en el mes de junio de tales trabajadores en la planilla electrónica, considerando la paralización de labores del día 30 de junio y el día no laborable establecido por la Semana Cívica en la ciudad de Chimbote, esto es, el día sábado 27 de junio. Al respecto, se presentan las siguientes situaciones:

- 1) Un trabajador que vive alejado del centro de trabajo no pudo laborar el día 30 de junio y no laboró el día 27 de junio, por lo que compensará los dos (2) días no laborables.
- 2) Un trabajador solo compensará el día 30 de junio, mas no el día 27 de junio por motivos personales.
- 3) Un trabajador no compensará el 27 y el 30 de junio.

Sobre estas situaciones, el empleador nos consulta ¿cuál es el procedimiento a seguir para registrar en la planilla electrónica correspondiente al mes de junio de 2009?

Solución:

Considerando lo señalado en el informe principal, tanto la festividad de la Semana Cívica como la paralización del día 30 de junio recibe el tratamiento de días no laborables compensables por lo que mediante un acuerdo entre el empleador y sus trabajadores, se establecerá la forma como se hará efectiva la recuperación de las horas dejadas de laborar; a falta de acuerdo, decidirá el empleador.

Trabajador 1: Compensará los dos (2) días no laborados. La remuneración del trabajador no sufrirá descuento alguno, porque recuperará las horas dejadas de laborar en un horario a establecerse:

- Remuneración del mes: S/. 1,000

Trabajador 2: Solo compensará un (1) día que no laboró. De los dos (2) días no laborados, uno de ellos no será recuperado, por lo tanto, deberá ser considerado como falta injustificada, por no cumplir con el acuerdo establecido.

- Remuneración del mes: S/. 1,000

Menos:

- Suspensión de un día 33

(S/. 1,220 ÷ 30 x 1)

Total a percibir: S/. 967

Trabajador 3: No compensará los dos (2) días no laborados.

Bajo la misma apreciación del trabajador 2, por los dos (2) días no recuperados, la empresa descontará los dos (2) días no recuperados y dispuestos por la empresa:

- Remuneración del mes: S/. 1,000

Menos:

- Suspensión de dos días 122

(S/. 1,220 ÷ 30 x 2)

Total a percibir : S/. 934

=====

Resumen

Trabajador 1 : S/. 1,000

2 : 967

3 : 934

Total planilla : S/. 2,901

Menos:

- 5ta. Categ.-Retenc.: 00

- SNP13% : 377

Neto a pagar : S/. 2,524

Aporte empleador: =====

- EsSalud, 9% : S/. 261

Total aporte : S/. 261

=====

Provisión de la remuneración del mes de junio de 2009.

Considerando los días que fueron compensados y los no

compensados:

ASIENTO CONTABLE		
-----X-----		
62 Cargas del personal	3,162	
6211 Remuneración		
fija	2,901	
6271 EsSalud	261	
40 Tributos por ganar		638
40175 Renta 5ta. Categ. --*		
4031 EsSalud	261	
4032 ONP	377	
41 Remun. y partic. x pagar		2,524
411 Remuneraciones		
x/x Provisión, planilla de junio 2009, según los días con descuento por la no compensación		
-----X-----		

* No llega al límite solicitado: 7 UIT.

(*) Abogada de la Pontificia Universidad Católica del Perú (PUCP), Jefa del Área Laboral de Contadores & Empresas. Especialista en Derecho Laboral, Procesal Laboral y Seguridad Social. Cursa actualmente estudios de Maestría en Relaciones Laborales en la PUCP.

(**) Agradecemos la participación especial del Dr. Fernando Rodríguez García en la elaboración del presente informe.

(1) Nótese que el legislador ha excluido a todo dispositivo que no tenga rango de ley.

(2) El Decreto Supremo N° 008-2009-TR estableció que las horas dejadas de laborar por el día no laborable (27 de junio) deberán ser compensadas en la semana posterior al día declarado no laborable o en la oportunidad que acuerden las partes. A falta de acuerdo, deberá decidir el empleador.

(3) Ordenanza Regional N° 010-2009-GRLO-CR.

(4) En el caso de la Ordenanza Regional N° 019-2009-GRSM-CR, pese a que se trata de la misma festividad y debió ser decretado como feriado, igual el día 24 de junio recibió el tratamiento de día no laborable.

(5) Tal es el caso del Decreto Supremo N° 070-2006-PCM, a través del cual se declaró Día Nacional los días 16 y 17 de octubre de 2006 por el fallecimiento del ex presidente, doctor Valentín Paniagua Corazao; declarándose el 17 de octubre de 2006 como día no laborable para los Sectores Público y Privado a nivel nacional, a partir de las 12:00 horas, o los Decretos Supremo N° 008-2008-PCM y el Decreto Supremo N° 009-2008-PCM, que establecieron días no laborables por la celebración del Foro de Cooperación Económica Asia - Pacífico APEC.

(6) En el caso del día 30 de junio del presente año, el Gobierno no emitió ningún dispositivo para garantizar las labores de aquel día, no obstante el Ministro de Trabajo se pronunció sobre este tema e invocó a los empleadores del Sector Público como Privado para que establezcan un tiempo de tolerancia al ingreso y salida del personal.

(7) A través del Informe N° 183-2006-MTPE/9.1 (753/1525) emitido por la Oficina de Asesoría Jurídica, el cual puede ser descargado de la página web del Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo: <http://www.mintra.gob.pe/inf_ase_jur.php>.

(8) A nuestro criterio, tampoco existiría la obligación de otorgar descanso sustitutorio.

(9) Somos de la opinión que habiéndose establecido normativamente la compensación de las horas dejadas de laborar, cabe la posibilidad de que los empleadores amonesten de manera verbal, escrita o con la suspensión, a aquellos trabajadores que, deliberadamente, no cumplan con la compensación establecida.

Fuente: Contadores & Empresas,
1ra. quincena julio 2009.

Normas Legales de Interés - JULIO 2009

Fuente: Diario "El Peruano"

NORMA	Fecha Public.	Nº de Página	DESCRIPCIÓN
R.J. Nº 179-2009-INEI	01.07.2009	398351	Aprueban Índice de Precios al Consumidor de Lima Metropolitana correspondiente al mes de junio de 2009.
R.J. Nº 180-2009-INEI	01.07.2009	398352	Aprueban Índice de Precios Promedio Mensual al Por Mayor a Nivel Nacional correspondiente al mes de junio de 2009.
Decreto de Urgencia Nº 072-2009	06.07.2009	398652	Dictan medidas para la continuidad de labores los días 7, 8 y 9 de julio de 2009.
Decreto de Urgencia Nº 074-2009	09.07.2009	398798	Dictan disposiciones el otorgamiento del aguinaldo por Fiestas Patrias del año 2009.
Decreto Supremo Nº 151-2009-EF	09.07.2009	398797	Dictan disposiciones reglamentarias para el otorgamiento del Aguinaldo por Fiestas Patrias.
Decreto Supremo Nº 024-2009-PRODUCE	10.07.2009	398851	Decreto Supremo que modifica el Reglamento del Texto único Ordenado de la Ley de Promoción de la Competitividad, Formalización y Desarrollo de la Micro y Pequeña Empresa y del Acceso al Empleo Decente - Reglamento de la Ley MYPE.
R. S. Nacional Adjunta de Aduanas Nº 335-2009/SUNAT/A	01.07.2009	398350	Modifican. "Procedimiento de Exportación Definitiva" INTA-PG.02 (V.6).
Resolución de Superintendencia Nº 149-2009/SUNAT	08.07.2009	398753	Dictan disposiciones para la implementación del Sistema de Embargo por Medios Telemáticos ante Grandes Compradores.
R. S. Nacional de los Registros Públicos Nº 188-2009/SUNARP-SN	07.07.2009	398717	Modifican artículos 21º y derogan literal d) del Art. 20º del Reglamento del Registro de Sociedades.
Resolución de Contraloría Nº 058-2009-CG	09.07.2009	398816	Modifican el Reglamento de las Sociedades de Auditoría conformantes del Sistema Nacional de Control.
Circular Nº 005-2009/SUNAT/A	08.07.2009	398753	Precisan normativa, vigente en lo relativo al reconocimiento previo, abandono legal y punto de llegada.
Decreto de Urgencia Nº 078-2009	18.07.2009	399226	Medidas para agilizar la contratación de bienes, servicios y obras.
Decreto Supremo Nº 163-2009-EF	26.07.2009	399710	Dictan disposiciones relativas al Procedimiento Exporta Fácil.
Decreto Supremo Nº 164-2009-EF	26.07.2009	399711	Designación de Agentes de Percepción del Impuesto General a las Ventas.
Resolución de Superintendencia Nº 159-2009/SUNAT	23.07.2009	399461	Aprueban nueva versión del PDT Planilla Electrónica, Formulario Virtual Nº 0601.
R. S. Nacional Adjunta de Aduanas Nº 369-2009/SUNAT/A	21.07.2009	399372	Prorrogan la entrada en vigencia de la transmisión de los documentos digitalizados a que se refiere el Procedimiento de "Exportación Definitiva" INTA-PG02 (V.6).
Resolución SBS Nº 8962-2009	22.07.2009	399430	Modifican Títulos VII y V del Compendio de Normas de Superintendencia Reglamentarias del Sistema Privado de Administración de Fondos de Pensiones, referidos a Prestaciones y a Afiliación y Aportes.
Resolución SBS Nº 8963-2009	22.07.2009	399434	Incorporan y sustituyen disposiciones en el Título VII del Compendio de Normas de Superintendencia Reglamentarias del Sistema Privado de Administración de Fondos de Pensiones, referido a Prestaciones.
Circular Nº AFP. 102-2009	22.07.2009	399435	Establecen monto básico de pensión y monto mínimo de saldo para cotizar una pensión en el Sistema Privado de Administración de Fondos de Pensiones.
Circular Nº AFP-103-2009	22.07.2009	399437	Establecen alternativas de partición del capital para pensión de la que disponen los afiliados a efectos de contratar la Renta Mixta o la Renta Bimoneda

Normas Legales de Interés - AGOSTO 2009

Fuente: Diario "El Peruano"

NORMA	Fecha Public.	Nº de Página	DESCRIPCIÓN
R.J. N° 204-2009-INEI	01.08.2009	399953	Aprueban Índice de Precios al Consumidor de Lima Metropolitana correspondiente al mes de julio de 2009.
R.J. N° 205-2009-INEI	01.08.2009	399953	Aprueban Índice de Precios Promedio Mensual al Por Mayor a Nivel Nacional correspondiente al mes de julio de 2009.
R. S. Nacional Adjunta de Aduanas N° 390-2009/SUNAT/A	04.08.2009	400155	Modifican el Procedimiento "Exportación con Fines Comerciales a través del Servicio Postal INTA-PE.13.01 (V. 1).
R. S. Nacional Adjunta de Aduanas N° 392-2009/SUNAT/A	04.08.2009	400161	Aprueban Procedimiento Aplicación de Preferencias al amparo del TLC Canadá - Perú- INTA-PE 01.20 (versión 1).
R. S. N° 166-2009/SUNAT	06.08.2009	400416	Regulan la presentación a través de SUNAT Virtual de la solicitud de devolución del saldo a favor materia de beneficio, sin la presentación de garantía.
R. S. N° 169-2009-SUNAT	08.08.2009	400550	Resolución de Superintendencia que aprueba Disposiciones para la presentación de la Declaración Jurada Anual Informativa de Predios.
Decreto Supremo N° 010-2009-TR	12.08.2009	400676	Modificación al Texto Único de Procedimientos Administrativos y Promoción del Empleo.
Decreto Supremo N° 186-2009-EF	18.08.2009	401082	Decreto Supremo que incorpora un inciso al artículo 34° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.
Res., S. Nacional Adjunta de Aduanas N° 416-2009/SUNAT/A	20.08.2009	401189	Aprueba Procedimiento de "Sistema Anticipado de Despacho Aduanero de Importación para el Consumo" INTA-PE.01.17 (Versión 04) y modifica Procedimiento de "Reconocimiento Físico - Extracción y Análisis de Muestras" INTA-PE.00.03 (Versión 2).
Ley N° 29399	29.08.2009	401673	Ley que sustituye la Segunda Disposición Final de la Ley Núm. 28599, Ley que Modifica la Ley de Zona Franca y Zona Comercial de Tacna - Ley Núm. 27688 y modificatoria.
Decreto Supremo N° 053-2009-PCM	29.08.2009	401674	Fijan monto de la Unidad de Ingreso del Sector Público para el año 2010.
Acuerdo N° 007/2009	28.08.2009	401639	Evaluación y adopción de un criterio respecto de que como supuesto previo para imponer una sanción por la causal de no suscribir injustificadamente el contrato respectivo, la entidad tiene la obligación de citar al postor adjudicatario dentro del plazo de dos días hábiles siguientes al consentimiento de la buena pro, conforme señala el Reglamento de la Ley de Contrataciones del Estado.



II SIMPOSIUM CONTABLE DESCENTRALIZADO DEL SECTOR MINEROENERGÉTICO

ASPECTOS CONTABLES RELACIONADOS CON LAS ESTRATEGIAS Y
OPORTUNIDADES DEL NEGOCIO MINEROENERGÉTICO EN ÉPOCAS DE CRISIS

AREQUIPA, 15 Y 16 DE OCTUBRE DE 2009
Auditorio del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa

TEMARIO:

- Plan Contable General Empresarial vigente a partir del 2010.
- Situación actual y perspectivas del sector mineroenergético.
- Impacto económico y contable del comportamiento de los commodities en el corto y largo plazo.
- Aspectos contables relacionados con la responsabilidad social y ambiental de las empresas del sector mineroenergético.
- Actualización de las Normas Internacionales de Información Financiera aplicables en la industria mineroenergética.
- Valorización de proyectos del sector mineroenergético.

DIRIGIDO A:

Directores, gerentes generales, gerentes administrativos y financieros, gerentes de contabilidad, contadores, gerentes de impuestos, auditores, personal y especialistas del área contable y tributaria en general y estudiantes universitarios.

EXPOSITORES Y PANELISTAS:

Destacados profesionales del sector empresarial nacional e internacional.

HORARIO:

16:30 a 21:30 horas

INVERSIÓN:

S/. 30.00 - Costo de material y certificado.

INFORMES:

Arequipa:
COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE AREQUIPA
Calle Sánchez Trujillo 201, Urb. La Perla - Cercado, Arequipa
Teléfono: 054-215015, 054-231385 y 054-285530
Correo electrónico: desarrollo@ccpaqp.org.pe
Página web: www.ccpaqp.org.pe

ORGANIZAN:

Comité de Contabilidad y Auditoría



Sociedad Nacional de
MINERÍA PETRÓLEO
Y ENERGÍA



COLEGIO DE CONTADORES
PÚBLICOS DE AREQUIPA

AUSPICIAN:

Deloitte

ERNST & YOUNG

BBDO

ALMAGUER

EL NIÑO

SOUTHERN COPPER

SALUDOS DE ONOMÁSTICOS

En el mes de AGOSTO 2009 deseamos a todos y cada uno de nuestros colegas nuestra más sincera felicitación

Día	Día	Día
01 Arcemia Bustamante Quispe	10 Einar André Echegaray Escalante	20 Flor de María A. Gómez Corrales
01 Jacqueline Magaly Oblitas Calderón	10 Omar Cárdenas Chara	20 Gloria Marína Coloma Parí
01 Dante Efraín Álvarez Sansur	10 Isabel Revilla Vera	20 José Venerando Zegarar Carpio
01 Jorge Luis Valderama Fernández	10 Germán Anconí Vargas	20 Raúl Oswaldo Pérez Granda
01 Eloisa Luz Vicente Grados	11 Geovana Susana Torreblanca Vera	20 Jorge Luis Sucacahua Pacori
01 Marcela Herrera Florez	11 Maricela Olga Montoya Meza	20 Braulio Huanca Huanca
01 Rosario Eresminda Zegarar del Carpio	11 María Elena Esparza Castro	21 Roxana Juana Jove Laura
01 Blanca Liliana Álvarez Pacheco	11 Carmen Sonia Márquez Muñoz	21 Norma Nancy Mena del Carpio
01 Pahola Francia Estrada Álvarez	11 Angélica Elisa Pacheco Villagra	21 Percy Gygas Coloma
01 Francisco Pedro Pareja Terneró	11 Juan Leandro Flores Fernández	21 Manuel Oswaldo Rondón Nieto
01 Edgardo Saavedra Mamani	11 Joel Jim Janampa Sang	21 Ysolina Berroa Atencio
02 Rosa de los Ángeles Monteagudo Espinoza	11 Ada María Alcazar Paredes	21 Fanny Miryam Pazo Paredes
02 Alfonso Emilio Loaiza Llerena	11 Herbert Lorenzo Cutipa Cumpa	21 Alejandro Francisco Nuñez Fernández
02 Lenin Alfonso Torres Mendoza	11 Rogelio Quispe Apaza	21 Isaías Eloy Granados Juárez
02 Francisco Moisés Herrera Concha	11 Samuel Augusto Polanco Alarcón	21 Lunix Romel Edgardo Vásquez Díaz
02 Ruth Villavicencio de Cuela	12 Giovanna Tone Gómez	22 Angélica María Roldan Cárdenas
02 José Ángel Peralta Gutiérrez	12 José Carlos Gonzales Urdy	22 Silvana Amparo Ortiz Corrales
02 César Ángel Pulcha Arias	12 Luvy Elizabeth Obando Carbajal	22 Carmen Odila Lazo Mantilla
03 Ada Luz Angélica Valdivia Arce	12 Yulissa Beatriz Vera Espinoza	22 Guillermo Eduardo Farfán Palma
03 María Harlinda Arapa Chávez	12 Henry David Góngora Ortiz	22 Timoteo Filiberto Apaza Palo
04 María Esperanza Laura Osis	13 María Angélica Calizaya Vargas	22 Carmen Y. Chara Farfán de Hernández
04 Amparo Cruz Barrios	13 Lizet Candelaria Pinto Díaz	22 Maura Valdivia García
04 Libia Vianey Mendoza Quelcca	13 Hipólito W. Bustamante Almonte	22 Mauricio Vicente Enciso Miranda
04 Rosa Yuli Vilcaconde Coaguila	13 Víctor Rodolfo Huarilloclla Espinoza	22 Jaime Mario Salgado Apaza
04 Noelia del Carmen Ascona Rodríguez	13 Henry Hipólito Neyra Lizarraga	22 Timoteo Choquehuanca Quea
04 Erick Hernán Fonseca Portocarrero	14 Carmen Rosa Rojas Cardeña	23 Víctor Alejandro Silva Salinas
04 Edgar Rafael Machaca Mamani	14 Karín Asunción Cárdenas Salas	23 Greta Roxana Bejarano Zúñiga
04 Domingo Godofredo Dueñas Ramos	14 Ismael Eusebio Conde Visa	23 Johnny Edgar Arroyo Gonzales
04 Alda Violeta Suafía Aguedo	14 Christian Enrique Linares Gonzales	24 María Verónica Sanz Mendoza
04 Vianny Amparo Acosta Aranibar	14 René Eusebio Enriquez Ramos	24 Lindaura Enríquez Medina
04 Domingo Modesto Enriquez Zavala	14 Marco Antonio Cárdenas Medina	24 Jorge Román Herrera Mogrovejo
04 Ricardo Germán Solís Herrera	15 María Asunta Barriga Romero	24 Renzo Gonzalo Barrios Flores
05 María Milagros Soto Salluca	15 Silvia Peraltila Atencio	24 Frank José Carpio Mamani
05 Miluzka Olga Alicia Cancino Calle	15 Lupe Basilia Sapacayo García	24 Rocío Teresa Zambrano Florez
05 Doris Verónica Huaracaya Cruz	15 Juan Carlos Meza Alarcón	24 Horacio Jorge Lewis Paredes
05 María Elizabeth Cabrera Contreras	15 Jonny Asunción Díaz Talavera	24 César Eduardo Montalvo Gonzales
05 Viviana Elsa Nuñez Begazo	15 Arturo Gilberto Valdivia Zúñiga	24 Luis Ramiro Llamoca Huaynillo
05 Yeni Soledad Colquehuanca Linares	16 Justa Elena Marín Choque	25 Sucy Flora Cahuana Mamani
06 Sonia Sixta Nuñez Roncalla	16 Lady Patty Vásquez Márquez	25 Luis Alberto Jordán Pillco
06 María Hilda Sánchez de Salinas	16 Luis Mollapaza Anco	25 Luis Hernán Vilca Llerena
06 Silvana Milagros Flores Córdova	16 Diomedes Quispe Núñez	25 Marco Antonio Muñoz Najar Chávez
06 Justo Alberto Llerena Montes	16 Roque Manuel Coaguila Vera	25 Roberto Carlos Cabana Huayra
06 Jaime Orlando Díaz Barriga	16 Virna Mariela Cornejo Valencia	26 Herculano Berli Cornejo Apaza
06 Rodolfo Sixto Álvarez Téllez	16 Mary Salas Guillén	26 José Antonio Calla Aguilar
07 Johanna Sheyla Nicola Llerena Muñoz	17 Rita Consuelo Meza Lezama	26 Víctor Hugo Barrios Rosas
07 Giselle Ayli Alarcón Zegarar	17 Mary Luz Huaraca Cutipa	26 Adrián Vargas Pantigoso
07 Luz Marisol Gonzalo Ramos	17 Julia Jacinta Llerena Carpio	26 Nataly Carla Saenz Delgado
07 Libia Pilar Suni Torres	17 Manuel Juárez Rodríguez	26 Gladys Sonia Huanca Apaza
07 Daniel Alberto Huamani Becerra	17 Jorge Manuel Galdos Rodríguez	26 Edgard Agustín Álvarez Huertas
08 Helder Manuela Barreda Tinoco	17 Juan Bacilio Mamani Barreda	26 Crithian Adrin Gutiérrez Ancassi
08 Patricia Hilda Barriónuevo Rios	17 Yudy Bellido Dávila	26 Víctor Julio Tellez Martell
08 María del Carmen Salazar Falcón	17 Yvonne Josefina Hernani Rivera	27 Nanci Josefina Chávez Fernández
08 Verónica María Gonzalez Tejada	17 Francisco Agapito Gómez Moscoso	27 Teresa Pilar Ramírez Llerena
08 Jeemy Karen Mendoza Tapia	17 Víctor Hugo Quispe Rodríguez	28 Jorge Augusto Pampa Parí
08 Lesly Katherine Benavente Velásquez	17 Félix Marco Antonio Pinto Gómez	28 Percy Augusto Arias Carbajal
08 Alberto Gonzales Rodríguez	17 Fernando Héctor Salcedo Meza	28 Oliver Reyder Bojorquez Valencia
08 Verónica Jeaneth Pallo Herrera	18 Katioska Karina Sánchez Rios	28 Nelly Gloria Llerena Biamont
08 Sherley Giovana Zegarar Noblecilla	18 Hugo Zúñiga Rodríguez	28 Marco Antonio A. Bernedo Ampuero
08 Emiliano Turpo Sánchez	18 Gonzalo Percy Gamboa Calisaya	29 Guido Alberto Medina Zaconeta
08 Arturo Alberto Víctor Bravo Delgado	18 Darwin Agapito Dávila Rosas	29 Gabriela Lastarria Flores
08 Héctor Ciriaco Álvarez Vargas	18 Agapito del Carpio Menéndez	29 Juan Melgar Cardenas
08 Ely Alberto Nina Calderón	18 Jaime Paricanaza Calsin	30 Rosa Julia Quispe Chuctaya
09 Maribel Arapa García	18 Carlos Alberto Salas Daza	30 Luis Alberto Mamani Viza
09 Yanet María Cayro Flores	19 Roxana Ángles Campana	30 Rosendo Adrian Nova Coronel
09 Maricela Arapa García	19 Nilda Luisa Suca Huaquipaco	30 Rosa Margarita Rodríguez Cotrina
09 María del Rosario Dávila Bustamante	19 Carlos Enrique Rivera Zegarar	30 Rosa María Mendoza Gil
09 Justo Román Morales Carrasco	19 Víctor Manuel Riquelme Aguilar	30 José René Martínez Toala
09 Justo Marcelo Fuentes García	19 Úrsula Natalia Hermoza Polar	31 Irma S. Velásquez Vargas-Machuca
09 Fernando Fabrizio Herrera Portugal	19 Luisa Villavicencio Carrasco	31 Lady Libertad del Carpio Zegarar
09 Irma Vanessa Tamayo Velarde	19 Percy Pardo Apaza	31 Rosa Silvia Flores Gutiérrez
09 José Luis Pantigoso Roberts	19 Eudes Jaime Olazabal Guevara	31 Karina Julisa del Carpio Velazco
09 Milton Edward Fernández Valdivia	19 Luis Alarcón Carrasco	31 Gladys Patricia Cárdenas Pinto
10 Nerida María Chirinos Manrique	19 César Antonio Achata Terrazas	31 Juan Carlos Cuba Suárez
10 María del Rosario Congona Cueva	20 Nelly Rosa Martínez Pinchez	31 Uldá Norma Astoquilha Guzmán
10 Gina Carla Lizzetti Fuentes	20 Roxana Fatima Yupanqui Galindo	31 Elmer Oswaldo Barrera Benavides
10 Lorenzo Adrián Barrios Fuentes	20 Milagros Yulemy Aguilar Ramos	31 Pedro Quispe Velásquez
	20 Eryl Samuel Zeballos Zeballos	

¡Feliz Cumpleaños!

*En el mes de SETIEMBRE 2009 deseamos a todos y cada uno de nuestros
colegas nuestra más sincera felicitación*

Día	Día	Día
01 Gil Francisco Mendoza Quellcca	12 Luz Casimira Alosilla Gamarra	21 Milagros Leila Chehade Rojas
01 Lury Alicia Reymer Nuñez	12 Katherine Julia Banda Apaza	21 María Jesús Salas del Carpio
01 Aida Ruth Yagua Linares	12 Mary Augusta del Carpio Pinto	21 Victoria Churata Mayhua
01 Gilberto Dueñas Crespo	12 Leoncio Teodulo Álvarez Vargas	21 Jesús Luque Farfán
02 Janeth Giovanna Mullisaca Cutipa	12 Alfredo Aurelio Fuentes Trabucco	21 Luis Alberto Valencia Tturo
02 Sujey Milagros Maldonado Huanqui	12 Mario Hugo Echegaray Muñoz	21 Helbert Raúl Rodríguez Ponce
02 René Adolfo Vilcatoma Salas	12 Giovanni Tohalino Riveros	21 Richard Mateo Acuña Vásquez
02 Antonio Nicanor Varela Lizarraga	12 Mario Leoncio Huanca Cabana	21 Linda Araceli Esquivel Melgarejo
02 Víctor Esteban Huaman Fernández	13 Rosa Esmeralda del Carpio Torres	21 Miguel Angel Alarcón Carrasco
02 Víctor Hugo Medrano Rodríguez	13 Fernando Raúl Gutiérrez Rozas	22 Elvira Mercedes Uchupe Gómez
02 Cecilia Patricia Herrera Lazo	13 Hermán Eulogio Salazar Alayza	22 Mario Tomas Bedoya Parra
02 Marco Antonio Marín Bustamante	13 Felipe Baldomero Coronel Mendoza	22 Ángel Robinson Magaña Paredes
02 Eduard Andrés Baldarrago Bedoya	13 Carmen Rosa Beltrán Fernández	22 René Juan Remachi Viza
03 Gilberto Pilco Astorga	13 Efraín Gregorio Vera Antahuara	22 Mary Luisa Cáceres Zegarra
03 Gina Rosalía Salas Alarcón	13 Jorge Luis Martínez Cervantes	22 Manuel Percy Rivas Camargo
03 Paola Elizabeth Baldarrago Valdivia	13 Juan Vega Pimentel	23 Karina Patricia Myrick Cornejo
03 Rosario Rocio Castillo Macedo	13 Carlos Francisco Salazar Campos	23 Lino Guillermo Cárdenas Vargas
03 Geny Maruja Condori Pérez	14 Jacqueline Ely Navarro Serrano	23 Gilberto Lino Jara Infantes
03 Lorena Nilda Ballón Roncalla	14 Gonzalo José del Carpio Basurco	23 Washington Sarmiento Vargas
03 Arturo García Soto	14 Julio Alejandro Morote Valenza	23 Francisco Javier Gonzales Arias
03 Moisés Eufemio Alvarez Polar	14 Óscar Simón Prado Cam	23 Rocio Lina Ticona Perea
03 José Julio Arenas Paredes	14 Emilio Martín Salas Peralta	23 Lina Margot Llana Aragón
03 Carlos Javier Velarde Ortiz	14 Alexander Luis Arenas Puma	23 Lino Guillermo Miranda Muriel
03 Edwin Alcides Chuquipata Revilla	14 Betsy Manuela Riega de Zicos	23 Lino Antonio Palomino López
04 Myriam Aurora Amado Osorio	14 Hortensia Norma Apaza Paucar	24 Siomara Mercedes Manrique Ramos
04 Eliana Amparo R. Molina del Carpio	14 Eva Katia Espezua Llerena	24 Jacobo Paz Gonzales
04 Sabi Eliana Salas Mengoa	14 Nancy Genoveva Palma Cruz	24 Cesar Augusto G. Zegarra Paredes
04 Lorenzo Arturo Herrera Angeles	14 Marlene Julieta Zegarra Quirita	24 Marlon Leonard Rodríguez Cusirramos
04 Moisés Enrique Acosta Carpio	14 Héctor Alberto Fernández Lazo	24 Yesenia Celia Galdos Sánchez
04 Carlos Alberto Roque Villanueva	14 Javier Zapana Jiménez	24 Mario Miguel Genaro Rubina Carbajal
04 Jorge Luis Cuno Huaraya	15 Ruth Milagros Ventura Prado	25 Lilia Mary Ojeda Herrera
04 Rosa Cecilia Machaca Mamani	15 Richard Javier Sánchez Postigo	25 Arturo Martín Arana Montes de Oca
04 Jorge Luis Medina Zúñiga	15 Aldo Augusto Rodríguez Cruz	25 Liena Francis Flores Bustinza
04 Ismael Beisaga Polo	15 Ninfa Yasmina Quilmes Calderón	25 Catherine Argenia Apaza Tinta
05 Lupe Inés Segovia Morillo	15 Luis Alberto Velásquez Rondón	25 Orieli Milagros Mora Atencio
05 Elsa Deidy Arista Córdova	15 Pascual Porfirio Huancahuire Nina	25 Jorge Alonzo Pérez Rebaza
05 Carla Vanessa Eyzaguirre Villanueva	15 Nicomedes Humberto Rios Larrea	25 Aldo Freddy Ortiz Salas
05 Ronald Benjamín Eduardo Huanca	15 Porfirio Murguía Huamán	25 José Antonio Zavaleta Zapata
05 José Luis Pinto Valdivia	16 Claudia Elizabeth Guevara de la Jara	25 Lily Inogina Salinas del Carpio
05 Walter Zacarías Fernández Zamora	16 Humberto Zoilo Romero Díaz	25 Fabiola Prieto Segura
05 Richard Omar Llariqui Aquepucho	16 Vilma Huanqui Sosa	25 Raúl Aurelio Saico Huerta
06 Nelly Florencia Huacasi Machaca	16 Juan Guillermo Gago Llapa	26 Danny Verónica Fernández Ortega
06 Karin Helen Tapia Pineda	17 Miryam Marcia García Heredia	26 Eliana Carla Justo Callo
06 Walther Zacarías Carpio Zavalaga	17 Rosario Lucia Flores Soto	26 Susan Angela Cahui Medina
06 Justiniano Vera De la Cruz	17 Sebastian Leonel Calla López Torres	26 Wilver Humberto Bautista Flores
06 Francis Elizabeth Loza Frías	17 Víctor Hugo Lazo Castilla	26 Maribel Carmela Córdova Huanqui
06 Alexander Enrico Nina Aguilar	17 César Díaz Canaza	26 Nelida Lupe Torres Mendoza
07 Karla Giannina Valdivia Morales	17 Miriam Salazar Zapata	26 César Augusto Salinas Linares
07 Julissa Rosario Fernández Vargas	17 Paola Viviana Aldazabal Arellano	27 Maribel Lucrecia Barrios Montes
07 Clodoaldo Antonio Pampa Pari	17 Verónica Haydee Bellido Mariscal	27 Carla Rossi Rodríguez Delgado
07 Edson Hans Valencia Vilca	17 Castillo	27 Elsa María Zúñiga Medina
07 Rina Teresa Villa Cavides	17 Adrián Natividad Akima Fuentes	27 Giovanna Karina Peraltila Ruiz
08 María Natividad Medina Rodríguez	18 Jessenia Sugey Salazar Arenas	27 Damelia Ruth Apaza Torres
08 Teresa Natalia Nina Calderón	18 Rosario Sofia Gonzales Gabriel	27 Beatriz Leonor Ampuero Paz
08 Fabiola Asunción Corrales Contreras	18 Fernando Waldir Nuñez Jáuregui	27 Edward John Agostinelli Chacón
08 Rafael Barrionuevo Alvarado	18 Paulo César Ramírez Lazo	27 Paúl Elvi Pujadas Arias
08 David Hammer Hilario Quispepachari	18 Amanda Josefina Nuñez Vela	28 Lupe Bustinza del Carpio
08 María Zanabria Yucra	18 Sara Nelly Ballón Vizcarra	28 Miguel Ángel Paredes Canasa
08 Marisol Calderón Rojas	18 Patricia Cristina Jaen Tejada	28 Lourdes Angela Romero Valdivia
08 Willy César Augusto Villena Cateriano	18 José Tomás Salas Chávez	28 Dora Edith Peña Quispe
08 José Eduardo Torres Llerena	18 José Luis Coarita Coarita	28 Jorge Simón García Gallarday
08 Mario Ángel Alatrística López	18 Rensso Cuper Fernández Salguero	28 Walter Arturo Manrique Medina
08 Ricardo Pastor Surco Calcina	19 Beatriz Lilian Olivares del Carpio	28 Armando Salomón Chávez Aranibar
09 Richard Pedro Salas Prado	19 Yolanda Mamani Bautista	29 Ruth Yovana Zabaleta Choquepata
09 Liliam Milagros Lazo Bezold	19 Rocio Carol Carpio Álvarez	29 Rebeca Lucia Quispe Flores
09 Cecilia Josefa Llosa Portugal	19 Daysi Maritza Villagra Ccopa	29 Ayme Lisbet Díaz Martínez
10 Patricia Silvia Luza Huilca	19 Leopoldo Carpio Gutiérrez	29 Héctor Jaime Chilque Avendaño
10 Jessica Margiory Rodríguez Díaz	19 Moisés Alberto Lucero Martínez	29 Enrique Alberto Gonzales Linares
10 Walter Nicolás Molina Aquihua	19 Zoila Constanza Sánchez Bernedo	29 Esther Zoraida Chambi Bueno
10 Pedro José Pérez Bellido	19 Liliana María Rodríguez Jara	29 Elsa Guerra Godoy
10 Manuel Fernando Zegarra Cárdenas	19 Jessica Paola Mejía Vilca	29 Eusebio Grimaldo Arapa Mendoza
10 Ricardo William Rondón Cáceres	19 Rubén Mauricio Gutiérrez Champi	29 Grimaldo Manrique García
10 Segundo Manuel Montoya Lázaro	19 Alfredo José Avalos Carpio	30 Nelly Beatriz Roldan Valdivia
11 Jean Carlo Chávez Mamani	20 Susana Esther Valencia Flores	30 Gerónimo Ayquipa Alarcón
11 Edwin Emiliano Jáuregui Góngora	20 Ursula Huamán Barbaito	30 Giuliana Gaby Collado Medina
11 Jefferson Jacinto Gonzales Gonzales	20 Elva Ylución Fernández Gonzales	30 Alexander Vladimir Valverde Begazo
12 Luz Delia Montalvo Gonzales	20 Eduardo Glicerio García Gallarday	
12 Luis Fidel Rosado del Carpio	20 Julissa María Manrique Mogrovejo	
12 Valerio Leoncio López Villanueva	20 Ramiro Hernán Nayhua Gamarra	

¡Feliz Cumpleaños!

ESTADOS FINANCIEROS

COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE AREQUIPA

BALANCE GENERAL

AL 31 DE AGOSTO DEL 2009 y 2008
(Expresado en Nuevos Soles)
(Notas 01 y 02)

ACTIVO			PASIVO Y PATRIMONIO NETO		
	2009	2008		2009	2008
CORRIENTE			CORRIENTE		
CAJA Y BANCOS (Nota 03)	48,424.51	193,752.06	CUENTAS POR PAGAR (Nota 11)	33,008.47	67,642.71
FONDO MUTUAL (Nota 03)	339,029.88	319,453.21	OTRAS CUENTAS POR PAGAR (Nota 12)	34,638.55	24,301.17
CUENTAS POR COBRAR (Nota 04)	4,541.50	5,143.60	PARTE CTE. DEUDA LARGO PLAZO (Nota 13)	42,913.75	63,476.50
OTRAS CTAS. POR COBRAR (Nota 05)	5,878.81	6,623.76	JUNTA DE DECANOS DE CCPP (Nota 14)	74,028.57	250,354.65
EXISTENCIAS (Nota 06)	10,520.64	3,398.30			
GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADO (Nota 07)	3,830.57	9,859.33			
TOTAL ACTIVO CORRIENTE	412,225.91	538,230.26	TOTAL PASIVO CORRIENTE	184,589.34	405,775.03
NO CORRIENTE			NO CORRIENTE		
INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO NETO (Nota 08)	2,482,071.47	2,172,466.11	DEUDA A LARGO PLAZO (Nota 13)	152,068.19	171,035.05
INTANGIBLES NETO (Nota 09)	2,327.54	2,653.38	FONDO MUTUAL DEL CONTADOR (Nota 15)	478,984.92	401,498.86
BIBLIOTECA (Nota 10)	35,505.15	34,688.15			
TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE	2,519,904.16	2,209,807.64	TOTAL PASIVO NO CORRIENTE	631,053.11	572,533.91
			TOTAL PASIVO	815,642.45	978,308.94
			PATRIMONIO NETO (Nota 16)		
			PATRIMONIO INSTITUCIONAL	1,629,579.50	782,122.46
			PATRIMONIO ADICIONAL	41,222.80	161,510.67
			RESULTADOS ACUMULADOS	214,915.57	693,341.17
			RESULTADO DEL EJERCICIO	230,769.75	132,754.46
			TOTAL PATRIMONIO	2,116,487.62	1,769,728.96
TOTAL ACTIVO	2,932,130.07	2,748,037.90	TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO	2,932,130.07	2,748,037.90
CUENTAS DE ORDEN ACTIVAS	1,835,318.63	1,559,917.76	CUENTAS DE ORDEN PASIVAS	1,835,318.63	1,559,917.76

CPCC ROHEL SÁNCHEZ SÁNCHEZ
DECANO

CPCC ALBERTO GALLEGOS AVIEGA
DIRECTOR DE ADMINISTRACIÓN Y
DESARROLLO ESTRATÉGICO

COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS AREQUIPA

ESTADO DE GANANCIAS Y PÉRDIDAS

Del 01 de ENERO al 31 de AGOSTO del 2009 y 2008
(Expresado en Nuevos Soles)
(Notas 01 y 02)

	Acumulado 31/08/2009	Acumulado 31/08/2008
INGRESOS POR:		
CUOTAS ORDINARIAS MIEMBROS DE LA ORDEN	345,552.68	363,620.13
INSCRIPCIÓN NUEVOS MIEMBROS DE LA ORDEN	105,455.00	82,250.00
SEMINARIOS Y CURSOS	166,330.55	101,956.68
OTROS INGRESOS	79,427.15	11,376.70
	696,765.38	559,203.51
COSTOS POR:		
SEMINARIOS Y CURSOS	-74,925.61	-41,848.11
OTROS COSTOS	-19,627.97	-3,130.05
RESULTADO BRUTO	602,211.80	514,225.35
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	-397,383.13	-379,251.96
RESULTADO DE OPERACIÓN	204,828.67	134,973.39
OTROS INGRESOS (GASTOS)		
INGRESOS FINANCIEROS	4,446.68	261.30
INGRESOS FINANCIEROS - DIFERENC. CAMBIO	26,233.78	35,203.12
INGRESOS EXCEPCIONALES	2,700.43	47.06
OTROS INGRESOS DIVERSOS	38,574.09	23,426.30
INTERESES PRESTAMO HIPOTECARIO	-19,422.37	-18,370.74
GASTOS FINANCIEROS	-7,861.18	-4,222.62
GASTOS FINANCIEROS - DIFERENC. CAMBIO	-12,451.69	-33,201.19
OTROS GASTOS	-6,278.66	-5,362.16
SUPERAVIT DEL PERÍODO	230,769.75	132,754.46

CPCC ROHEL SÁNCHEZ SÁNCHEZ
DECANO

CPCC ALBERTO GALLEGOS AVIEGA
DIRECTOR DE ADMINISTRACIÓN Y
DESARROLLO ESTRATÉGICO

MIEMBROS DE LA ORDEN INHÁBILES

Al 31 de agosto del 2009

0076	0422	0665	0865	1070	1245	1433	1607	1796	1982	2169	2371	2556	2728	2919	3121	3297	3484	3681	3891
0097	0425	0666	0869	1072	1251	1437	1611	1797	1983	2171	2378	2560	2729	2923	3122	3298	3487	3683	3894
0106	0430	0670	0870	1074	1254	1438	1613	1801	1985	2174	2383	2561	2732	2925	3123	3299	3488	3684	3895
0108	0431	0671	0875	1079	1255	1441	1615	1802	1987	2175	2387	2563	2734	2926	3125	3302	3489	3689	3896
0112	0433	0673	0876	1081	1256	1443	1618	1803	1989	2177	2388	2564	2735	2930	3127	3303	3491	3692	3902
0113	0435	0676	0879	1082	1258	1444	1620	1805	1991	2178	2390	2565	2736	2932	3128	3305	3493	3695	3904
0128	0436	0677	0880	1083	1262	1445	1624	1806	1994	2181	2392	2567	2742	2933	3130	3313	3538	3697	3910
0135	0438	0678	0883	1084	1265	1446	1625	1807	1997	2183	2395	2569	2743	2937	3133	3314	3518	3700	3912
0138	0439	0680	0886	1087	1269	1447	1627	1808	1998	2190	2396	2571	2750	2938	3134	3315	3517	3702	3913
0140	0442	0681	0889	1089	1270	1450	1630	1810	2003	2192	2397	2572	2751	2939	3136	3316	3496	3704	3914
0144	0443	0684	0891	1091	1271	1452	1631	1811	2006	2193	2399	2573	2753	2940	3137	3319	3497	3705	3915
0145	0451	0685	0892	1092	1272	1453	1632	1812	2009	2196	2400	2575	2754	2942	3138	3321	3499	3706	3916
0147	0452	0689	0894	1097	1273	1454	1637	1813	2011	2197	2401	2576	2758	2943	3140	3323	3500	3707	3917
0154	0453	0691	0895	1099	1274	1456	1641	1817	2012	2198	2404	2578	2761	2945	3143	3324	3501	3708	3923
0156	0458	0694	0896	1100	1276	1457	1642	1818	2015	2199	2405	2582	2762	2947	3144	3326	3502	3709	3924
0161	0462	0698	0901	1102	1278	1458	1644	1820	2016	2201	2408	2583	2764	2948	3145	3330	3507	3710	3925
0163	0463	0699	0903	1103	1279	1461	1645	1823	2017	2202	2410	2586	2765	2953	3150	3331	3511	3711	3926
0165	0472	0704	0904	1104	1282	1464	1648	1824	2019	2203	2411	2587	2766	2954	3152	3332	3513	3712	3929
0168	0474	0708	0905	1105	1294	1466	1650	1825	2022	2210	2414	2588	2769	2957	3153	3333	3514	3715	3931
0176	0476	0710	0909	1106	1295	1467	1653	1826	2023	2213	2415	2589	2771	2961	3156	3335	3520	3716	3932
0182	0478	0713	0911	1108	1297	1471	1655	1829	2024	2215	2417	2590	2772	2964	3158	3336	3521	3718	3939
0187	0483	0715	0913	1110	1298	1472	1657	1830	2026	2217	2421	2591	2773	2965	3160	3337	3523	3719	3940
0199	0484	0718	0914	1111	1300	1473	1658	1831	2028	2219	2422	2592	2782	2968	3162	3338	3524	3720	3941
0210	0485	0721	0916	1113	1301	1475	1659	1834	2030	2222	2423	2593	2789	2972	3165	3344	3527	3721	3942
0212	0488	0723	0917	1115	1302	1476	1660	1836	2033	2225	2425	2594	2791	2977	3168	3346	3529	3726	3943
0216	0489	0725	0918	1117	1303	1479	1662	1837	2034	2226	2426	2596	2792	2980	3169	3351	3531	3727	3948
0229	0490	0728	0920	1119	1304	1480	1664	1841	2036	2227	2430	2598	2793	2981	3171	3355	3532	3728	3951
0231	0494	0729	0921	1121	1306	1482	1666	1846	2039	2228	2432	2599	2801	2984	3178	3356	3533	3729	3952
0235	0496	0730	0922	1122	1307	1483	1668	1848	2040	2229	2433	2600	2802	2985	3179	3357	3536	3730	3954
0236	0499	0736	0925	1120	1309	1485	1669	1851	2041	2230	2434	2602	2805	2989	3183	3359	3539	3732	3955
0238	0500	0738	0926	1126	1310	1488	1672	1854	2042	2235	2435	2604	2806	2990	3186	3360	3542	3735	3956
0240	0508	0739	0927	1128	1314	1489	1673	1855	2045	2236	2438	2606	2808	2991	3191	3362	3550	3736	3960
0242	0509	0741	0928	1129	1316	1491	1674	1858	2047	2237	2439	2607	2810	2992	3192	3365	3549	3737	3961
0243	0515	0743	0933	1130	1323	1492	1676	1859	2048	2242	2440	2610	2811	3001	3193	3367	3548	3738	3962
0246	0517	0744	0934	1132	1317	1493	1678	1863	2050	2243	2443	2611	2812	3002	3194	3368	3547	3742	3964
0254	0518	0746	0936	1135	1319	1495	1680	1864	2055	2246	2444	2613	2813	3003	3196	3369	3546	3743	3967
0256	0519	0747	0937	1136	1322	1496	1682	1865	2058	2247	2449	2614	2814	3004	3197	3370	3543	3747	3970
0263	0522	0749	0938	1139	1327	1500	1683	1866	2061	2248	2450	2616	2815	3005	3199	3372	3545	3748	3973
0272	0526	0751	0939	1141	1330	1502	1684	1873	2062	2249	2452	2618	2816	3006	3200	3373	3553	3749	3974
0273	0528	0754	0941	1143	1332	1503	1685	1874	2063	2250	2454	2619	2817	3007	3204	3374	3556	3750	3975
0276	0529	0756	0945	1145	1333	1504	1688	1877	2065	2251	2456	2620	2818	3010	3205	3375	3558	3752	3979
0278	0531	0757	0948	1146	1335	1505	1690	1878	2067	2253	2458	2621	2819	3012	3206	3380	3560	3757	3980
0280	0533	0760	0950	1149	1339	1506	1691	1883	2070	2257	2459	2622	2821	3013	3207	3382	3561	3762	3981
0282	0534	0761	0951	1150	1340	1509	1692	1884	2072	2262	2460	2623	2822	3015	3208	3383	3562	3763	3984
0283	0536	0763	0958	1151	1341	1511	1693	1885	2073	2263	2463	2624	2825	3016	3209	3384	3563	3768	3986
0285	0546	0765	0959	1155	1342	1515	1697	1889	2074	2266	2464	2625	2830	3018	3210	3385	3564	3772	3991
0286	0547	0766	0960	1156	1343	1517	1699	1890	2075	2272	2465	2626	2831	3023	3211	3389	3565	3775	3994
0290	0552	0767	0961	1158	1344	1519	1700	1892	2077	2273	2467	2630	2837	3026	3213	3390	3568	3777	3998
0292	0554	0769	0963	1159	1346	1521	1701	1893	2079	2275	2468	2631	2838	3030	3214	3394	3570	3779	4001
0295	0555	0771	0964	1161	1347	1522	1702	1894	2081	2277	2472	2633	2839	3032	3220	3396	3571	3780	4009
0296	0557	0773	0970	1162	1349	1523	1703	1895	2083	2278	2473	2634	2841	3033	3221	3397	3572	3782	4012
0297	0564	0775	0971	1164	1350	1526	1705	1900	2086	2279	2476	2638	2843	3034	3222	3398	3573	3783	4014
0300	0565	0777	0974	1166	1354	1529	1707	1901	2088	2280	2477	2639	2845	3035	3224	3400	3574	3784	4017
0301	0567	0783	0975	1167	1355	1530	1708	1902	2089	2281	2481	2640	2846	3037	3225	3403	3576	3786	4018
0303	0582	0785	0976	1168	1356	1531	1709	1905	2090	2293	2483	2641	2849	3039	3228	3407	3577	3787	4019
0305	0583	0786	0977	1170	1360	1532	1710	1906	2091	2294	2484	2644	2851	3065	3230	3408	3580	3788	4021
0307	0585	0789	0978	1172	1359	1535	1711	1908	2092	2296	2485	2645	2855	3042	3231	3409	3584	3789	4024
0312	0586	0792	0979	1173	1362	1536	1718	1913	2093	2300	2489	2647	2857	3041	3233	3410	3588	3796	4025
0314	0587	0793	0980	1174	1365	1537	1722	1914	2096	2301	2490	2648	2858	3043	3235	3411	3589	3798	4027
0315	0588	0795	0981	1175	1366	1538	1724	1918	2102	2302	2491	2649	2859	3044	3237	3416	3590	3799	4029
0318	0589	0796	0988	1177	1367	1540	1726	1919	2104	2306	2493	2654	2862	3046	3239	3417	3592	3804	4032
0321	0590	0797	0989	1180	1368	1543	1725	1921	2105	2307	2496	2655	2863	3049	3243	3418	3597	3807	4033
0322	0592	0798	0990	1181	1369	1544	1727	1922	2106	2308	2499	2656	2864	3050	3244	3420	3600	3809	4034
0325	0593	0802	0992	1182	1370	1546	1729	1927	2107	2309	2501	2659	2865	3051	3245	3421	3601	3814	4038
0326	0597	0803	0993	1183	1371	1547	1733	1929	2108	2310	2502	2660	2867	3054	3247	3425	3603	3815	4047
0327	0601	0805	0995	1184	1374	1548	1735	1930	2109	2311	2505	2661	2869	3060	3248	3426	3604	3816	4050
0332	0606	0808</																	

ACTIVIDADES JULIO-AGOSTO 2009

Avances Construcción 2do. piso Local Institucional



Primer Techamiento: Domingo 12 de julio del 2009



Segundo Techamiento: Sábado 25 de julio del 2009



Avance de acabados de la Construcción 2do. piso del Local Institucional

Actividades Académicos



Programa de Especialización Profesional en "Auditoría Gubernamental, Financiera y Tributaria". Expositores: CPC Víctor Zúñiga Flores (Lima) y Magister Armando Villacorta Caverro.



Programa de Especialización Profesional en "Gestión Tributaria". Expositores: Dr. Miguel Martel Veramendi y CPCC Edison Arroyo Espinoza.



Programa de Especialización Profesional en "Gestión de Empresas Mineras", Expositor CPCC Luis Chirinos Fano



Programa de Especialización Profesional en "Finanzas Empresariales". Expositor: CPCC Leonidas Zavala Lazo.

Actividades Académicos



Curso "Auditoría de Obras Públicas". Expositor: Mg. Ing. Carlos Palomino Balbin (Lima). Fechas: 10 y 11 de julio del 2009



Curso de Actualización para el Examen Único de Competencias en el proceso de Certificación Profesional. Expositor: CPCC Rohel Sánchez Sánchez. Fechas: del 21 de julio al 08 de agosto del 2009.



Curso "Auditoría Gubernamental para No Auditores, con enfoque en el derecho a la defensa de los auditados". Expositor: Magister CPCC Ismael Lavilla Torres. Fecha: Sábado 8 de agosto del 2009.



Conferencia: "Hallazgos de Auditoría en el Sector Público". Expositor: CPC Carlos Calderón Cruz. Fecha: Miércoles 12 de agosto 2009.



Charla "Fraccionamiento y Refinanciamiento (parte práctica) llenado PDT 687, 689". Expositora: Funcionaria de Sunat. Fecha: Miércoles 19 de agosto del 2009.



Charla "Infracciones y Sanciones del Código Tributario Régimen de Gradualidad y Aplicación de Incentivos". Expositora: Funcionaria de Sunat. Fecha: Miércoles 26 de agosto del 2009.



Curso - Práctico: "Aplicación Práctica del Nuevo Plan Contable General: Monografía Contabilidad Comercial". Expositor: CPCC Dionicio Canahua Huamán. Fechas: 24, 25, 26, 27 y 31 de agosto del 2009.

Reunión Hogar del Contador

Examen de Certificación Profesional



Reunión de Confraternidad del Hogar del Contador. Fecha: 24 de julio del 2009

Examen Único de Competencias para el proceso de Certificación Profesional del Contador Público. Fecha: 18 de agosto de 2009. De los cuales aprobaron el examen 70 miembros de la Orden.

Campaña Médica de Ecografías

Campaña Prevención de Cáncer



Campaña de Ecografías dirigida a miembros de la Orden y sus familiares. Fecha: Viernes 24 de Julio del 2009. En Convenio con el Policlínico "Sor Ana de los Angeles".

Campaña "Prevención de Cáncer de Cuello Uterino, Mamas y Próstata". Fecha: Sábado 29 de Agosto del 2009. En Convenio con la Liga Peruana de Lucha contra el Cáncer.

Juramentación Comisión Electoral 2009



Juramentación de la Comisión Electoral el 31 de agosto del 2009.

Integrantes:

Presidente
CPCC Carlos Alberto Surco Ramos

Secretario
CPCC Héctor Cornejo Torres

Volcales:
CPCC Ana María Guevara Zúñiga
CPCC Mary Matilde Arévalo Meza
CPCC Juan Pedro Canazas Cayo

Incorporación Nuevos Miembros de la Orden



Incorporación de Nuevos Miembros de la Orden, realizado el 06 de agosto del 2009. Damos una cordial bienvenida a los 35 nuevos colegas. ¡Felicitaciones!

RELACIÓN DE NUEVOS MIEMBROS DE LA ORDEN

Colegiatura del 06 de agosto del 2009

N°	Mat.	Nombres Apellidos	N°	Mat.	Nombres Apellidos	N°	Mat.	Nombres Apellidos
1	4142	Leodan Félix Sosa Alvarado	13	4154	María del Pilar Charcahuana Chirinos	25	4166	Elard Pedro Quispe Sierra
2	4143	Gabino Alex Gasca Molina	14	4155	Manuel Cárdenas Herrera	26	4167	Lorena Nilda Ballón Roncalla
3	4144	Hussein Roberto Rivera Torres	15	4156	Ada Joanna Pino Huanca	27	4168	Katherine Janny Málaga Flores
4	4145	Lizbeth Daysi Panibra Valdivia	16	4157	Nancy Giovana Silva Tone	28	4169	Julia Olinda Huanca Mendoza
5	4146	Richard Mateo Acuña Vásquez	17	4158	Julio César Chávez Panduro	29	4170	Jesús Fernando Llerena Campos
6	4147	Danixa Mendoza Inca	18	4159	Milagros Quenaya Portugal	30	4171	Rocío Maribel Araujo Choqueluque
7	4148	Jenny Alicia Atencio Atencio	19	4160	Joaly Cinthya Rodríguez Cabana	31	4172	Daysi Maritza Villagra Ccopa
8	4149	Pablo César Marín Quico	20	4161	Fiorella María Rodríguez Díaz	32	4173	Yesica Beatriz Torres Mendoza
9	4150	Carlos Ernesto Calle Alvarado	21	4162	Javier Ernesto Melgar Rolando	33	4174	Beatriz Jeaneth Zegarra Fernández
10	4151	Freddy Norman Vargas Astoquilca	22	4163	Rosalyn Nancy Condori Medina	34	4175	Jorge Ivan Calisaya Monzón
11	4152	Ronald Marco Asillo Arapa	23	4164	Leticia Verónica Paredes Reinoso	35	4176	Zoila Luz Cárdenas Rivera
12	4153	Erika Yrene Sánchez Huamani	24	4165	Yolanda Patricia Huamán Mamani			



DISTRIBUIDORA DE PUBLICACIONES AREQUIPA S.A.

Pje. del Solar 402 (3ra. Cda. de la calle Puente Bolognesi) Teléfono: 054-239298 - Telefax: 054-223429
Celular: 054-95982755 / 054-95982754 RPM # 281384 RPC 054-959376183 / email: ecbaqp@star.com.pe / dparequipa@caballeroibustamante.com.pe

PRINCIPALES SERVICIOS QUE BRINDA EL COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE AREQUIPA

Acceso a la Biblioteca

Cuenta con libros, tesis, normas legales, variados y actuales informativos contables, Diarios "El Peruano", "El Pueblo", "Gestión" y "El Comercio" (sólo domingos).

Web Site

Con información actualizada sobre los diferentes eventos académicos, institucionales y sociales de la institución, así como relación de miembros de la orden hábiles y/o inhábiles, Sociedades de Auditoría, auditores independientes, comités funcionales, comisiones, Biblioteca Virtual, moderno sistema de Bolsa de Trabajo, acceso a datos personales y estado de cuenta exclusivo a miembros de la orden, información de transparencia administrativa, normas legales, indicadores, convenios, enlaces de interés, entre otros.

Permanente comunicación

Sobre las actividades de la institución así como de eventos académicos vía correo electrónico.

Ciclo de Conferencias Gratuitas "Contabilidad y Desarrollo"

Todos los miércoles con temas de interés para los colegas y público interesado.

Sistema de Cobranza:

- A domicilio por medio de cobradores.
- Depósito en Banco Continental Cta. Cte. MN 0011-0220-01-00070967 (indicando su nombre en ventanilla).
- En Tesorería de nuestra sede institucional. Se acepta: VISA, MASTERCARD, CMR, RIPLEY, MAESTRO, DINERS CLUB, METRO, HOME CENTER, NETCARD.

Revista Institucional

"Actualidad Contable", edición bimensual.

Indicadores

Publicación mensual distribuidos por correo electrónico y físicamente.

Boletín Virtual

"Información al Día" con normas legales, noticias del día, datos de obligaciones tributarias, indicadores, eventos académicos, actividades del colegio, oportunidades de trabajo, entre otros.

Los colegas, empresas e instituciones interesadas en recibir nuestro boletín virtual, hacernos llegar su solicitud al email ccpaqp@ccpaqp.org.pe.

BENEFICIOS

- Capacitación permanente a través de seminarios, cursos, programas de especialización, simposium, teleconferencias, así como charlas y conferencias gratuitas en forma semanal.
- Beneficio del Fondo Mutual para deudos.
- Convenios suscritos con precios preferenciales.
- Acceso a la Bolsa de Trabajo Virtual del Colegio a través de nuestro web site.
- Participación libre en los diferentes Comités Funcionales del Colegio.
- Ambientes del colegio a disposición de los Comités Funcionales, para sus reuniones de capacitación.
- Participación de las Actividades Sociales y Deportivas programadas durante el año, como campeonato Interno y Juegos Deportivos CONREDE.
- Ingreso gratuito a los seminarios con menos de 30 horas, a los deportistas destacados en los "Juegos Deportivos CONREDE".

INSTALACIONES

Local Institucional, que cuenta con los siguientes ambientes:

- Auditorio "CPC José Rodríguez Salas" (2do. piso), implementado con sistemas de audio y proyección multimedia.
- Centro de Informática Contable "CPC José Rodríguez Salas" (2do. piso), implementado con 21 computadoras de última generación, con acceso a Internet inalámbrico.
- Aulas académicas "CPC Jacobo Paz Gonzales" y "CPC Daniel Cáceres Macedo", (1er. piso), implementadas con proyector multimedia, ecran, cómodo mobiliario y modernas computadoras con servicio de internet.
- Auditorio "CPC Guillermo Espinoza Bedoya" (1er. piso), amplio y moderno ambiente, alfombrado, con butacas para 212 personas, cuenta con un sistema completo de proyección multimedia.
- Cafetería (2do piso).
- Biblioteca (1er. piso).

Club Social del Contador Público "CPC Alejandro Tejada Rodríguez"

Local completamente cercado, con canchas de fútbol, fulbito, básquet, local social, juegos infantiles, Salón Social Infantil, parrilla, horno, amplio estacionamiento, servicios higiénicos, áreas verdes y vigilancia.